



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

BRUNA BARBOSA DA SILVA SANTOS

**ANÁLISE DAS MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS
MUNICÍPIOS DO ESTADO DO PARANÁ E DO ESPÍRITO SANTO ACIMA DE 50
MIL HABITANTES**

Recife
2025

BRUNA BARBOSA DA SILVA SANTOS

**ANÁLISE DAS MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS
MUNICÍPIOS DO ESTADO DO PARANÁ E DO ESPÍRITO SANTO ACIMA DE 50
MIL HABITANTES**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Ciências
Contábeis da Universidade Federal de
Pernambuco UFPE, como requisito parcial
para obtenção do grau de Bacharel em
Ciências Contábeis.

Orientador (a): Dr.Prof. Jeronymo José Libonati

Recife

2025

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Santos, Bruna Barbosa da Silva.

Análise das macrofunções e funções da controladoria nos municípios do estado do Paraná e do Espírito Santo acima de 50 mil habitantes / Bruna Barbosa da Silva Santos. - Recife, 2025.

67

Orientador(a): Jeronymo José Libonati

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Ciências Contábeis - Bacharelado, 2025.

Inclui referências, apêndices.

1. Contabilidade. 2. Controladoria. 3. Controladoria pública . 4. Controladoria pública municipal. 5. Macrofunções da Controladoria. 6. Funções da Controladoria. I. Libonati, Jeronymo José. (Orientação). II. Título.

500 CDD (22.ed.)

FOLHA DE APROVAÇÃO

BRUNA BARBOSA DA SILVA SANTOS

ANÁLISE DAS MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO PARANÁ E DO ESPÍRITO SANTO ACIMA DE 50 MIL HABITANTES

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Ciências
Contábeis da Universidade Federal de
Pernambuco UFPE, como requisito parcial
para obtenção do grau de Bacharel em
Ciências Contábeis.

Aprovado em 31 de março de 2025.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Jeronymo José Libonati (Orientador)
Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Dr. Raimundo Nonato Rodrigues
Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Dr. Claudio de Araújo Wanderley
Universidade Federal de Pernambuco

AGRADECIMENTOS

Gostaria de expressar minha profunda gratidão ao professor Jeronymo Libonati pela orientação no desenvolvimento do meu Trabalho de Conclusão de Curso. Além de ser um excelente professor e orientador, ele demonstrou grande comprometimento, sempre disposto a esclarecer minhas dúvidas com presteza e solicitude, apesar de suas muitas atribuições. Seu carisma e paixão pela profissão despertaram meu interesse pela área de controladoria. Agradeço imensamente pela dedicação e pelas valiosas sugestões, que foram essenciais para a conclusão deste trabalho.

Agradeço a todos os meus professores e professoras do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco, especialmente aos professores Joaquim Liberalquino e Márcia Ferreira, pela disposição e paciência dedicadas a mim ao longo do curso. Sou grato também pelas aulas enriquecedoras e pelo cuidado genuíno com o aprendizado de todos os alunos.

Aos amigos que tive o privilégio de fazer ao longo desses anos de curso – Rebeca Fidelis, Letícia Queiroz, Mayara Alves, Maria Eduarda, Marianny Dias e Antônio Carlos –, que estiveram sempre ao meu lado, celebrando as conquistas e me apoiando na superação dos desafios. Agradeço imensamente pela companhia nas longas jornadas de estudo, nos dias, noites e madrugadas, e pelos incontáveis momentos de descontração e conversa.

Agradeço aos meus companheiros Saulo, Dilma, Margarida, Humberto, Marcelo e Rebeca, que estiveram ao meu lado durante o estágio, garantindo boas risadas e tornando cada dia mais leve e agradável.

Expresso minha profunda gratidão aos meus amigos e familiares, especialmente aos meus pais, Joel e Viviane, a minha avó Altamira e as minhas irmãs, Brendha e Samira, por compreenderem minha ausência ao longo desses anos, pela paciência, incentivo e apoio incondicional. Por fim, meu sincero agradecimento a todos que, de alguma forma, contribuíram para minha formação.

RESUMO

Para que a controladoria municipal possa apoiar a administração pública na realização de seus objetivos, é relevante que ela execute suas macrofunções e funções. Portanto, faz-se necessário analisar as macrofunções e funções da controladoria apresentadas na literatura e compará-las com as práticas previstas nos municípios com mais de 50 mil habitantes do Estado do Paraná e do Espírito Santo. Para tanto, realizou-se uma análise documental, utilizando-se das informações disponíveis nos portais da transparência e nos sites das prefeituras dos municípios analisados, tendo como referência o ano de 2024 e 2025. Destaca-se que, dos 46 municípios analisados, doze apresentaram todas as macrofunções, os quais foram: Arapongas, Campo Largo, Cascavel, Curitiba, Irati, Londrina, Marechal Cândido Rondon, Pinhas, Aracruz, Colatina, Cachoeiro de Itapemirim e Serra. A maioria das controladorias municipais analisadas desempenhou pelo menos três funções, exceto Ibiporã, que teve uma. Nenhuma controladoria abrangeu todas as nove funções previstas na literatura. Os municípios que mais se aproximaram de englobar todas as funções, com sete funções cada, foram Araucária, Curitiba, Ponta Grossa, Toledo e União Vitória, todos do Paraná. Municípios como Almirante de Tamandaré, Sarandi e Umuarama não forneceram informações completas sobre suas funções de controladoria.

Palavras-chave: Contabilidade. Controladoria. Controle. Controladoria Pública. Funções da Controladoria.

ABSTRACT

In order for the municipal comptroller's office to support the public administration in achieving its objectives, it is important that it performs its macro-functions and functions. Therefore, it is necessary to analyze the macrofunctions and functions of the comptroller's office presented in the literature and compare them with the practices provided for in municipalities with more than 50,000 inhabitants in the states of Paraná and Espírito Santo. To this end, a documentary analysis was carried out, using information available on transparency portals and on the websites of the city halls of the municipalities analyzed, taking the year 2024 and 2025 as a reference. It is noteworthy that, of the 46 municipalities analyzed, twelve presented all the macro functions, which were: Arapongas, Campo Largo, Cascavel, Curitiba, Irati, Londrina, Marechal Cândido Rondon, Pinhas, Aracruz, Colatina, Cachoeiro de Itapemirim and Serra. Most of the municipal comptroller's offices analyzed performed at least three functions, except Ibiporã, which had one. No comptroller's office covered all nine functions provided for in the literature. The municipalities that came closest to covering all functions, with seven functions each, were Araucária, Curitiba, Ponta Grossa, Toledo and União Vitória, all in Paraná. Municipalities such as Almirante de Tamandaré, Sarandi and Umuarama did not provide complete information on their comptroller's functions.

Keywords: Accounting. Comptroller. Control. Public Comptroller. Functions of the Comptroller.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental	31
Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades	34
Quadro 3 - Municípios com mais de 50 mil habitantes analisados	35
Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura municipal	38
Quadro 5 - Classificação da subordinação do setor de controladoria à gestão e sua posição no organograma municipal.....	43
Quadro 6 - Macrofunções identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras	46
Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras do Estado do Paraná e Espírito Santo	50
Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do controller	55
Quadro 9 - Links dos sites e Portais da Transparência dos municípios	66

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ATRICON - Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CF/1988 - Constituição Federal de 1988

CGM - Controladoria-Geral do Município

CGU - Controladoria-Geral da União

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

LAI - Lei de Acesso à Informação

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

SCI - Sistema de Controle Interno

TCE/ES - Tribunal de Contas do Espírito Santo

TCE/PR - Tribunal de Contas do Estado do Paraná

UCI - Unidade de Controle Interno

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Problema de pesquisa.....	12
1.3 Objetivos.....	15
1.3.1 Objetivo Geral.....	15
1.3.2 Objetivos Específicos.....	15
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.1 Da Contabilidade à Controladoria.....	16
2.2 Controle no Setor Público.....	18
2.2.1 Controle Interno no Setor Público.....	19
2.2.2 controle social no Setor Público.....	21
2.3 Controladoria na Administração Pública.....	24
2.4 Macrofunções e Funções da Controladoria na Administração Pública.....	27
2.4.1 Macrofunções.....	29
3. METODOLOGIA.....	34
4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS.....	37
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	57
REFERÊNCIAS.....	61
APÊNDICE - RELAÇÃO DE SITES E PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS.....	64
MUNICÍPIOS ANALISADOS.....	64

1. INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 70, estabelece a obrigatoriedade de um Sistema de Controle Interno (SCI) integrado em cada um dos Poderes. Segundo Soares (2012), o SCI acompanha as atividades orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e operacional, além de oferecer suporte e orientação para garantir conformidade com a legalidade, eficiência e moralidade, assegurando o cumprimento dos interesses da sociedade.

Cunha e Callado (2019) destacam que essas ações de controle devem ocorrer de maneira integrada e podem ser reunidas em um único órgão administrativo, também conhecido como unidade organizacional.

Nesse contexto, a controladoria surgiu como órgão responsável por definir e centralizar as atividades de controle nas organizações (Gomes, 2013, p.36). No âmbito da União, a Controladoria Geral da União (CGU) é o órgão responsável por coordenar o SCI. De maneira similar, nos Municípios, o órgão responsável pela coordenação do controle interno é a Controladoria Geral do Município (CGM), conforme afirmam Cruz, Silva e Spinelli (2016).

Slomski (2005) define a controladoria como a busca pela obtenção do melhor desempenho possível em qualquer organização, seja ela pública ou privada. Assim, a controladoria surge com o objetivo de implementar processos que otimizem a utilização de recursos, visando a excelência nos resultados.

Embora os benefícios do sistema de controle interno sejam reconhecidos e haja uma exigência legal para sua implementação, é possível que algumas prefeituras ainda possuam estruturas organizacionais de controle incipientes.

Além disso, ao contrário de países como a Alemanha e os Estados Unidos, os órgãos públicos brasileiros ainda não consolidaram as funções da controladoria, segundo Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013, p. 289). Isso se deve, em parte, à recente implementação da controladoria nos órgãos públicos, exemplificada pela criação da Controladoria-Geral da União (CGU) em 2003, que possui pouco mais de 21 anos de existência, conforme observado por Azevedo e Leitão (2018) e Cruz et al. (2014).

A literatura sobre o tema aponta que a controladoria é um recurso relevante para auxiliar nas funções de controle no setor público. Este trabalho tem como

objetivo analisar como as prefeituras de municípios do Paraná e do Espírito Santo, com população superior a 50 mil habitantes, realizam as funções da controladoria. A pesquisa busca oferecer uma análise detalhada da atuação da controladoria na gestão pública, controle interno e social, por meio da avaliação de legislações, resoluções e documentos disponíveis nos sites dessas prefeituras, com foco nas funções, organograma, missão e perfil dos responsáveis pela controladoria.

Além desta introdução, o trabalho está estruturado em referencial teórico, metodologia, análise e discussão de dados e considerações finais.

O referencial teórico é dividido em quatro partes: Da Contabilidade à Controladoria; Controle Interno e controle social no Setor Público; Controladoria na Administração Pública; e Funções e Macrofunções da Controladoria na Administração Pública.

Borinelli (2006, p. 126) propõe funções típicas da controladoria, como contábil, gerencial-estratégica, de custos, tributária, entre outras. A pesquisa adota as macrofunções de Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p. 34-36) e Libonati (2022, p. 16-17) que foram adotadas por Pereira et al. (2023, p. 5-9), como transparência, auditoria, avaliação de desempenho, correição e ouvidoria.

A metodologia é exploratória, baseada em dados secundários, com análise qualitativa e quantitativa dos sites de prefeituras de 35 municípios do Paraná e 11 do Espírito Santo. A pesquisa faz parte de um conjunto de pesquisas conduzidas sob a orientação do Professor Dr. Jeronymo José Libonati, utilizando como metodologia a coleta de dados estruturada no formato estabelecido por Pereira et al. (2023).

A análise e discussão foca nas características das controladorias municipais, suas funções, macrofunções, missão e perfil do controlador. Alguns resultados divergiram dos apresentados por Pereira et al. (2023), especialmente nas capitais Curitiba e Vitória, e as macrofunções mais desempenhadas foram auditoria, transparência e avaliação de desempenho.

Nas considerações finais, são apresentados os principais resultados, as limitações da pesquisa e sugestões para estudos futuros.

1.1 Problema de pesquisa

Este trabalho de conclusão de curso tem como objetivo evidenciar as funções da controladoria na administração pública dos municípios do Estado do Paraná e do Espírito Santo que juntos possuem mais de 50 mil habitantes, com base nas informações disponibilizadas nos portais da transparência e nos sites oficiais das prefeituras dos municípios analisados.

O controle interno na administração pública é exigido por normas federais, como a Lei nº 4.320/1964, a Constituição Federal de 1988 e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), além de regulamentações estaduais e municipais. Em razão das exigências legais impostas aos gestores públicos pela LRF, surgiu a necessidade de implementar unidades de controle interno, a cargo das controladorias na administração pública, a fim de assessorar os gestores na administração dos recursos (Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p.31).

Cruz, Silva e Spinelli (2016, p. 728) destacam que as controladorias públicas subnacionais são essenciais para promover a transparência local e proteger o patrimônio público, garantindo o uso correto dos recursos públicos e facilitando a interação com a sociedade para o controle social.

De acordo com Mosimann, Alves e Fisch (1999), a controladoria atua como um centro de apoio à gestão, promovendo o alinhamento entre os objetivos organizacionais e as práticas administrativas. Entretanto, Borinelli (2006) afirma que, sua ausência ou fragilidade pode comprometer a eficiência da gestão, afetando negativamente a alocação de recursos e a concretização das políticas públicas.

Nesse sentido, a falta de uma estrutura adequada de controladoria nos municípios compromete a transparência e a eficácia das ações governamentais, prejudicando diretamente o atendimento das necessidades da população e a efetividade das políticas públicas.

A Lei de Acesso à Informação (LAI) impõe a obrigatoriedade de divulgar informações para promover o controle social, estabelecendo que o acesso à informação pública é a regra e o sigilo, a exceção. Regulamentada pelo Decreto 7.724/2012, a LAI exige que todos os entes federativos, incluindo estados e municípios, garantam transparência sobre receitas e despesas. Municípios com mais de 10 mil habitantes devem publicar informações organizacionais e fiscais em

seus sites, enquanto aqueles com menos de 10 mil devem disponibilizá-las em tempo real. Entretanto, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) permite que municípios com menos de 50 mil habitantes divulguem relatórios de gestão fiscal semestralmente, enquanto os maiores devem fazê-lo quadrimestralmente.

Dado que os municípios maiores enfrentam regras mais rigorosas em termos de transparência, o problema reside em avaliar se essas prefeituras estão cumprindo efetivamente as suas obrigações de controle e transparência e quais funções específicas estão sendo previstas para garantir uma gestão pública eficiente e responsável.

De acordo com o Censo de 2022, realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o Estado do Paraná possui 11.444.380 habitantes distribuídos em 399 municípios, enquanto o Estado do Espírito Santo tem 3.833.712 habitantes distribuídos em 78 municípios. O Paraná conta com 35 municípios que possuem população acima de 50 mil habitantes, totalizando 7.121.219 habitantes, o que representa 66,22% da população do Estado. No Espírito Santo, há 11 municípios com população superior a 50 mil habitantes, que somam 2.553.936 habitantes, correspondendo a 66,61% da população estadual.

Este trabalho se limita a coletar dados a respeito das controladorias dos municípios do Paraná e do Espírito Santo com mais de 50 mil habitantes, uma vez que representam uma amostra significativa e abrangem mais da metade da população dos Estados, além de atenderem aos requisitos legais de divulgação contínua de informações públicas, conforme a LRF e a LAI.

O presente estudo será norteado pelo artigo “Funções de Controladoria: uma análise das capitais dos Estados Brasileiros conforme Portal da Transparência”, realizado por Pereira et al. (2023), cuja pesquisa é semelhante ao tema deste trabalho. Assim, as definições de macrofunções e funções adotadas para a análise são as mesmas utilizadas por Pereira et al. (2023).

Diante do exposto e da relevância da controladoria para uma gestão pública eficiente, eficaz e efetiva, surge o seguinte questionamento: Quais as macrofunções e funções da controladoria estão sendo propostas pelas controladorias das prefeituras dos municípios do Estado do Paraná e do Espírito Santo com mais de 50 mil habitantes?

1.2 Justificativa

A Instrução Normativa nº 15 de 2007 do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR) define no primeiro artigo que controles internos são práticas operacionais usadas para ajudar a administração, de forma coordenada, a garantir o alcance de seus objetivos e metas.

A necessidade de um Sistema de Controle Interno (SCI) na gestão pública do Estado do Paraná está prevista na Constituição Estadual de 1989 e na Lei Complementar nº 113/2005, que exige a criação desses sistemas pelos jurisdicionados. Esses sistemas devem cumprir as normas federais, como a Constituição, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00), a Lei de Licitações (nº 8.666/93) e a Lei nº 4.320/64, e apoiar o controle externo.

Além disso, a Lei Complementar nº 32/1993 que regula a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Espírito Santo (TCE-ES), reforça a importância do Sistema de Controle Interno, alinhando-se às disposições das Constituições Federal e Estadual. De acordo com o Guia de Controle Interno do TCEES, tanto o Estado quanto os Municípios devem criar, através de uma lei proposta pelo Chefe do Poder Executivo, um Sistema de Controle Interno, estabelecendo uma única legislação para cada entidade federativa.

Um sistema de controle interno deve funcionar de forma integrada para apoiar a gestão pública e garantir uma ótima administração dos recursos públicos. Nesse contexto, a controladoria desempenha um papel essencial ao coordenar esse sistema de forma integrada, visando alcançar os objetivos da administração pública (Andrade, 2017, p. 14; Bliacheriene; Braga; Ribeiro, 2019, p. 326).

Esta pesquisa se justifica, pois como observa Souza Junior (2022, p. 22) a Controladoria na realidade dos municípios brasileiros ainda é um tema pouco explorado na academia. Por isso, considera-se fundamental o estudo desse tema para aumentar o número de pesquisas relacionadas às práticas de controladoria na administração pública.

A consolidação da controladoria, com a formação de uma identidade própria, ainda está em processo de formulação, tanto no âmbito acadêmico como no empírico (Assis, Silva e Catapan, (2016)). Dessa forma, este trabalho também justifica-se pela necessidade de confrontar as funções de controladoria mais citadas na literatura com aquelas efetivamente desempenhadas pelas controladorias

municipais do Paraná e do Espírito Santo com população superior a 50 mil habitantes, além de evidenciar suas características e estruturas.

A pesquisa é relevante para reduzir a assimetria informacional na literatura sobre as funções da controladoria na administração pública e contribuir para a melhoria da gestão dos recursos públicos municipais, apoiando a implementação de controladorias eficazes, eficientes e efetivas, que possibilitem a execução de políticas públicas. Além disso, os resultados de possíveis boas práticas podem servir como benchmarking para municípios que não contemplem nas suas legislações essas práticas.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

O objetivo geral do estudo é averiguar quais são as funções previstas de controladoria nas prefeituras municipais com mais de 50 mil habitantes do Estado do Paraná e do Espírito Santo por meio das informações disponibilizadas no portal da transparência e *sites* das prefeituras examinadas.

1.3.2 Objetivos Específicos

- 1) Examinar as leis relacionadas ao tema deste estudo;
- 2) Avaliar a legislação de cada município observado quanto a mecanismos de implementação do sistema de controle interno e à criação do órgão formal de controladoria no poder executivo municipal;
- 3) Analisar se as macrofunções e funções da controladoria são identificáveis nos sites e portais da transparência dos municípios analisados;
- 4) Investigar a existência e forma de estruturação do setor de controladoria dos municípios analisados;
- 5) Comparar as legislações e a literatura que tratam sobre a estrutura de controladoria municipal com as previsões legais dos municípios da amostra desta pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Da Contabilidade à Controladoria

Ott (2012) afirma que a evolução da contabilidade está sempre associada ao desenvolvimento da sociedade, justificando sua classificação como uma ciência social. Nesse contexto, a contabilidade surgiu com a civilização e continuará evoluindo com ela, pois está intrinsecamente ligada à interpretação de ações humanas e às estruturas sociais (Sá, 2006; Vlaemminck, 1961; Megale, 1990; Barbi e Palotta, 2002).

Berti (2001, p. 35) e Marques (2010, p. 27) definem a contabilidade como a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio, além de reunir conhecimentos práticos e organizados em princípios e convenções aceitos pela comunidade contábil, permitindo uma análise confiável das informações financeiras.

De acordo com a Resolução nº 1.374/2011 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a contabilidade tem como objetivo fornecer informações financeiras úteis e confiáveis para usuários internos e externos da entidade – como gestores, investidores, funcionários, instituições financeiras e governos –, subsidiando os processos decisórios por meio das demonstrações contábeis.

A diversidade de usuários das informações contábeis requer flexibilidade na sua apresentação, uma vez que cabe a esses usuários interpretá-las para a tomada de decisões. Esses públicos podem ser classificados em internos ou externos, sendo atendidos, respectivamente, pela contabilidade gerencial e pela contabilidade financeira (Garrison, 2010, p. 2).

A contabilidade gerencial, por sua vez, é voltada para atender às necessidades informacionais dos gestores e demais usuários internos das organizações (Necyk; Frezatti, 2010). Ela auxilia os gestores na realização de três atividades essenciais: planejamento, controle e tomada de decisões (Garrison, 2010, p. 3).

Borinelli (2006) aponta que as transformações na contabilidade gerencial deram origem à controladoria. Segundo Martin (2002), essa evolução foi impulsionada pelas demandas do mercado corporativo e dos negócios, resultando no surgimento da controladoria como um campo específico.

A controladoria atua como suporte para a diretoria e gestores, fornecendo informações essenciais para a definição de objetivos e para a tomada de decisões fundamentadas (De Assunção; Paiva, 2018, p. 35). Em outras palavras, a controladoria é uma área de responsabilidade que utiliza dados gerados pela contabilidade de custos, contabilidade financeira, contabilidade gerencial, entre outras fontes (Ribeiro, 2019, p. 104).

Oliveira (2010, p. 104) destaca que a controladoria foca no controle econômico das organizações, sendo imprescindível para que tanto empresas públicas quanto privadas alcancem eficácia e máxima eficiência em seus negócios.

No contexto da contabilidade pública, a controladoria desempenha um papel relevante na gestão orçamentária, garantindo a execução do planejamento e o cumprimento das metas orçamentárias (Arruda, 2020, p. 2).

Slomski (2001, p. 273) afirma que a controladoria, como unidade administrativa governamental, é responsável pela gestão do sistema de informações, fornecendo subsídios para a correta mensuração de resultados pelos gestores.

Suzart et al. (2011, p. 45) reforçam que as controladorias públicas no Brasil foram criadas para auxiliar na gestão de recursos públicos, reduzindo a assimetria informacional entre gestores e sociedade. Dessa forma, a controladoria beneficia tanto os governos quanto a população em geral.

Portanto, a controladoria pode ser compreendida como um desdobramento da contabilidade, configurando-se como um instrumento estratégico para auxiliar gestores na tomada de decisões (Arruda, 2020, p. 5).

Segundo Padoveze (2010), a Controladoria não é um campo isolado, mas sim uma área multidisciplinar que combina princípios e métodos da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade. Nesse sentido, Borinelli (2006) corrobora essa ideia ao afirmar que a Controladoria integra diversos campos do conhecimento para apoiar a tomada de decisões e a eficiência da gestão organizacional.

2.2 Controle no Setor Público

A palavra "controle" deriva do latim rotulum, que significa “rolo, escrito, registro”, e está associada à ação de controlar, ou seja, possuir domínio sobre algo ou alguém, conforme o Dicionário Online de Português. Silva (2009, p. 3) define controle como o processo destinado a assegurar que as ações estão sendo realizadas conforme o planejado, com o objetivo de atingir metas predeterminadas.

Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002), controle é o conhecimento da realidade e sua comparação com o que deveria ser, com o propósito de identificar divergências e adotar as providências necessárias.

No âmbito da Administração Pública, o termo "controle" é frequentemente associado a limites, mas seu significado vai além disso. Segundo Meirelles (2020, p. 546), o controle consiste no acompanhamento, na supervisão e na correção realizadas por um Poder, Órgão ou Autoridade para assegurar a regularidade e a conformidade da atuação de outro. Nesse sentido, pode-se afirmar que o controle é o mecanismo pelo qual a Administração Pública avalia suas próprias atividades e resultados.

Nakagawa (1993) define accountability como a obrigação de prestar contas dos resultados obtidos, em decorrência da responsabilidade atribuída por uma delegação de poder.

Hochmuller (2009) ressalta:

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

Portanto, o controle na administração pública é indispensável para assegurar que o Estado cumpra seus propósitos fundamentais, promovendo responsabilidade e transparência na gestão pública.

Na Constituição Federal de 1988, identificam-se três tipos principais de controle: o Controle Interno, o Controle Externo e o Controle Social. Este estudo dará maior ênfase aos controles internos e sociais.

2.2.1 Controle Interno no Setor Público

Os controles internos, tomados como sistema, englobam toda a organização e podem caracterizar-se como controles contábeis e controles administrativos (CREPALDI, 2000). Silva (2009, p. 5) define que o objetivo dos controles internos é proteger o patrimônio, garantir a exatidão dos dados contábeis e promover a eficiência operacional, contribuindo para o alcance dos objetivos globais da organização.

Segundo o Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO (1992), o controle interno é um processo contínuo e interligado que abrange a estrutura de governança, a gestão e outros profissionais da organização, conforme descrito a seguir:

[...] um processo realizado pela diretoria, por todos os níveis de gerência e por outras pessoas da entidade, projetado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias:

- a) eficácia e eficiência das operações;
- b) confiabilidade de relatórios financeiros;
- c) cumprimento de leis e regulamentações aplicáveis. (COSO, 1992, p.13)

O Tribunal de Contas da União na Instrução Normativa nº 63, de 01/09/2010 define controles internos como um conjunto integrado de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos, que visa garantir a conformidade dos atos de gestão e ajudar a atingir os objetivos e metas das unidades jurisdicionadas.

A Constituição de 1988 estabeleceu que os três Poderes do Estado devem manter um sistema de controle interno integrado, ou seja, é obrigatória a existência de um órgão de controle interno em cada Poder, que integre o sistema de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública, como pode-se verificar na CF/1988, art. 70:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Além dos princípios presentes no artigo 70 da Constituição Federal de 1988, o artigo 37 da mesma Constituição estabelece que a administração pública deve orientar todas as suas ações com base nos princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência. Esses princípios devem ser seguidos por todos os agentes públicos, e a forma mais eficaz de garantir seu cumprimento é por meio da implementação de controles internos.

De acordo com o artigo 74 da Constituição Federal, o SCI tem como finalidade:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

O controle interno, conforme disposto nos incisos I a IV do artigo 74 da CF/1988, deve assegurar a avaliação da execução das metas previstas no plano plurianual, a comprovação da legalidade e avaliação dos resultados da gestão, além de apoiar o controle externo no exercício de suas funções. Embora o controle externo, realizado por órgãos como o Tribunal de Contas, tenha competência para fiscalizar a administração pública, o controle interno de cada Poder é autônomo e necessário para garantir uma fiscalização contínua e eficiente.

Entretanto, os responsáveis pelo controle interno são obrigados a informar o Tribunal de Contas sobre qualquer irregularidade que descobrirem, sob risco de responsabilidade solidária, conforme a CF/1988 art. 74 e § 1.º:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

[...]

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. **(grifos nossos)**.

Esta medida visa a criação de sistema de controle robusto, onde cada instância de fiscalização atue de forma preventiva, identificando e comunicando falhas ou práticas inadequadas antes que causem prejuízos maiores aos recursos públicos, a fim de fortalecer o combate à corrupção e à má gestão.

Dessa forma, o controle interno é um processo integrado, constituído por uma série de ações contínuas que permeiam todas as atividades da organização. Essas ações refletem a forma como a gerência administra a entidade, tornando o controle interno uma parte essencial de sua estrutura.

Vale ressaltar que, as finalidades do SCI encontradas na CF/1988 são as mesmas repetidas nas constituições estaduais e nas leis orgânicas municipais.

No artigo 31 da CF/1988 encontra-se em relação, especificamente, aos municípios do país, referências e obrigações em relação ao controle interno.

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

Conforme esse artigo, os municípios que até 1988 já tinham Tribunal de Contas Municipal, puderam permanecer com seus Tribunais existindo. Após a Carta de 1988, o constituinte proibiu que novos Tribunais de Contas na esfera municipal fossem criados. Ainda com base no artigo 31, uma lei deve haver para dar forma ao Sistema de Controle Interno (SCI).

Sendo assim, o controle interno é um processo contínuo e integrado, presente em todas as atividades da organização, refletindo a gestão da gerência. Seu fortalecimento é fundamental para garantir transparência, responsabilidade e eficiência na administração pública, auxiliando no combate à corrupção e no uso responsável dos recursos. Alinhado aos princípios constitucionais, o controle interno

promove boa governança e atende de forma ética e eficaz às demandas sociais e econômicas.

2.2.2 controle social no Setor Público

O art. 31, § 3º da CF/1988 estabelece que o gestor municipal deve disponibilizar as contas da prefeitura para avaliação pública, podendo essas contas terem sua legitimidade questionada. Dessa maneira, o controle social é essencial para manter a qualidade dos gastos públicos e está previsto em diversos artigos da CF/1988.

O art. 5º da CF/1988 garante o direito à informação, afirmando que qualquer pessoa tem o direito de solicitar e receber informações dos órgãos públicos, seja sobre assuntos de interesse particular, coletivo ou de interesse público:

Art. 5º XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado;

Somando a este direito, tem-se o princípio da Publicidade presente no artigo 37 da CF/1988, pois a publicidade visa garantir que os cidadãos tenham conhecimento e possam acompanhar as ações do poder público.

Após a promulgação da Constituição foram editadas duas leis muito importantes sobre a transparência das contas públicas: Lei de Acesso à Informação (LAI) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

1 - Lei de Acesso à Informação (LAI) como ficou conhecida a Lei nº 12.527/2011 prevê o acesso à informação e transparência na divulgação das atividades para contribuir com o aumento da eficiência do poder público, a diminuição da corrupção e elevação da participação social.

A LAI no art. 8º determina que os órgãos públicos devem divulgar, de forma espontânea e proativa, informações de interesse coletivo ou geral, sem a necessidade de solicitação. Além disso, estabelece um conjunto mínimo de informações que devem ser obrigatoriamente publicadas na internet.

2 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) como ficou conhecida a Lei Complementar nº 101/2000 estabelece importantes diretrizes sobre a transparência

na gestão fiscal, enfatizando que a transparência é um princípio fundamental para assegurar a responsabilidade na administração pública.

A LRF no art. 1º §1º descreve os princípios que orientam a responsabilidade na gestão fiscal e estabelece que a gestão fiscal deve ser planejada, transparente, preventiva, corretiva, para manter o equilíbrio entre receitas e despesas. Além de estabelecer limites rigorosos para áreas críticas, como gastos com pessoal, renúncia de receita e endividamento, visando evitar crises fiscais e garantir a sustentabilidade das contas públicas.

O art. 48 da LRF especifica os instrumentos que garantem a transparência, como: planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, prestações de contas e o respectivo parecer prévio, relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal e demonstrações contábeis, orçamentárias e financeiras:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público. (grifo nosso)

O parágrafo único do artigo 48 da LRF destaca que as informações devem ser divulgadas de forma clara e compreensível, facilitando o acesso para todos os cidadãos, com o uso preferencial de meios eletrônicos e Internet.

Vale ressaltar uma diferença existente entre a Lei nº4.320 e a Lei Complementar nº101/2000. Enquanto, a Lei nº4.320 foca na organização financeira e na execução orçamentária, a LRF se concentra na responsabilidade fiscal e no fortalecimento do controle interno e social. A LRF oferece uma abordagem mais detalhada sobre o controle interno e estabelece a necessidade de controle social, ao contrário da Lei 4.320, que trata o controle interno de forma genérica e não menciona o controle social. Além disso, a Lei de Responsabilidade Fiscal incentiva a participação da sociedade na supervisão das finanças públicas, um aspecto não abordado pela Lei 4.320.

A necessidade de mostrar práticas de boa governança e conformidade legal para a sociedade torna o controle entre o que foi planejado e o que foi executado, uma das maneiras mais eficazes de demonstrar a transparência nos gastos públicos (Arruda, 2020, p.7).

2.3 Controladoria na Administração Pública

A Constituição de 1988 estabelece que os três Poderes do Estado — Executivo, Legislativo e Judiciário — devem implementar sistemas de controle interno, compondo um sistema integrado de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública. Esse sistema é exigido tanto no âmbito federal, quanto estadual e municipal, conforme o artigo 70 da CF/1988.

Além da Constituição federal de 1988, temos a Lei Complementar nº 113/2005, que criou a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Paraná (TCE/PR), determinando que todos os jurisdicionados devem instituir sistemas de controle interno conforme a Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Licitações e a Lei nº 4.320/64.

Segundo o TCE/PR para garantir que o Sistema de Controle Interno atinja seus objetivos, a organização pública dispõe de uma Unidade Central de Controle Interno, que utiliza métodos de auditoria e fiscalização para avaliar os controles administrativos (de gestão). Dessa forma, surge o termo "avaliação de controles internos", conduzida pela Unidade Central de controle, também conhecida como Unidade de Controle Interno (UCI) ou Controladoria Geral do Município (CGM).

O Manual de Diretrizes e Orientações de Controle Interno do TCE/PR afirma que o Sistema de Controles Internos (SCI) não pode ser confundido com os controles internos de gestão ou com o Órgão Central de Controle, ou seja, não pode ser confundido com a Unidade de Controle Interno - UCI. Isso em virtude, da palavra "sistema" indicar um conjunto de elementos que funcionam de forma interdependente e organizada, de modo a formar um todo organizado que concorre para um determinado fim.

O TCE/PR através do Manual de Diretrizes e Orientações de Controle Interno, afirma que, nos órgãos e entidades da Administração Pública, existe uma

Unidade Central de controle interno, frequentemente denominada Controle Interno, Controladoria, Secretaria-Geral de Controle Interno ou Auditoria. Essa unidade é responsável por liderar, coordenar, orientar e monitorar as atividades do Sistema de Controle Interno (SCI).

Segundo o Manual de Diretrizes e Orientações de Controle Interno do TCE/PR, em governos com estrutura maior, além da Unidade Central de Controle no Poder Executivo, órgãos da administração direta e indireta possuem suas próprias Unidades Setoriais de Controle Interno. A Unidade Central é responsável por definir diretrizes para que as UCIs setoriais atuem de forma coordenada e integrada. Em municípios de menor porte, a opção mais adequada pode ser um modelo de controle interno mais concentrado, contando com uma única unidade central responsável por essa função.

De acordo com Suzart et. al. (2011, p. 48)

Quer seja assumindo a forma de um órgão específico de um ente estatal, quer seja por meio do desempenho de atividades pelos diversos setores e/ou servidores, a controladoria se materializa no setor governamental auxiliando a gestão dos recursos públicos.

Silva (2013) afirma que a controladoria funciona como uma conexão entre os controles e a gestão, transmitindo informações relevantes que permita estabelecer um comparativo entre as metas estabelecidas com o planejamento.

Nesse aspecto Hochmuller (2009) define a controladoria como uma unidade administrativa em entidades públicas, responsável por coordenar a gestão econômica por meio da ciência contábil e do sistema de informação de controladoria.

Mosimann et al. (1993, apud Padoveze, 2010) conceitua a controladoria sob duas perspectivas: a) Como um órgão administrativo: que possui missão, funções e princípios que orientam a gestão da empresa; e b) Como uma área do conhecimento: que baseia-se em fundamentos, conceitos e princípios derivados de outras ciências.

Borinelli (2006, p. 96) analisa a controladoria sob três perspectivas: aspectos conceituais (o que é), aspectos procedimentais (como funciona) e aspectos organizacionais (como se materializa). Os aspectos conceituais definem a Controladoria como campo de conhecimento, abordando seu conceito, objeto de

estudo, posição no contexto científico e suas ramificações. Já os aspectos procedimentais focam no funcionamento da controladoria nas organizações, destacando atividades e funções típicas, além dos instrumentos usados na prática. Por fim, os aspectos organizacionais analisam a Controladoria como uma unidade dentro do sistema organizacional, verificando sua estrutura formal, objetivos, missão e posição hierárquica.

Pode-se afirmar, então, que a Controladoria é o Órgão Central de Controle responsável pelo sistema controle interno. Desse modo, a Controladoria e a Unidade de Controle Interno possuem as mesmas características, finalidades e funções, tendo como diferença apenas a nomenclatura.

Para compreender as funções da controladoria é preciso entender qual é a função de um controller. A complexidade da função do controller é reconhecida por Roehl-Anderson e Bragg (2000, p. 2-3), que destacam que “o controller tem uma das descrições de trabalho mais complexas de todos os gerentes da organização, porque há muitas áreas funcionais sob as quais ele ou ela é responsável”. Essa posição é corroborada por Santos (2004, p. 149), que afirma que “ainda hoje existem muitas visões, não raro contraditórias, das atribuições do Controller”. Segundo Siegel et al. (1997, p. 3), o papel do controller começou a mudar nos anos 1990, acompanhando o crescimento dos negócios em tamanho e complexidade, e expandindo para incluir o planejamento estratégico e o suporte à tomada de decisões.

Embora não seja o responsável por tomar as decisões, o controller regula, coordena e controla as informações fornecidas aos gestores para apoiar suas escolhas (Arruda, 2020).

Borinelli (2006) afirma que, a controladoria, como unidade organizacional, tem como objetivos apoiar o processo de gestão em todas as etapas, monitorar e garantir informações úteis para a tomada de decisões.

Outro aspecto para uma melhor compreensão das funções da controladoria é entender a posição da controladoria na estrutura administrativa organizacional. A literatura debate se a controladoria, na estrutura administrativa, deve ser considerada uma função de staff, consultiva, ou de linha, com autoridade decisória, dependendo do contexto organizacional. Miranda (2014) descreve órgãos de linha como aqueles com autoridade direta, responsáveis por comando e execução,

enquanto os órgãos de staff oferecem assessoria, consultoria e orientações às unidades de comando.

Segundo Beuren (2002), a Controladoria atua como função de Staff, onde o executivo financeiro, com maior autoridade e responsabilidade, assume o papel de consultor da alta administração. Esse profissional oferece suporte no planejamento e controle, com base em informações contábeis, e reporta ao alto escalão sobre o desempenho de todas as áreas da empresa.

Porém, Libonati (2022) defende que as funções e responsabilidades da controladoria no setor público permitem classificá-la como uma área de Linha no organograma, já que envolve a tomada de decisões e a cobrança de resultados. Para garantir sua independência, a controladoria deve estar posicionada hierarquicamente no nível de secretaria.

Pereira et al. (2023) define os órgãos de linha, conforme Chiavenato (2008), como aqueles que realizam as atividades e tomam decisões para alcançar os resultados definidos pela alta administração, enquanto os órgãos de staff são vistos, segundo Bonzanini e Chagas (2003), como consultivos ou técnicos, assessorando os níveis hierárquicos superiores.

Em suma, a controladoria supervisiona e acompanha todo o sistema de controle interno, com o propósito de produzir informações claras e relevantes sobre a situação da administração pública, visando orientar a tomada de decisões dos gestores. No contexto dessa discussão teórica, o controller é um profissional crucial na controladoria, exigindo habilidades além do conhecimento contábil e financeiro. Ele organiza e reporta dados relevantes, influenciando os gerentes a tomarem decisões alinhadas com a missão e objetivos da empresa.

2.4 Macrofunções e Funções da Controladoria na Administração Pública

A controladoria, enquanto órgão de controle, tem se desenvolvido continuamente como um agente que impulsiona a melhoria e o fortalecimento da administração pública, em resposta à crescente demanda da sociedade por uma gestão mais justa, eficaz e transparente, assegurando conformidade com as leis, e fornecendo informações para a tomada de decisões (ASSIS; SILVA; CATAPAN, 2016).

Entretanto, Borinelli (2006), por exemplo, acredita que a teoria sobre controladoria não está consolidada e encontra-se ainda em desenvolvimento: “O que existe é válido, porém carece de um processo de organização e sistematização”.

Oliveira (1998), que afirma não existir no Brasil nítidas definições das funções e atividades da controladoria. Portanto, percebe-se que essa área merece um maior aprofundamento.

A controladoria tem múltiplas funções, tanto no setor privado quanto no público, com foco em orientar e controlar a gestão. No setor público, a controladoria é essencial para medir e avaliar políticas públicas, conforme a Constituição de 1988 e a Lei de Responsabilidade Fiscal, ajudando na gestão eficiente dos recursos.

A Controladoria Governamental tem como propósito gerenciar o Sistema de Controle Interno, garantindo o uso eficiente, eficaz e efetivo dos recursos públicos, além de promover a transparência, a conformidade e a participação da sociedade nas decisões do governo. Com uma definição clara da controladoria, é possível estabelecer seus objetivos (macrofunções), (Libonati, 2023).

Os objetivos da controladoria incluem: a) subsidiar o processo de gestão com informações adequadas para a tomada de decisões; b) monitorar o processo de gestão; c) administrar sinergias; d) criar condições para o controle e contribuir para o aprimoramento dos processos internos. No setor público, é fundamental garantir informações para avaliação de resultados, gerenciamento de riscos e manutenção da integridade da entidade (Pereira et al. 2023, p. 5-6; Borinelli, 2006).

Desse modo, a função do controller é de extrema importância à medida que norteia os gestores para que mantenham sua eficácia e a da organização.

2.4.1 *Macrofunções*

Na pesquisa de Pereira et al. (2023, p. 5-6), são utilizadas as macrofunções estabelecidas por Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e também por Libonati (2022). Os autores destacam que ao definir a estrutura da Controladoria, é possível determinar seus objetivos principais, conhecidos como macrofunções. Eles reconhecem que as principais funções da Controladoria Governamental englobam

Transparência, Auditoria, Correição e Ouvidoria. Além disso, Libonati (2022, p. 16-17) acrescenta outra macrofunção importante, a Avaliação de Desempenho.

Segundo Libonati (2022, p. 15), a avaliação de desempenho ocorre por meio da concepção, implementação e manutenção da estrutura de monitoramento de resultados; da coordenação do planejamento e controle das unidades da entidade pública; da definição de padrões para mensuração; da identificação e proposição de ações corretivas; da estruturação do Gerenciamento de Risco; da análise das potencialidades e fragilidades das unidades; e do suporte a estudos estratégicos de outras áreas, como investimentos, plano diretor e orçamento.

A macrofunção de ouvidoria serve de intermediária entre a estrutura administrativa e o cidadão, como também entre solução de problemas e na melhoria do sistema administrativo (Bliacheriene, Braga e Ribeiro, 2019, p. 35).

Segundo Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p. 35), a auditoria desenvolve o papel de verificar a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos do Poder, além de servir de base para o trabalho do controle externo. Para Libonati (2022, p. 17) a auditoria possui a responsabilidade da elaboração, manutenção e aperfeiçoamento do sistema de controle interno; da realização de auditorias nas unidades pertencentes à entidade pública da definição de um plano de auditoria ou de demandas eventuais; da elaboração de atribuições e responsabilidade para cargos de decisão dentro da entidade pública; e da coordenação do processo de prestação de contas da entidade pública.

Assim como a ouvidoria, a transparência é de suma importância para o controle social. Para isso é preciso que as informações sejam disponibilizadas para a sociedade, a fim de que os cidadãos possam fazer uso para cobrar, questionar, criticar, dentre outros, a ação do governo (Ferraz; Lobo; Miranda, 2021, p. 137). Segundo Meijer (2014, p. 6), a “transparência é definida como a disponibilidade de informações sobre um ator que permite a outros autores monitorarem o seu funcionamento e desempenho”.

Segundo Libonati (2022, p. 17), a macrofunção de correição tem como objetivos combater a corrupção e a impunidade, fiscalizar o cumprimento dos Códigos de Ética e de Conduta, recomendar a abertura de processos para investigar irregularidades de agentes públicos, apurar danos ao erário e assegurar a

conformidade com procedimentos internos e normas legais, visando à integridade da entidade pública.

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental

Macrofunções	Funções
Transparência	Implantar a estrutura de informações e comunicação para orientar o processo de tomada de decisão e incentivar o controle social; Manter a estrutura informação e comunicação aos órgãos de controle externo (CGU, TCE, TCU etc.); Elaborar e coordenar métodos eficientes de comunicação entre as unidades e gestores da alta administração das entidades públicas; Atender às solicitações demandadas pela LAI e analisar as informações voluntárias.
Auditoria	Implementar e aperfeiçoar o Sistema de Controle Interno; Garantir instrumentos de controle patrimonial da entidade pública; Realizar auditorias nas unidades integrantes da entidade pública da definição de um plano de auditoria ou de eventuais demandas; Atuar na elaboração de atribuições e responsabilidades para cargos de decisão dentro da entidade pública; Coordenar o processo de prestação de contas da entidade pública.
Correição	Disseminar os procedimentos de combate a corrupção; Fiscalizar o cumprimento dos Códigos de Ética e de Conduta; Instaurar procedimentos para apurar possíveis danos ao erário público e recomendar a abertura de processos para investigar possíveis ações irregulares por parte dos agentes públicos; Garantir a conformidade dos procedimentos internos e dos normativos legais.
Ouvidoria	Incentivar a participação da sociedade por meio do recebimento de demandas, denúncias e sugestões; Acompanhar os procedimentos e o atendimento das demandas da população através das respostas dentro do prazo; Difundir as orientações e procedimentos de relacionamento com o cidadão, baseado em sugestões, reclamações e denúncias.
Avaliação de Desempenho	Estabelecer a estrutura de avaliação e monitoramento do desempenho dos resultados; Coordenar o processo de planejamento e controle das unidades integrantes da entidade pública; Padronizar os procedimentos de mensuração; Identificar e propor ações corretivas; Estruturar o Gerenciamento do Risco; Apoiar estudos especiais de outras áreas na entidade.

Fonte: Adaptado de Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p. 34-36), Libonati (2022, p. 16-17) e Pereira et al. (2023, p. 5-6)

2.4.2 Funções

Pereira et al. (2023, p. 6-9) identificou as principais funções da controladoria no setor público, enfatizando as seguintes funções: contábil, gestão estratégica, sistemas de custos, tributária, proteção e gestão de ativos, controle interno, gestão de riscos, sistemas de informação e controle operacional.

De acordo com Borinelli (2006), a função contábil abrange desde a administração das atividades contábeis até a elaboração e análise das

demonstrações financeiras, além da definição de políticas contábeis e de controle interno.

A função Gerencial-Estratégica (Borinelli, 2006, p. 136) está voltada ao fornecimento de informações relevantes – contábeis, patrimoniais, econômicas, financeiras e não financeiras – que contribuam para decisões gerenciais e estratégicas, apoiando os gestores em todos os níveis da organização.

A função de Custos concentra-se no registro, mensuração, controle e análise dos custos operacionais. Essa função também contempla avaliações voltadas à viabilidade econômica de novos produtos e serviços, servindo de base para decisões estratégicas (Borinelli, 2006, p. 137).

A função tributária na controladoria assume a responsabilidade pela conformidade com a legislação fiscal, envolvendo o registro, apuração e planejamento de tributos, além do controle das obrigações acessórias da organização (Borinelli, 2006, p. 137).

A função de proteção e controle de ativos compreende ações voltadas à segurança patrimonial, como o gerenciamento de seguros e o controle físico e contábil dos bens da entidade, garantindo maior integridade dos recursos (Borinelli, 2006, p. 137).

Segundo Borinelli (2006, p. 137), a função controle interno é uma função essencial para a preservação do patrimônio e para a mitigação de riscos operacionais. Essa atividade inclui a definição e o monitoramento de sistemas que assegurem a regularidade e confiabilidade dos processos internos.

A função controle de riscos identifica e avalia possíveis ameaças ao negócio, propondo mecanismos para minimizar seus impactos (Borinelli, 2006, p. 137).

A função de gestão da informação diz respeito ao desenvolvimento de modelos conceituais e ao gerenciamento de dados relevantes para a tomada de decisão. Essa função exclui a responsabilidade sobre a infraestrutura tecnológica, concentrando-se nos aspectos informacionais propriamente ditos (Borinelli, 2006). (Borinelli, 2006, p. 137).

As informações de planejamento e controle exigem sistemas de informações que suportem decisões, dessa forma a controladoria deve definir um modelo de informações baseado no modelo de gestão (Oliveira, Perez Jr e Silva, 2002).

De acordo com Pereira et al. (2023, p. 9), o controle operacional desempenha um papel fundamental ao englobar atividades essenciais, como a gestão das transações, a garantia da qualidade no atendimento e o cumprimento rigoroso dos prazos.

A classificação dessas funções no âmbito da Controladoria, fundamentada na literatura e destacada pela pesquisa de Pereira et al. (2023, p. 8-9), está apresentada no Quadro 2 a seguir. Além das macrofunções, essas classificações foram utilizadas como referência para este estudo.

Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades

Função	Atividades
Contábil	Gerenciar a contabilidade do ente federado; Acompanhar e fiscalizar a gestão contábil, orçamentária e financeira; Elaborar demonstrações contábeis e o plano de contas do ente federado.
Gerencial Estratégica	Acompanhar e fiscalizar a gestão administrativa e operacional; Avaliar resultados de planos, orçamentos e programas públicos; Propor medidas de racionalização do uso dos recursos
Sistema de Custos	Incentivar os gestores públicos a implantar um sistema de custos como meio de minimizar a assimetria informacional entre o Estado e a sociedade; Fornecimento e interpretação de dados.
Tributária	Supervisionar a arrecadação e a despesa do ente federado
Proteção e Controle de Ativos	Acompanhar e fiscalizar a gestão patrimonial.
Controle Interno	Auxiliar os órgãos de controle externo; Planejar, coordenar e executar as funções de controle interno, de corregedoria e de ouvidoria; Zelar pela observância dos princípios da administração pública.
Controle de Riscos	Avaliação da execução dos contratos de gestão; Prevenção e combate da corrupção.
Gestão da Informação	Aperfeiçoamento dos sistemas de planejamento e programação financeira; Integração do sistema de controle ao sistema geral de informações; Suporte à tomada de decisão.
Controle Operacional	Monitoramento e controle do volume de vendas; Monitoramento da gestão da qualidade do atendimento; Acompanhamento de prazos de atendimento de pedidos junto a fornecedores.

Fonte: Adaptado de Silva (2011, p. 350-357), Borinelli (2006, p. 135-139), Slomski (2012, p. 130-133), Suzart, Marcelino e Rocha (2011, p. 46-47), Meller, Lopes e Lunkes (2014, p. 3-6), Sá e Callado (2021, p. 30-32) e Pereira et al. (2023, p. 8-9).

3. METODOLOGIA

A pesquisa busca entender quais funções da controladoria, conforme estabelecido por Pereira et al. (2023), estão sendo efetivamente implementadas pelas prefeituras municipais dos Estados do Paraná e do Espírito Santo com população acima de 50 mil habitantes, visando compreender melhor o funcionamento das controladorias e seu impacto no controle dos gastos públicos e na prestação de contas.

A metodologia de pesquisa utilizada é a exploratória, baseando-se em dados secundários. A natureza da abordagem é de caráter qualitativo e quantitativo.

No levantamento de dados foi executada uma busca dos municípios com mais de 50 mil habitantes do Estado do Paraná e do Espírito Santo. Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o estado do paranaense possui 35 municípios e o estado espírito-santense possui 11 municípios que cumprem com essa delimitação populacional citada. O quadro a seguir demonstra os municípios enquadrados nesse critério e sua respectiva quantidade populacional, que foram utilizados para o presente estudo.

Quadro 3 - Municípios com mais de 50 mil habitantes analisados (continua)

Municípios	Estado	Habitantes	Municípios	Estado	Habitantes
Almirante Tamandaré	PR	119.825	Londrina	PR	555.965
Apucarana	PR	130.134	Marechal Cândido Rondon	PR	55.836
Arapongas	PR	119.138	Maringá	PR	409.657
Araucária	PR	151.666	Medianeira	PR	54.369
Cambé	PR	107.208	Paranaguá	PR	145.829
Campo Largo	PR	136.327	Paranavaí	PR	92.001
Campo Mourão	PR	99.432	Pato Branco	PR	91.836
Cascavel	PR	348.051	Pinhais	PR	127.019
Castro	PR	73.075	Piraquara	PR	118.730
Cianorte	PR	79.527	Ponta grossa	PR	358.371
Colombo	PR	232.212	Rolândia	PR	71.670
Curitiba	PR	1.773.718	São José dos Pinhais	PR	329.628
Fazenda Rio Grande	PR	148.873	Sarandi	PR	118.455
Foz do Iguaçu	PR	285.415	Telêmaco Borba	PR	75.042

Quadro 3 - Municípios com mais de 50 mil habitantes analisados

Municípios	Estado	Habitantes	Municípios	Estado	Habitantes
Francisco Beltrão	PR	96.666	Toledo	PR	150.470
Guarapuava	PR	182.093	Umuarama	PR	117.095
Ibiporã	PR	51.603	União da Vitória	PR	55.033
Irati	PR	59.250	Serra	PR	520.653
São Mateus	ES	123.752	Cariacica	ES	353.491
Linhares	ES	166.786	Viana	ES	73.423
Aracruz	ES	94.765	Vitória	ES	322.869
Colatina	ES	120.033	Vila Velha	ES	467.722
Cachoeiro de Itapemirim	ES	185.786	Guarapari	ES	124.656

Fonte: Adaptado do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2024).

Em seguida, foi realizada a coleta dos sites e portais de transparência dos municípios analisados, os quais servem de base para a análise de dados. Diante disso, tem-se que o trabalho é fundamentado na análise documental, visto que os dados coletados restringem-se às informações contidas nos sites estudados.

A pesquisa documental é um procedimento metodológico decisivo em ciências humanas e sociais porque a maior parte das fontes escritas – ou não – são quase sempre a base do trabalho de investigação (SÁ-SILVA; ALMEIDA; GUINDANI, 2009). Esses autores defendem que não é possível modificar um documento; é necessário aceitá-lo como ele é, muitas vezes, incompleto, parcial ou impreciso.

Desse modo, por se tratar de uma pesquisa documental, houve dificuldades durante o processo de coleta de dados, como a inexistência de um organograma geral do município que facilitasse a análise do status da controladoria (se enquadrada como linha ou staff), a ausência ou disposição inadequada de informações básicas nos sites e portais de transparência, além da dificuldade de acesso às legislações municipais referentes à criação do órgão de controladoria ou à instituição de um Sistema de Controle Interno. Além disso, a maioria dos sites não disponibiliza informações sobre a missão do setor da controladoria e sobre o perfil dos responsáveis pelo setor.

A utilização de palavras-chave desempenhou um papel importante na coleta eficaz dos dados. Termos como “estrutura administrativa”, “estrutura organizacional”, “controladoria”, “organograma”, “secretarias”, “órgãos municipais”, “instruções

normativas” e “leis municipais” foram empregados para facilitar a busca e o levantamento das informações necessárias.

Para aperfeiçoar a análise, foram utilizadas outras fontes de informações, como relatórios de gestão pública municipal, legislações relacionadas, portarias e instruções normativas disponíveis nos respectivos sites das prefeituras. Com o objetivo de assegurar a transparência e a rastreabilidade dos dados obtidos, os links dos sites dos municípios consultados estão disponibilizados no apêndice deste estudo.

Embora os portais de transparência tenham sido a principal fonte de dados, a falta de informações em alguns sites e portais de prefeituras exigiu o uso de métodos alternativos de coleta. Foi tentado o contato com os municípios por meio da ferramenta "Fale Conosco", mas essa abordagem se mostrou ineficaz, pois não houve retorno das prefeituras.

A análise tem como norte o artigo de Pereira et.al. (2023) “Funções de Controladoria: uma análise das capitais dos Estados Brasileiros conforme Portal da Transparência”, desse modo os parâmetros de dados coletados seguem o mesmo roteiro adotado por Pereira et.al (2023).

Ademais, é importante mencionar que o presente estudo faz parte de um conjunto de pesquisas voltadas para a análise das macrofunções e funções de controladoria dos municípios brasileiros com população acima de 50 mil habitantes, sob a orientação do Professor Dr. Jeronymo José Libonati da Universidade Federal de Pernambuco.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS

No quadro 4, são abordados dados sobre a existência ou não de um setor formal de controladoria na estrutura municipal das prefeituras do Paraná e do Espírito Santo. Se o município possui um setor formal de controladoria, o próximo passo é saber qual é a denominação desse setor. Depois, cabe verificar qual é a posição desse setor dentro da estrutura administrativa do município, se Linha ou *Staff*. Esse primeiro momento da análise permite visualizar se a controladoria é responsável pelas principais decisões e execução das atividades ou se oferece apenas um suporte técnico e consultoria, na estrutura organizacional do município.

Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura municipal (continua)

Município	Possui setor formal de controladoria?	Estado	Denominação	Linha/Staff	Lei de Criação
Almirante Tamandaré	Sim	PR	Departamento de Controladoria Municipal	Staff	Lei Nº 2.312/2022
Apucarana	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 075/2020
Arapongas	Sim	PR	Secretaria Municipal de Controle, Integridade e Transparência Pública	Staff	Lei Nº 4.452/2016
Araucária	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 1547/2005
Cambé	Sim	PR	Secretaria Municipal de Auditoria Interna e Controle Interno	Linha	Lei Nº 42/2018
Campo Largo	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 1938/2007
Campo Mourão	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Decreto Nº 9.358/2022
Cascavel	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 7.421/2022
Castro	Sim	PR	Unidade Central de Controle Interno	Staff	Lei Nº 1605/2007
Cianorte	Sim	PR	Sistema de Controle Interno Municipal	Staff	Lei Nº 2776/2006
Colombo	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 1363/2014
Curitiba	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 16.268/2023
Fazenda Rio Grande	Sim	PR	Unidade de Controle Interno	Linha	Lei Nº 510/2007
Foz do Iguaçu	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 4598/2018
Francisco Beltrão	Sim	PR	Unidade Central do Sistema de Controle Interno	Staff	Lei Nº 3212/2005
Guarapuava	Sim	PR	Órgão do Controle Interno	Staff	Lei Nº 2.924/2019
Ibiporã	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 2.061/2007
Irati	Sim	PR	Unidade de Controle Interno	Staff	Lei Nº 4.725/2019
Londrina	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 8.834/2002
Marechal Cândido Rondon	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 5.134/2019
Marinópolis	Sim	PR	Secretaria de Compliance e Controle	Staff	Lei Nº 1.318/2022
Medianeira	Sim	PR	Controladoria Geral	Staff	Lei Nº 117/2007
Paranaguá	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 192/2016
Paranavaí	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 4396/2015
Pato Branco	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 4742/2016
Pinhais	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 2370/2021
Piraquara	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Decreto Nº 4092/2013

Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura municipal

Município	Possui setor formal de controladoria?	Estado	Denominação	Linha/Staff	Lei de Criação
Ponta grossa	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 8794/2006
Rolândia	Sim	PR	Controle Interno	Staff	Lei Nº 3812/2017
São José dos Pinhais	Sim	PR	Coordenadoria do Sistema de Controle Interno	Linha	Lei Nº 1.075/2007
Sarandi	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 115/ 2005
Telêmaco Borba	Sim	PR	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 1.643/2007
Toledo	Sim	PR	Controladoria de Controle Interno	Staff	Lei Nº 2.344/2021
Umuarama	Sim	PR	Controladoria Interna Geral do Município	Staff	Lei Nº 493/2022
União da Vitória	Sim	PR	Unidade Central de Controle Interno	Linha	Lei Nº 3545/2007
Linhares	Sim	ES	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 3.164/12
Aracruz	Sim	ES	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei N.º 4.155/2017
Colatina	Sim	ES	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 128/2022
Cachoeiro de Itapemirim	Sim	ES	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 8125/2024
São Mateus	Sim	ES	Controladoria Geral Municipal	Staff	Lei Nº 148/2022
Cariacica	Sim	ES	Secretaria de Controle e Transparência	Linha	Decreto nº 07/2022
Viana	Sim	ES	Secretaria de Controle e Transparência	Linha	Decreto Nº17/2021
Vitória	Sim	ES	Controladoria Geral do Município	Linha	Lei Nº 8.530/2013
Vila Velha	Sim	ES	Secretaria de Controle e Transparência	Staff	Lei Nº 5.383/2012
Guarapari	Sim	ES	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 46/2013
Serra	Sim	ES	Controladoria Geral do Município	Staff	Lei Nº 4.865/2018

Fonte: Dados da pesquisa (2024 e 2025).

A partir dos dados apresentados no Quadro 4, verifica-se que 100% dos municípios possuem um setor formal de controladoria. Esse resultado é positivo, pois os municípios cumprem as exigências legais presentes no artigo 74 da Constituição Federal de 1988 e o artigo 59 da Lei Complementar 101/2000 (LRF). A existência desse setor permite que o executivo municipal promova a transparência e a eficiência na gestão dos recursos públicos.

A nomenclatura predominante para esse setor foi 'Controladoria Geral do Município', presente em 48,88% dos municípios. Considerou-se, nesta análise, a denominação formal constante na lei que instituiu o Sistema de Controle Interno ou criou o órgão responsável por sua coordenação, uma vez que, em alguns casos, houve divergências entre a nomenclatura utilizada nos sites municipais e a registrada na legislação. Além dessa nomenclatura foram encontradas outras dezessete.

Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p. 35-36) destacam que, quando uma organização compartilha características com outras que operam sob as mesmas condições e no mesmo contexto, frequentemente instituições sujeitas a regulação governamental, elas tendem a exibir semelhanças em termos de forma e estrutura,

o que resulta no fenômeno denominado isomorfismo. Desse modo, pode-se verificar a presença do isomorfismo no uso de denominações semelhantes para o setor nas prefeituras.

Em relação à classificação de linha ou staff, observa-se uma divergência em comparação à pesquisa realizada por Pereira et al. (2023), que indicava que a classificação predominante nas capitais dos estados brasileiros era como Linha. No presente estudo, no entanto, a estrutura predominante é Staff, com 32 municípios (69,56%) adotando essa classificação, enquanto 14 municípios (30,04%) são classificados como Linha.

Nos municípios do Espírito Santo analisados, cinco (45,45%) foram classificados como linha e seis (54,55%) como staff, o que indica uma preferência pela estrutura de staff. Da mesma forma, nos 35 municípios do Paraná avaliados, nove (25,72%) são classificados como linha e 26 (74,28%) como staff, evidenciando uma predominância da estrutura de staff também neste estado. Assim, nos municípios estudados dos estados do Espírito Santo e Paraná, a controladoria é majoritariamente classificada como staff, em contraste com os resultados obtidos por Pereira et al. (2023). Cabe destacar que, no Espírito Santo, a classificação da controladoria como linha é significativamente maior do que no Paraná.

Para esta análise, foram adotadas as mesmas definições utilizadas por Pereira et al. (2023): a estrutura de linha segue o conceito de Chiavenato (2008), enquanto a estrutura de staff baseia-se nas ideias de Bonzanini e Chagas (2003).

De acordo com Bonzanini e Chagas (2003, p. 159-160), as controladorias municipais de staff não possuem ação de comando, pois apenas aconselham as unidades de linha no desempenho de suas atividades e estão vinculadas às atividades-meio da organização. Por exemplo, uma das leis analisadas define os órgãos de assessoramento como aqueles responsáveis por auxiliar o chefe do poder executivo municipal no planejamento, monitoramento e avaliação de decisões estratégicas e atividades necessárias para a execução do Plano de Governo e o cumprimento de suas atribuições institucionais (Lei nº 3.234, de janeiro de 2023, Ibiporã).

Segundo Chiavenato (2005), as organizações começaram com estruturas lineares, onde apenas os órgãos de linha executavam atividades e tomavam decisões. Porém, com o crescimento e complexidade das empresas, tornou-se

necessária a criação de unidades de apoio (staff) para oferecer consultoria, planejamento e controle especializados. Essa predominância de estruturas de staff indica uma tendência à delegação de atividades especializadas para órgãos de apoio (CHIAVENATO, 2005).

Segundo Kwasnicka (1995, p. 204) e Oliveira (1998), entretanto, a estrutura organizacional nem sempre é seguida de forma rigorosa, resultando em frequentes confusões entre as funções de linha e staff em várias organizações.

Durante a coleta de dados deste estudo, constatou-se essa confusão em alguns casos, quando o órgão central do Sistema de Controle Interno (SCI), embora designado pela legislação como órgão de assessoramento (staff), aparecia no organograma administrativo ao lado de secretarias, configurando-se como órgão de linha — ou vice-versa. Nos casos em que surgia esse impasse, prevaleceu a classificação legal.

A identificação da posição da controladoria no município, utilizando o organograma como ferramenta, foi exemplificada por Libonati (2022, p. 19) por meio de um organograma esquematizado.

Esta confusão na estrutura organizacional da controladoria foi observada em municípios do Paraná, como Arapongas, Cambé, Foz do Iguaçu, Guarapuava, Irati e São José dos Pinhais. Por fim, vale destacar que Pereira et al. (2023) classifica as capitais do Paraná e do Espírito Santo como órgãos de linha, mas, neste estudo, Curitiba foi classificada como órgão de staff.

O Quadro 5, apresentado a seguir, fornece informações sobre a subordinação do departamento de controladoria, assim como o organograma relacionado a ele.

Quadro 5 - Classificação da subordinação do setor de controladoria à gestão e sua posição no organograma municipal (continua)

Cidades	Está subordinada ao chefe/diretor/gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
Almirante Tamandaré	Prefeito	Autônomo
Apucarana	Prefeito	Autônomo
Arapongas	Prefeito	Autônomo
Araucária	Prefeito	Não encontrado
Cambé	Prefeito	Autônomo
Campo largo	Prefeito	Autônomo
Campo Mourão	Prefeito	Autônomo
Cascavel	Prefeito	Autônomo
Castro	Prefeito	Autônomo
Cianorte	Prefeito	Autônomo
Colombo	Prefeito	Autônomo
Curitiba	Prefeito	Autônomo
Fazenda Rio Grande	Não encontrado	Não encontrado
Foz do Iguaçu	Prefeito	Autônomo
Francisco Beltrão	Prefeito	Autônomo
Guarapuava	Prefeito	Autônomo
Ibiporã	Prefeito	Autônomo
Irati	Prefeito	Autônomo
Londrina	Prefeito	Autônomo
Marechal Cândido Rondon	Prefeito	Autônomo
Maringá	Prefeito	Autônomo
Medianeira	Prefeito	Autônomo
Paranaguá	Prefeito	Autônomo
Paranavaí	Prefeito	Autônomo
Pato Branco	Prefeito	Autônomo
Pinhais	Prefeito	Autônomo
Piraquara	Prefeito	Autônomo
Ponta grossa	Prefeito	Autônomo
Rolândia	Prefeito	Autônomo
São José dos Pinhais	Prefeito	Autônomo
Sarandi	Prefeito	Autônomo
Telêmaco Borba	Não encontrado	Não encontrado
Toledo	Prefeito	Autônomo
Umuarama	Prefeito	Autônomo

Quadro 5 - Classificação da subordinação do setor de controladoria à gestão e sua posição no organograma municipal

Cidades	Está subordinada ao chefe/diretor/gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
União da Vitória	Prefeito	Não encontrado
Linhares	Prefeito	Autônomo
Aracruz	Prefeito	Autônomo
Colatina	Prefeito	Autônomo
Cachoeiro de Itapemirim	Prefeito	Autônomo
São Mateus	Prefeito	Autônomo
Cariacica	Prefeito	Autônomo
Viana	Prefeito	Autônomo
Vitória	Prefeito	Autônomo
Vila Velha	Prefeito	Autônomo
Guarapari	Prefeito	Autônomo
Serra	Prefeito	Autônomo

Fonte: Dados da pesquisa (2024 e 2025).

Em relação à subordinação do setor de controladoria, 95,65% das controladorias municipais estão vinculadas diretamente ao prefeito, o que corresponde a 44 municípios. Vale ressaltar, que os dados foram coletados mediante procura nos sites e portais de transparência dos municípios.

A identificação da subordinação nos municípios de Fazenda Rio Grande e Telêmaco Borba não foi possível, pois tanto o organograma municipal quanto a legislação que institui o SCI não fornecem informações suficientes para tal identificação.

Sobre o organograma, 42 dos municípios que correspondem a 91,30% possuem o órgão de controladoria classificado como autônomo por possuírem independência administrativa. Nesse contexto, a independência é fundamental para o desempenho das macrofunções e funções da controladoria. Manter a autonomia em relação às demais secretarias é essencial para evitar conflitos de interesse que poderiam surgir caso essa área estivesse subordinada a outra secretaria.

Os municípios que não apresentaram organograma foram: Araucária, Fazenda Rio Grande, Telêmaco Borba e União de Vitória, todos municípios do Paraná.

Assim, a análise indica que, na maioria dos casos, o órgão está diretamente subordinado à autoridade máxima do poder executivo municipal, posicionado logo abaixo do Gabinete do Prefeito.

Em comparação, aos resultados da pesquisa de Pereira et al. (2023), é perceptível semelhança, pois a maioria das áreas de controladoria estão subordinadas ao chefe do executivo e possui autonomia em relação ao organograma.

No quadro 6 a seguir, são apresentados dados relativos às Macrofunções da controladoria, conforme definidas por Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e por Libonati (2022), que também foram utilizadas por Pereira et al. (2023) em seu artigo. As principais macrofunções discutidas englobam Transparência, Auditoria, Correição, Ouvidoria e Avaliação de Desempenho. Em seguida, procedeu-se à verificação dessas macrofunções divulgadas pelos municípios em seus portais de transparência.

Quadro 6 - Macrofunções identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras (continua)

Cidades	Estado	Macrofunções da controladoria					
		Auditoria	Ouvidoria	Transparência	Correição	Avaliação de desempenho	Outros
Almirante Tamandaré	PR	x		x			
Apucarana	PR	x	x	x	x	x	
Arapongas	PR	x	x	x	x	x	x
Araucária	PR	x	x	x	x	x	
Cambé	PR	x	x	x		x	
Campo Largo	PR	x	x	x	x	x	x
Campo Mourão	PR	x	x	x		x	
Cascavel	PR	x	x	x	x	x	x
Castro	PR	x	x	x		x	
Cianorte	PR	x		x		x	
Colombo	PR	x		x		x	
Curitiba	PR	x	x	x	x	x	x
Fazenda Rio Grande	PR	x		x	x	x	
Foz do Iguaçu	PR	x		x	x		
Francisco Beltrão	PR	x	x	x		x	
Guarapuava	PR	x		x		x	
Ibiporã	PR	x	x	x		x	
Irati	PR	x	x	x	x	x	x

Quadro 6 - Macrofunções identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras

Cidades	Estado	Macrofunções da controladoria					
		Auditoria	Ouvidoria	Transparência	Correição	Avaliação de desempenho	Outros
Londrina	PR	x	x	x	x	x	x
Marechal Cândido Rondon	PR	x	x	x	x	x	x
Maringá	PR	x	x	x	x		x
Medianeira	PR	x		x	x	x	
Paranaguá	PR	x		x		x	x
Paranavaí	PR		x	x	x	x	
Pato Branco	PR			x	x		
Pinhais	PR	x	x	x	x	x	x
Piraquara	PR	x		x		x	
Ponta grossa	PR	x		x	x	x	
Rolândia	PR	x		x		x	
São José dos Pinhais	PR	x		x	x	x	
Sarandi	PR	Não encontrado					
Telêmaco Borba	PR	x		x	x	x	
Toledo	PR	x	x	x	x	x	
Umuarama	PR	Não encontrado					
União da Vitória	PR	x		x	x	x	
Linhares	ES	x		x		x	
Aracruz	ES	x	x	x	x	x	x
Colatina	ES	x	x	x	x	x	x
Cachoeiro de Itapemirim	ES	x	x	x	x	x	x
São Mateus	ES	x	x	x	x	x	
Cariacica	ES	x		x	x	x	
Viana	ES	x		x	x	x	x
Vitória	ES	x		x	x	x	x
Vila Velha	ES	x		x		x	
Guarapari	ES	x		x		x	
Serra	ES	x	x	x	x	x	x

Fonte: Dados da pesquisa (2024 e 2025).

No artigo de Pereira et al. (2023), a respeito da capital do Paraná, Curitiba, não foram encontradas macrofunções. Contudo, esta pesquisa encontrou todas as macrofunções, com a análise das informações disponibilizadas no site e no portal da transparência e, também com base na lei nº16.268 de 11 de dezembro de 2023, a qual dispõe sobre a Controladoria Geral do Município.

Essa divergência pode estar relacionada ao período de coleta de dados, uma vez que o estudo de Pereira et al. (2023) utilizou dados anteriores, enquanto esta pesquisa baseou-se em informações coletadas em 2024.

Em comparação com o artigo de Pereira et al. (2023) sobre as macrofunções da controladoria da capital do estado do Espírito Santo, Vitória, esta pesquisa

diverge apenas da macrofunção de correição, visto que foi encontrado nesta pesquisa e não na pesquisa de Pereira et al. (2023). Ademais, tanto no artigo de Pereira et al. (2023) quanto neste estudo, não foram encontradas as macrofunções de Ouvidoria.

Os 12 municípios que apresentaram todas as macrofunções foram: Arapongas, Campo Largo, Cascavel, Curitiba, Irati, Londrina, Marechal Cândido Rondon, Pinhais, Aracruz, Colatina, Cachoeiro de Itapemirim e Serra. Representando um total de 26,08% dos municípios analisados. Sendo 36,36% (4 municípios) referente às controladorias dos municípios do Espírito Santo e 22,85% (8 municípios) referente às controladorias dos municípios do Paraná.

Portanto, verifica-se a necessidade de um aprimoramento nas estruturas previstas na estrutura das controladorias analisadas.

Destaca-se, ainda, o desempenho dos municípios capixabas, que se sobressaíram tanto na transparência e clareza das informações disponibilizadas quanto na proporção de controladorias que contemplam todas as macrofunções propostas por Bliacheriene et al. (2019) e Libonati (2022), em relação ao número total de municípios analisados por Estado.

Não foram encontradas informações suficientes para a classificação das macrofunções nos municípios de Sarandi-PR e Umuarama-PR.

Além desses, que não disponibilizaram informações adequadas para a identificação das macrofunções, apenas dois municípios (Paranavaí-PR e Pato Branco-PR) não apresentaram a macrofunção de Auditoria. Dessa forma, constatou-se que 91,30% dos municípios analisados possuem essa macrofunção em suas estruturas de controladoria.

Assim, fica evidente que a grande maioria das controladorias municipais analisadas reconhece a importância da macrofunção auditoria para o desempenho eficaz de seu papel tanto na gestão municipal quanto no atendimento às demandas da população.

A macrofunção de ouvidoria, que é essencial para promoção da transparência e servindo como canal direto entre cidadão e o governo, esteve presente em 23 (50%) controladorias dos municípios. Novamente, a espaço para um aprimoramento nas estruturas previstas das controladorias analisadas pois 50% ainda não possuem esta macrofunção.

Vale ressaltar que, não é pelo fato da Controladoria não prever esta macrofunção que o município não possui uma ouvidoria, somente indica que não é a controladoria a responsável por esta função.

A macrofunção de transparência foi encontrada em 95,65% dos municípios analisados. Este resultado demonstra que as prefeituras estão preocupadas em demonstrar as suas ações, esse fato pode decorrer da obrigação de legislações, contudo é essencial para a realização do controle social.

A Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) visa premiar a transparência na administração pública, reconhecendo os esforços dos entes públicos em oferecer maior clareza e acesso à informação para a população. Para isso, são concedidos selos de qualidade: o Selo Diamante, que representa uma transparência de 95% a 100%; o Selo Ouro, para níveis de transparência entre 85% e 94%; e o Selo Prata, que indica uma transparência de 75% a 84%.

Cabe destacar os municípios de Francisco Beltrão, Paranaguá, Pinhais, Umuarama, Pato Branco, Londrina, Cianorte, Guarapuava, Maringá, Fazenda Rio Grande, Arapongas, Ponta Grossa, Sarandi, Aracruz, Cachoeiro de Itapemirim, Cariacica, Colatina, Serra, Vila Velha e Vitória, que receberam o Selo Diamante de Transparência concedido pela Atricon (2024).

A correição, uma macrofunção importante dentro da área de controladoria, foi encontrada em 29 (63,04%) dos municípios analisados. Este resultado é importante, visto que a maioria dos municípios analisados está empenhada em investigar condutas inadequadas ou ilícitas de servidores públicos, com o objetivo de apurar responsabilidades, corrigir falhas e, quando necessário, aplicar sanções disciplinares.

A correição é um processo de fiscalização e controle interno que objetiva o cumprimento das normas e princípios administrativos, assegurando a transparência e a integridade nos atos de gestão pública. Por isso, é importante que as demais controladorias dos municípios implementem esta macrofunção.

A macrofunção Avaliação de Desempenho esteve presente em 40 (86,95%) municípios. Resultado extremamente positivo, visto que a avaliação de desempenho é uma ferramenta para avaliar e monitorar a eficácia e a eficiência da gestão pública no seu exercício. Dessa maneira, a avaliação de desempenho é realizada por meio

da criação de uma estrutura para avaliar e acompanhar os resultados obtidos (Libonati, 2022, p. 16).

Como exemplo da macrofunção de avaliação de desempenho, podem ser citados os municípios de Campo Largo-PR e Aracruz-ES, onde essa atividade está expressamente prevista na legislação local.

Em Campo Largo, a Lei Nº 1938/2007, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno, estabelece que a unidade de controle interno tem como objetivo avaliar a ação governamental, a gestão dos administradores públicos municipais e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado (art. 2º). Essa previsão demonstra a aplicação da macrofunção de avaliação de desempenho, pois busca garantir a eficiência e a transparência da gestão pública.

No município de Aracruz, a Lei Nº 3.632/2012, que trata do Sistema de Controle Interno, determina que uma das responsabilidades da Unidade Central de Controle Interno é avaliar o cumprimento dos programas, objetivos e metas espelhadas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e no Orçamento. Além disso, a legislação prevê a análise da execução de ações descentralizadas financiadas com recursos dos Orçamentos Fiscal e de Investimentos. Essa atribuição reforça o papel da avaliação de desempenho na verificação da efetividade das políticas públicas adotadas pelo município.

Das controladorias municipais analisadas, 16 (34,78%) apresentam a capacidade de implementar ações para prevenir e combater a corrupção, além de disciplinar agentes públicos sobre condutas éticas. Além disso, foram identificadas responsabilidades relacionadas à integridade como função das controladorias, incluídas na coluna “Outros” no quadro 6.

Comparando com o estudo de Pereira et al. (2023), a macrofunção de Correição foi subdividida em “Corregedoria” e “Prevenção e combate à corrupção (integridade)”, com esta última obtendo um percentual de 22,22%.

Em suma, as macrofunções que mais apareceram nas controladorias foram: transparência (95,65%), Auditoria (91,30%), Avaliação de desempenho (86,95%), Correição (63,04%), Ouvidoria (50%) e Outros (34,78%).

Com base nas funções de controladoria discutidas por Pereira et al. (2023), foi elaborado o quadro 7, a seguir, para compilar as funções de controladoria

identificadas nos portais de transparência e nos sites das prefeituras dos Estados do Paraná e do Espírito Santo.

Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras do Estado do Paraná e Espírito Santo (continua)

Cidades	Estado	Contábil	Gerencial estratégia	Tributária	Proteção e controle de ativos	Controle Interno	Controle de riscos	Sistema de custos	sistema de informação	Controle operacional
Almirante Tamandaré	PR									
Apucarana	PR	x	x	x	x	x				
Arapongas	PR	x	x	x	x	x	x			
Araucária	PR	x	x	x	x	x	x	x		
Cambé	PR					x	x			x
Campo largo	PR	x	x	x		x	x			
Campo Mourão	PR	x	x	x		x	x			
Cascavel	PR		x	x	x	x	x			
Castro	PR		x	x		x	x			
Cianorte	PR	x	x	x		x	x			
Colombo	PR	x	x	x		x				
Curitiba	PR	x	x	x	x	x	x		x	
Fazenda Rio Grande	PR		x	x	x	x		x		
Foz do Iguaçu	PR	x	x		x	x	x			
Francisco Beltrão	PR		x		x	x				
Guarapuava	PR	x	x	x	x	x	x			
Ibiporã	PR					x				
Irati	PR		x	x	x	x	x			
Londrina	PR		x	x		x			x	
Marechal Cândido Rondon	PR	x	x	x		x	x			
Maringá	PR		x			x	x			
Medianeira	PR		x	x	x	x	x	x		
Paranaguá	PR		x	x		x			x	
Paranavaí	PR		x	x		x				
Pato Branco	PR	x	x	x		x				

Fonte: Dados da pesquisa (2024 e 2025).

Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras do Estado do Paraná e Espírito Santo

Cidades	Estado	Contábil	Gerencial estratégia	Tributária	Proteção e controle de ativos	Controle Interno	Controle de riscos	Sistema de custos	sistema de informação	Controle operacional
Pinhais	PR		x	x	x	x				
Piraquara	PR	x	x	x	x	x				
Ponta grossa	PR	x	x	x	x	x	x		x	
Rolândia	PR		x	x	x	x				
São José dos Pinhais	PR		x	x	x	x	x		x	
Sarandi	PR					Não encontrado				
Telêmaco Borba	PR		x	x		x	x		x	
Toledo	PR	x	x	x	x	x	x		x	
Umuarama	PR					Não encontrado				
União da Vitória	PR	x	x	x	x	x	x	x		
Linhares	ES	x	x	x		x	x		x	
Aracruz	ES		x	x		x	x		x	
Colatina	ES	x	x	x		x	x		x	
Cachoeiro de Itapemirim	ES	x	x	x		x	x			
São Mateus	ES		x	x		x	x			
Cariacica	ES		x	x	x	x	x		x	
Viana	ES		x	x		x	x	x	x	
Vitória	ES		x	x	x	x	x	x	x	
Vila Velha	ES	x	x	x		x	x		x	
Guarapari	ES		x	x		x	x		x	
Serra	ES		x	x	x	x	x	x	x	

Fonte: Dados da pesquisa (2024 e 2025).

A quantidade de recorrência das funções foi , respectivamente: 43 controle interno (93,48%), 41 gerencial estratégica (89,13%), 38 tributária (82,60%) 31 controle de risco (67,39%), 21 proteção e controle de ativos (45,65%), 20 contábil (43,47%), 16 sistema de informação (34,78%), 7 sistema de custo (15,21%) e 1 controle operacional (2,17%).

O controle interno mostrou presente em todos os municípios em que foram encontradas as funções do órgão central do controle interno, exceto por: Almirante de Tamandaré, Sarandi e Umuarama os quais disponibilizaram informações incompletas e referentes às funções do controller, o que não substitui as funções desempenhadas pelo setor de controladoria.

A função gerencial-estratégica, a segunda mais recorrente, não foi encontrada nos municípios mencionados anteriormente, pelos mesmos motivos, além de não ser observada em Cambé e Ibiporã, onde não havia informações suficientes para identificá-la.

A função gerencial estratégica do controle interno no setor público está diretamente relacionada ao planejamento e à gestão eficiente dos recursos públicos. No caso do município de Guarapari, a Lei Complementar nº 46, de 26 de agosto de 2013, estabelece, em seu artigo 5º, inciso XIV, que o Sistema de Controle Interno deve "participar do processo de planejamento e acompanhar a elaboração do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária".

Essa atribuição confere ao controle interno uma posição estratégica na administração municipal, pois permite que ele atue na formulação e no monitoramento das políticas públicas, garantindo que os objetivos definidos sejam compatíveis com as disponibilidades financeiras e alinhados às diretrizes governamentais.

Vale ressaltar que essa função é de extrema importância porque fornece indicadores informações essenciais para decisões eficazes e alinhadas à missão e objetivos da organização.

A função controle de risco foi identificada em todas as controladorias dos municípios analisados no Espírito Santo e em 57,14% das controladorias do Paraná. Essa função é responsável por identificar, avaliar e mitigar riscos que possam impactar negativamente o município, contribuindo para decisões mais informadas e para a sustentabilidade organizacional a longo prazo.

Neste sentido, percebe-se que o estado do Espírito Santo avança ao considerar nas legislações que definem as funções da controladoria as atividades de gerenciamento de riscos, essas previsões legais podem orientar outras prefeituras brasileiras.

A função tributária da controladoria envolve a supervisão da arrecadação e da despesa do ente federado. No entanto, a identificação dessa função nesta pesquisa representou um desafio, dado o tratamento da temática na literatura. Apesar disso, a existência de determinadas responsabilidades atribuídas à controladoria foi essencial para sua caracterização.

Diante da análise realizada nos municípios da amostra, um exemplo que ilustra essa função pode ser observado nas legislações municipais de Linhares (Lei Complementar nº 023/2013) e Aracruz (Lei nº 3.632/2012). Nessas normativas, especialmente no artigo 5º, são estabelecidas atribuições da Unidade Central de Controle Interno, dentre as quais se destacam: (i) supervisionar as medidas adotadas pelos Poderes para o retorno da despesa total com pessoal aos limites estabelecidos (inciso X) e (ii) participar do processo de planejamento, acompanhando a elaboração do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA) (inciso XIV).

Esse exemplo reforça a relação entre a função da controladoria e a supervisão da arrecadação e despesa do ente federado, evidenciando seu papel no cumprimento das normas fiscais e orçamentárias nos municípios analisados.

Nas controladorias municipais do Paraná, 77,14% das unidades analisadas incluíram a função tributária. Já no Espírito Santo, essa função foi incorporada em 100% das controladorias examinadas.

Dessa forma, é fundamental conscientizar os gestores do estado do Paraná sobre a importância dessa função no monitoramento da arrecadação e das despesas das entidades governamentais, garantindo o uso eficiente, eficaz e efetivo dos recursos públicos.

A função de proteção de ativos foi identificada em 51,42% dos municípios do Paraná e em 27,27% dos municípios do Espírito Santo. Sua implementação aprimora o monitoramento dos bens públicos e a gestão patrimonial, tornando-se indispensável para o desempenho eficaz das controladorias.

A função contábil foi mais frequentemente identificada no contexto de acompanhar e fiscalizar a gestão contábil, orçamentária e financeira, do que no de elaborar demonstrações contábeis, plano de contas ou gerenciar a contabilidade do ente federado. Nos municípios analisados do Paraná, a função contábil foi observada em 45,71% dos municípios (16 municípios). Já nos municípios do Espírito Santo, essa função não foi identificada de forma expressiva com 36,36% (4 municípios).

A título de exemplo, destaca-se a responsabilidade mencionada no Art. 4º, inciso IV, da Lei Nº 8.125/2024 de Cachoeiro de Itapemirim, que dispõe sobre a Unidade Central de Controle Interno. Essa responsabilidade estabelece que a unidade deve "acompanhar e analisar as contas públicas, com o intuito de verificar sua regularidade e exatidão, adotando as medidas necessárias ao seu fiel cumprimento". Essa atribuição, embora não explicitamente descrita como tal, demonstra uma característica da função contábil, uma vez que envolve o controle e a verificação da conformidade das contas públicas, tarefa típica da contabilidade pública.

A função Sistema de Informação foi mais frequente nos municípios do Espírito Santo (81,81%) em comparação aos do Paraná (20%). Como exemplo dessa maior implementação, destaca-se o município de Aracruz, que, por meio da Lei nº 3.632/2012, estabelece diretrizes para o sistema de controle interno. No Art. 5º, inciso XVII, a legislação determina que é responsabilidade da Unidade Central de Controle Interno instituir e manter um sistema de informações para o exercício das atividades finalísticas do controle interno.

As funções menos recorrentes foram sistema de custos e controle operacional. O controle operacional, relacionado à supervisão de compras, vendas, qualidade e prazos de atendimento, foi identificado apenas no município de Cambé/PR.

Por outro lado, a função sistema de custos, que permite registrar, medir, controlar e analisar os custos da administração pública, foi encontrada em Araucária, Fazenda Rio Grande, Medianeira, União da Vitória, Viana, Vitória e Serra. No Paraná, 11,42% das controladorias preveem essa função, enquanto no Espírito Santo, o percentual foi de 27,27%. Este resultado demonstra a necessidade de se avançar na previsão e implementação desta função.

Nenhum município analisado apresentou todas as funções básicas de controladoria identificadas na literatura. No entanto, os municípios que mais se aproximaram de englobar todas essas funções foram Araucária, Curitiba, Ponta Grossa, Toledo e União da Vitória, Serra e Vitória.

Dessa forma, os municípios identificados com a totalidade de 7 funções foram: Araucária, Curitiba, Ponta Grossa, Toledo, União da Vitória, Serra e Vitória (7 municípios). Aqueles com 6 funções incluem: São José dos Pinhais, Arapongas, Guarapuava, Medianeira, Linhares, Colatina, Cariacica, Viana e Vila Velha (9 municípios). Já os que desempenham 5 funções são: Apucarana, Campo Largo, Campo Mourão, Cascavel, Cianorte, Fazenda Rio Grande, Foz do Iguaçu, Irati, Marechal Cândido Rondon, Piraquara, Telêmaco Borba, Aracruz, Cachoeiro de Itapemirim e Guarapari (14 municípios).

Os municípios com 4 funções são: Castro, Colombo, Londrina, Paranaguá, Pato Branco, Pinhais, Rolândia e São Mateus (8 municípios). Aqueles que desempenham apenas 3 funções incluem: Cambé, Francisco Beltrão, Maringá, Paranavaí (4 municípios). Ressalta-se que não foi identificada nenhuma controladoria municipal que desempenhasse apenas 2 funções. Por fim, apenas 1 município, Ibiporã, apresentou somente 1 função.

Lembrando que não foram encontradas as funções do órgão central de controle interno nos municípios de Almirante Tamandaré, Sarandi e Umuarama. Comparando com o estudo de Pereira et al. (2023), nota-se divergências importantes nas funções atribuídas às capitais Curitiba/PR e Vitória/ES. Enquanto Pereira et al. (2023) não identificou funções na capital Curitiba/PR, esta pesquisa constatou as seguintes: contábil, gerencial-estratégica, tributária, proteção e controle de ativos, controle interno, controle de risco e sistema de informação.

Já em relação à capital Vitória/ES, Pereira et al. (2023) encontrou todas as funções, exceto a gerencial-estratégica. Em contrapartida, esta pesquisa identificou apenas as funções: gerencial-estratégica, controle interno, controle de riscos, sistema de custos e sistema de informação.

Outro ponto relevante na comparação é que Pereira et al. (2023) identificou oito municípios desempenhando todas as nove funções, resultado não encontrado nesta pesquisa.

As diferenças encontradas entre esta pesquisa e a de Pereira et al. pode ter ocorrido em virtude do período de coleta de dados. A presente pesquisa foi realizada em 2024 e 2025, enquanto a de Pereira et al. foi realizada em 2022.

Por fim, reforça-se que não foram detectadas funções desempenhadas nas controladorias municipais de Sarandi, Almirante Tamandaré e Umuarama.

O Quadro 8, a seguir, exibe os dados coletados sobre a presença de uma missão oficialmente declarada para a área de Controladoria, além de informações relacionadas ao perfil do controller nos municípios avaliados.

Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do controller (continua)

Cidades	Estado	Missão declarada?	Perfil do controler
Almirante Tamandaré	PR	Não	Formação em Direito e Pós-Graduação em Controle Interno
Apucarana	PR	Sim	Não encontrado
Arapongas	PR	Não	Não encontrado
Araucária	PR	Não	Não encontrado
Cambé	PR	Não	Não encontrado
Campo largo	PR	Não	Graduado em ciências contábeis, 4 pós graduações: Contabilidade e Finanças; Gestão Pública; Auditoria e Perícia Contábil e Mercado Financeiro e de Capitais, cursos de aperfeiçoamento em perícia judicial trabalhista, auditoria, legislação e cálculos trabalhistas
Campo Mourão	PR	Não	Formação em Ciências Contábeis e Pós - Graduação em Contabilidade Pública e Auditoria
Cascavel	PR	Não	Formação em Engenharia Civil, Licenciatura e Matemática e Pós-graduação nas áreas da Engenharia Civil e Gestão Pública.
Castro	PR	Não	Não encontrado
Cianorte	PR	Não	Não encontrado
Colombo	PR	Sim	Formação em administração, especialização em Gestão Pública e Compliance e Relações Governamentais e Pós graduado em Direito Público
Curitiba	PR	Não	Formação em Direito
Fazenda Rio Grande	PR	Não	Não encontrado

Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do controller

Cidades	Estado	Missão declarada?	Perfil do controller
Foz do Iguaçu	PR	Não	Formação em Ciências Contábeis, formação em Administração e Pós Graduação em Contabilidade Pública e Responsabilidade Fiscal
Francisco Beltrão	PR	Não	Não encontrado
Guarapuava	PR	Não	Não encontrado
Ibiporã	PR	Não	Formação em Administração de Empresas e Pós Graduação em Qualidade e Responsabilidade Fiscal e Gestão Pública
Irati	PR	Não	Não encontrado
Londrina	PR	Sim	Formação em Direito e Pós-Graduação em Gestão Pública
Marechal Cândido Rondon	PR	Não	Formação em Administração, Pós-graduada em Auditoria e Custos, Gestão Pública Municipal e Tecnóloga em Gestão Pública
Maringá	PR	Não	Formação em Direito e Pós Graduação em Direito
Medianeira	PR	Não	Não encontrado
Paranaguá	PR	Não	Não encontrado
Paranavaí	PR	Não	Não encontrado
Pato Branco	PR	Não	Não encontrado
Pinhais	PR	Não	Formação em Ciências Econômicas, Mestra em Desenvolvimento Econômico, pós-graduanda em Análise de Conjuntura Econômica e especialização nas áreas de Direito Público, Gestão Financeira e Gestão Pública
Piraquara	PR	Não	Formação Superior Ciências Contábeis, Tecnólogo em Gestão Pública e Pós-Graduação em MBA em Gestão Pública
Ponta grossa	PR	Não	Formação em Direito e Mestrado em Ciências Jurídico-Políticas
Rolândia	PR	Não	Não encontrado
São José dos Pinhais	PR	Sim	Não encontrado
Sarandi	PR	Não	Não encontrado
Telêmaco Borba	PR	Não	Não encontrado
Toledo	PR	Não	Não encontrado
Umuarama	PR	Não	Não encontrado
União da Vitória	PR	Não	Não encontrado
Linhares	ES	Não	Não encontrado
Aracruz	ES	Sim	Não encontrado
Colatina	ES	Não	Mestre em Ciências Sociais e Política, Graduado em Direito, Especialista em Administração Pública e em Direito do Trabalho.
Cachoeiro de Itapemirim	ES	Não	Graduada em Direito, Especialista em Direito e Processo do Trabalho e Especialista em Governança, Gestão de Riscos e Compliance.
São Mateus	ES	Não	Graduada em Ciências Contábeis e graduada em Direito. Especialista em Gestão Empresarial, em Direito do Trabalho e Processo do Trabalho.
Cariacica	ES	Não	Técnico em Contabilidade; Graduação em Direito; Pós-graduação em Gestão de Contas Públicas pela Universidade Estácio de Sá; Pós-graduação em Gestão Pública
Viana	ES	Não	Não encontrado
Vitória	ES	Não	Graduado em Administração e Mestre em Administração.
Vila Velha	ES	Não	Bacharel em Administração de Empresas e Extensão Universitária em Gestão Pública
Guarapari	ES	Não	Não encontrado
Serra	ES	Não	Não encontrado

Fonte: Dados da pesquisa (2024 e 2025).

Com base nos dados coletados, apenas 5 (10,86%) das controladorias das prefeituras analisadas possuem a missão declarada em seus sites municipais. De acordo com a pesquisa de Pereira et al. (2023), a análise sobre a presença de uma missão declarada nas controladorias dos municípios avaliados revelou um

percentual de 66,67%, portanto, um resultado muito superior ao obtido neste estudo. Essa discrepância revela que as capitais brasileiras, em geral, estão bem mais empenhadas em definir claramente o propósito e a razão da existência da controladoria dentro da organização.

A declaração da missão é importante, na medida em que orienta o gestor e servidores da área da controladoria, no planejamento e avaliação das atividades a serem realizadas por este órgão.

Em relação a formação do controller, 20 (43,47%) sites municipais dispuseram das informações de formação. Das formações encontradas houve a predominância de controllers graduados em Direito (40%), em seguida, Administração (25%). Além disso, foram encontradas as seguintes formações: Contábeis (20%), Engenharia Civil e Matemática (5%), Ciências Contábeis e Direito (5%) e Ciências Econômicas (5%). Esses resultados são semelhantes aos de Pereira et al. (2023), que indicaram a formação dos controllers em Direito, Ciências Contábeis, Administração e Ciências Econômicas, com exceção da graduação em Engenharia Civil e Matemática, encontrada nesta pesquisa.

Vale destacar que no estudo de Pereira et al. (2023), não foi encontrada a informação sobre a formação do controller para a capital do Paraná, Curitiba. Contudo, nesta pesquisa, essa informação foi encontrada, e o controller de Curitiba é graduado em Direito. Além da formação acadêmica, foram consideradas também informações sobre pós-graduação, especializações e mestrado.

Além disso, assim como no estudo de Pereira et al. (2023), a formação acadêmica predominante dos controllers identificada neste estudo foi em Direito.

Das 20 controladorias que divulgaram informações sobre a formação acadêmica de seus chefes de controladoria, além do nível de graduação, constatou-se que 18 possuíam pós-graduação, 5 tinham mestrado e 3 apresentavam formação técnica. Destaca-se que, diferentemente de Pereira et al. (2023), que atribuiu o mesmo peso a cursos e formações acadêmicas, este estudo considerou de forma diferenciada os níveis de formação, abrangendo graduação, pós-graduação, mestrado e técnico.

Conforme Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019), as prefeituras tendem a adotar estruturas e práticas semelhantes, seja de maneira natural ou induzida, em decorrência de legislações e políticas governamentais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A maioria dos municípios avaliados, 47,82%, revelou que suas controladorias municipais seguem as leis de controle interno locais, alinhadas com a Resolução 00227/2011-1 do TCE/ES e com a Instrução Normativa nº 15, de 9 de agosto de 2007, do TCE/PR, que estabeleceram a criação do SCI e a definição de um órgão central de controle no poder executivo municipal.

A análise também revelou que todos os 46 municípios investigados possuem um setor formal de controladoria dentro da estrutura administrativa do executivo municipal. As normas do controle externo estadual, ao regulamentarem o Sistema de Controle Interno (SCI), contribuíram significativamente para o alto índice observado, ao incentivarem a implantação de estruturas formais de controladoria nas prefeituras.

As denominações mais comuns para o setor de controladoria foram "Controladoria Geral do Município", utilizada por 48,88% dos municípios analisados, além de outras dezessete nomenclaturas diferentes.

Quanto à classificação entre Linha e Staff, observa-se que 69,56% dos municípios analisados são categorizados como órgãos de Staff. Isso ocorre porque esses órgãos não exercem funções de comando, atuando exclusivamente como unidades de assessoramento, responsáveis por apoiar o chefe do poder executivo municipal no planejamento, monitoramento e avaliação das decisões estratégicas, além das atividades necessárias para a execução do Plano de Governo e o cumprimento das atribuições institucionais.

Em relação à subordinação da controladoria no executivo municipal, verificou-se que 93,48% das unidades estão subordinadas diretamente ao prefeito. Os 8,7% restantes não puderam ser identificados devido à ausência de informações claras sobre a subordinação.

Em relação ao organograma, 91,30% das controladorias dos municípios analisados são classificadas como autônomas, pois possuem autonomia administrativa, o que assegura maior imparcialidade e independência no desempenho de suas funções.

A análise dos dados também revelou que apenas 10,86% dos municípios tinham a missão da controladoria formalmente declarada.

Quanto ao perfil do controller, verificou-se que 40% dos controllers possuem formação na área do Direito, enquanto 20% têm formação em Ciências Contábeis. Pode-se afirmar que há predominância dos profissionais do Direito na área de controladoria municipal, conforme também observado por Pereira et al. (2023) em sua pesquisa.

Destaca-se que doze municípios conseguiram incorporar todas as macrofunções às suas controladorias: Arapongas, Campo Largo, Cascavel, Curitiba, Irati, Londrina, Marechal Cândido Rondon, Pinhas, Aracruz, Colatina, Cachoeiro de Itapemirim e Serra. Representando um total de 26,08% dos municípios analisados. Sendo 36,36% (4 municípios) referente às controladorias dos municípios do Espírito Santo e 22,85% (8 municípios) referente às controladorias dos municípios do Paraná.

Não foram encontradas macrofunções para Sarandi e Umuarama, os quais forneceram informações apenas sobre as funções do controller, o que não substitui as macrofunções desempenhadas pelo setor de controladoria.

As três macrofunções que mais foram adotadas dentre as controladorias municipais analisadas foram: transparência (95,65%), Auditoria (95,65%) e Avaliação de desempenho (89,13%). A menos adotada foi a macrofunção de prevenção e combate à corrupção (integridade), classificada como "Outros", com 34,78% do total analisado.

A pesquisa de Pereira et al. (2023) não identificou macrofunções na Controladoria de Curitiba, enquanto este estudo as encontrou com base nas informações do site, do portal da transparência e na Lei nº 16.268/2023. Em relação à Controladoria de Vitória, a principal divergência está na macrofunção de correição, identificada nesta pesquisa, mas ausente no estudo de Pereira et al. (2023). Ambos os estudos concordam quanto à ausência da macrofunção de ouvidoria.

Entre as controladorias municipais analisadas, a maioria apresentou pelo menos três funções, com exceção de Ibiporã, que registrou apenas uma função. Nenhuma delas conseguiu abranger as nove funções em suas estruturas. Esse resultado indica que na prática as funções desempenhadas pelas as controladorias municipais divergem com as funções previstas na literatura.

Além disso, não foram encontradas funções das controladorias dos municípios: Almirante de Tamandaré, Sarandi e Umuarama, os quais

disponibilizaram informações incompletas e referentes às funções do controller, o que não substitui as funções desempenhadas pelo setor de controladoria.

Sete controladorias municipais contemplam as sete funções: Araucária, Curitiba, Ponta Grossa, Toledo, União da Vitória, Serra e Vitória. Esses municípios podem ser vistos como exemplos para outros, atuando como referências de boas práticas na controladoria, ou seja, como "benchmarking", por incorporarem a maioria das funções essenciais.

Por outro lado, Ibiporã/PR apresentou apenas uma função, o que revela um resultado bastante insatisfatório e destaca a necessidade de avanço na implementação das outras funções em sua controladoria municipal.

A presença do isomorfismo foi detectada na análise das funções dos municípios do Espírito Santo, evidenciada pelas grandes semelhanças observadas nas legislações, nos sites e nos portais de transparência.

A função de controle interno foi a mais prevalente nas controladorias municipais, sendo implementada em 93,48% delas. Por outro lado, a função de controle operacional não foi incorporada por nenhuma controladoria municipal, com exceção de Cambé/PR. Essa ausência aponta para uma falha significativa, já que o controle operacional possibilita às controladorias monitorar e controlar o volume de compras e vendas, a qualidade do atendimento e prazos de atendimento, assegurando mais eficiência na utilização dos recursos públicos.

Almirante de Tamandaré, Sarandi e Umuarama não forneceram informações adequadas para a análise das macrofunções e funções, o que exige uma fiscalização mais rigorosa por parte dos órgãos de controle externo para garantir que a divulgação de informações e a transparência sejam atendidas.

Pelo exposto, é possível concluir que existe espaço para aprimoramento entre as macrofunções e funções da controladoria apresentadas na literatura e as previstas nas legislações das prefeituras pesquisadas.

Neste sentido, o objetivo geral deste trabalho foi atingido na medida em que foram analisadas de forma comparativa as macrofunções e funções previstas na literatura e as encontradas nas legislações das prefeituras inseridas na amostra da pesquisa.

As limitações observadas durante a análise estavam principalmente relacionadas às informações disponíveis nos sites e portais da transparência.

Alguns desses sites e portais apresentaram falta de informações, dados incompletos e organogramas confusos e desorganizados. No entanto, é importante ressaltar que foi mais fácil encontrar informações nos municípios do Espírito Santo do que nos do Paraná.

Ademais, foi difícil encontrar documentos referentes às controladorias e suas atribuições, como relatório de gestão, manuais, orientações etc., na maioria nos sites e portais da transparência. Dessa forma, é importante destacar que este estudo teve caráter exploratório, e suas conclusões foram baseadas nos dados disponíveis para consulta, podendo, portanto, não refletir completamente a realidade prática.

Sugere-se, para pesquisas futuras, a condução de estudos semelhantes em estados pertencentes a diferentes regiões do país, de modo a viabilizar comparações entre as realidades estaduais e regionais. Além disso, recomenda-se a utilização de questionários, entrevistas com os controllers municipais e até mesmo estudos de caso em controladorias municipais, com o objetivo de aprofundar o conhecimento sobre a estruturação, atuação, atribuições, responsabilidades e desempenho das funções dessas controladorias no país.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal: métodos com base nas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP) e nos padrões internacionais de contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. 496 p.

ARRUDA, Cristiane Rodrigues. **O papel da controladoria na administração pública**. In: USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING: ACCOUNTING AS A GOVERNANCE MECHANISM, 2020. p. 13.

ARRUDA, Gustavo. **Controladoria e suas funções: apoio à gestão e tomada de decisão**. São Paulo: Atlas, 2020.

ASSIS, L. de; SILVA, C. L.; CATAPAN, Anderson. **As funções da controladoria e sua aplicabilidade na administração pública: uma análise da gestão dos órgãos de controle**. *Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)*, v. 14, n. 3, p. 26-43, 2016.

AZEVEDO, T. K. G. N.; LEITÃO, C. R. S. **Funções das controladorias municipais: um estudo nas prefeituras pernambucanas**. In: Congresso de Ciências Contábeis e Atuariais da UFPB, 2., 2018, João Pessoa, Paraíba. Anais... Paraíba: UFPB, 2018.

BARBI, Regiane de Cássia; PALOTTA, Valenilza de Fátima. **As raízes históricas da contabilidade sob uma abordagem social: uma discussão sobre os reais objetivos do balanço social**. *LaSalle – Revista de Educação, Ciência e Cultura*, Canoas, v. 7, n. 2, p. 71-83, 2002.

BELARMINO, Cristiano; CALLADO, Antônio André Cunha. **Custos ambientais e sua forma de identificação e controle dentro de uma empresa de saneamento**. *Cadernos de Ciências Sociais Aplicadas*, p. 113-129, 2019.

BERTI, Anélio. **Contabilidade Geral**. São Paulo: Ícone, 2001.

BLIACHERIENE, Ana Carla; BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controladoria no setor público**. Belo Horizonte, MG: Fórum, 2016. Acesso em: 12 dez. 2024.

BOFF, Marines Lucia; BEUREN, Ilse Maria; GUERREIRO, Reinaldo. **Institucionalização de hábitos e rotinas da controladoria em empresas do estado de Santa Catarina**. *Organizações & Sociedade*, v. 15, p. 153-174, 2008.

BORINELLI, Marcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. DOI: 10.11606/T.12.2006.tde-19032007-151637. Acesso em: 13 maio 2024.

CECHINEL, André et al. **Estudo/análise documental: uma revisão teórica e metodológica**. *Criar Educação*, v. 5, n. 1, 2016.

CREPALDI, Silvio A. **Auditoria contábil: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

CRUZ, Maria do Carmo Meirelles Toledo; SILVA, Thomaz Anderson Barbosa; SPINELLI, Mario Vinícius. **O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros**. *Cadernos EBAPE.BR*, v. 14, p. 721-743, 2016.

CRUZ, Maria do Carmo Meirelles Toledo et al. **Controle interno em municípios brasileiros: uma análise das controladorias-gerais dos municípios diante do modelo da Controladoria-Geral da União**. *Revista de Gestión Pública*, v. 3, n. 2, p. 297-328, 2014.

DE ASSUNÇÃO, Jéssica Santos; PAIVA, Gabriela Fernanda de Alcântara Valença. **A relação entre a controladoria e a administração: especialização ou invasão de área?** *Journal of Perspectives in Management – JPM*, v. 2, n. 1, p. 32-46, 2018.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: AMGH Editora, 2013.

GOMES, A. O.; PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V.; OLIVEIRA, T. A. **A institucionalização da controladoria no âmbito do Poder Executivo Municipal no Estado do Ceará**. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, v. 16, n. 1, p. 36-50, 2013. Disponível em: <http://website.acep.org.br/2011/wp-content/uploads/2014/11/ARTIGO-16.pdf>. Acesso em: 20 set. 2024.

JIAMBALVO, J. **Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2009.

LIBONATI, Jeronymo José. **Controladoria aplicada ao setor público - Parte I**. 2022. Material didático aplicado na Especialização da Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2022.

LUNKES, Rogério João; SCHNORRENBARGER, Darci; ROSA, Fabírcia Silva da. **Funções da Controladoria: uma análise no cenário brasileiro**. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, v. 15, n. 47, p. 283-299, 2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARQUES, Wagner Luiz. **Contabilidade Geral**. Clube de Autores, 2011.

MEGALE, Januário Francisco. **Classificação das ciências**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. Rev. atual. e aum. São Paulo: Malheiros, 2020.

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

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1993.

OTT, Ernani. **Teoria da contabilidade**. São Leopoldo: Editora Unisinos, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Básica**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

RIBEIRO, Henrique César Melo. **Controladoria e contabilidade gerencial: dez anos de produção científica**. *Revista Pretexto*, p. 100-121, 2019.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. **Estudando teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

ROEHL-ANDERSON, Janice M.; BRAGG, Steven M. **The controller's function: the work of the managerial accountant**. 2. ed. New York: Wiley, 2000.

SÁ, A. L. de. **Teoria da contabilidade**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SÁ-SILVA, Jackson Ronie; ALMEIDA, Cristóvão Domingos de; GUINDANI, Joel Felipe. **Pesquisa documental: pistas teóricas e metodológicas**. *Revista Brasileira de História & Ciências Sociais*, [S. l.], v. 1, n. 1, 2009. Disponível em: <https://periodicos.furg.br/rbhcs/article/view/10351>. Acesso em: 15 maio 2024.

SANTOS, Flávio José dos. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Pearson, 2004.

SIEGEL, Gary et al. **The practice analysis of management accounting**. New York: IMA, 1997.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005. Acesso em: 12 dez. 2024.

VLAEMMINCK, J.-H. **História geral y de las doctrinas de la contabilidade**. Madrid: Editorial E.J.E.S., 1961.

APÊNDICE - RELAÇÃO DE SITES E PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS ANALISADOS

Quadro 9 - Links dos sites e Portais da Transparência dos municípios (continua)

Municípios	Estado	Sites	Portais da transparência	Controladoria	Habitantes
Almirante Tamandaré	PR	https://tamandare.pr.gov.br/	https://tamandare.pr.gov.br/transparencia	https://tamandare.pr.gov.br/controladoria	119.825
Apucarana	PR	http://www.apucarana.pr.gov.br/site/	https://apucarana.atende.net/?pg=transparencia#!/	http://www.apucarana.pr.gov.br/site/orgaos-da-administracao/control-interno/	130.134
Arapongas	PR	https://www.arapongas.pr.gov.br/	https://arapongas.atende.net/transparencia	https://arapongas.atende.net/cidadao/pagina/semit-secretaria-municipal-de-control-integridade-e-transparencia-publica	119.138
Araucária	PR	https://araucaria.atende.net/cidadao	https://araucaria.atende.net/transparencia/	https://araucaria.atende.net/subportal/controladoria	151.666
Cambé	PR	https://www.cambe.pr.gov.br/site/	https://transparencia.cambe.pr.gov.br:8443/portal/index.xhtml	https://www.cambe.pr.gov.br/index.php/secretarias/secretarias/auditoria-e-control-interno/	107.208
Campo largo	PR	https://campolargo.atende.net/	https://campolargo.atende.net/?pg=transparencia	https://campolargo.atende.net/cidadao/pagina/cgm-controladoria-geral-do-municipio	136.327
Campo Mourão	PR	https://campomourao.atende.net/	https://campomourao.atende.net/?pg=transparencia#!/	https://campomourao.atende.net/subportal/unidade-central-de-control-interno	99.432
Cascavel	PR	https://cascavel.atende.net/cidadao	https://cascavel.atende.net/transparencia/	https://cascavel.atende.net/subportal/controladoriag-eral-do-municipio	348.051
Castro	PR	https://castro.atende.net/cidadao	https://castro.atende.net/transparencia/	Não encontrado	73.075
Cianorte	PR	https://www.cianorte.pr.gov.br/site/	https://cianorte.oxyelotech.com.br/portalttransparencia/1/	Não encontrado	79.527
Colombo	PR	https://www.colombo.pr.gov.br/	https://prefeitura.colombo.pr.gov.br/portaldtransparencia/	https://prefeitura.colombo.pr.gov.br/controladoria-geral-do-municipio-de-colombo/	232.212

Curitiba	PR	https://www.curitiba.pr.gov.br/	https://www.transparencia.curitiba.pr.gov.br/	https://controladoria.curitiba.pr.gov.br/	1.773.718
----------	----	---	---	---	-----------

Quadro 9 - Links dos sites e Portais da Transparência dos municípios (continua)

Municípios	Estado	Sites	Portais da transparência	Controladoria	Habitantes
Fazenda Rio Grande	PR	https://www.fazendariogrande.pr.gov.br/	https://www.fazendariogrande.pr.gov.br/transparencia	https://www.fazendariogrande.pr.gov.br/unidade-de-controle-interno	148.873
Foz do Iguaçu	PR	https://www5.pmfi.pr.gov.br/	http://www2.pmfi.pr.gov.br/giiq/portais/portaldatransparencia/defaultPortalV2.aspx	https://www5.pmfi.pr.gov.br/orgao-75	285.415
Francisco Beltrão	PR	https://franciscobeltrao.pr.gov.br/	https://franciscobeltrao.equiplano.com.br:7035/transparencia/	Não encontrado	96.666
Guarapuava	PR	https://guarapuava.pr.gov.br/	https://guarapuava.atende.net/?pg=transparencia#!/	Não encontrado	182.093
Ibiporã	PR	https://www.ibipora.pr.gov.br/site/	https://ibipora.eloweb.net/portaltransparencia/1/	https://www.ibipora.pr.gov.br/pagina/1685_Controladoria.html	51.603
Irati	PR	https://www.irati.pr.gov.br/site/	https://irati.eloweb.net/portaltransparencia/1/	https://irati.pr.gov.br/secretariaView/?id=28	59.250
Londrina	PR	https://portal.londrina.pr.gov.br/	https://portal.londrina.pr.gov.br/index.php/transparencia	https://portal.londrina.pr.gov.br/inicio-controladoria	555.965
Marechal Cândido Rondon	PR	https://marechalcandidorondon.atende.net/	https://marechalcandidorondon.atende.net/transparencia/	https://marechalcandidorondon.atende.net/cidadao/pagina/finalidades-da-controladoria-geral-do-municipio-cgm	55.836
Maringá	PR	https://www.maringa.pr.gov.br/	https://tributos.maringa.pr.gov.br/portaltransparencia/1/	http://www3.maringa.pr.gov.br/portal/?cod=portal/15/controladoria	409.657
Medianeira	PR	https://www.medianeira.pr.gov.br/	https://transparenciabrazil-cidadao.gov.br/cloud/transparenciabrazil-cidadao/medianeira/prefeitura/	https://www.medianeira.pr.gov.br/?controladoria	54.369
Paranaguá	PR	https://www.paranagua.pr.gov.br/	https://paranagua.atende.net/?pg=transparencia#!/	https://www.paranagua.pr.gov.br/conteudo/prefeitura-municipal/controladoria-geral	145.829

Quadro 9 - Links dos sites e Portais da Transparência dos municípios (continua)

Municípios	Estado	Sites	Portais da transparência	Controladoria	Habitantes
Paranavaí	PR	https://paranavai.atende.net/	https://paranavai.atende.net/transparencia/	https://paranavai.atende.net/cidadao/pagina/controladoria-geral	92.001
Pato Branco	PR	https://patobranco.pr.gov.br/	https://patobranco.gov.br.cloud/pronimtb/index.html	https://patobranco.pr.gov.br/controladoria-geral/	91.836
Pinhais	PR	https://pinhais.atende.net/	https://pinhais.atende.net/transparencia/	https://pinhais.atende.net/subportal/controladoria-geral-do-municipio	127.019
Piraquara	PR	https://www.piraquara.pr.gov.br/	https://piraquara.oxylotech.com.br/portalttransparencia/1/	https://www.piraquara.pr.gov.br/a-prefeitura/secretarias/secretaria-de-controladoria	118.730
Ponta grossa	PR	https://www.pontagrossa.pr.gov.br/novo/	https://servicos.pontagrossa.pr.gov.br/portalttransparencia/1/	https://controladoria.pontagrossa.pr.gov.br/	358.371
Rolândia	PR	https://www.rolandia.pr.gov.br/	https://rolandia.gov.br.cloud/PRONIMTB/index.html	https://www.rolandia.pr.gov.br/pagina-site-submenu/87	71.670
São José dos Pinhais	PR	https://www.sjp.pr.gov.br/	http://transparencia.sjp.pr.gov.br/	https://www.sjp.pr.gov.br/secretarias/secretaria-controle-interno/	329.628
Sarandi	PR	http://www.sarandi.pr.gov.br/	https://sarandi.eloweb.net/portalttransparencia/1/	https://www.sarandi.pr.gov.br/web/index.php/secretarias/controladoria-geral	118.455
Telêmaco Borba	PR	http://www.telemacoborba.pr.gov.br/	https://telemacoborba.atende.net/?pg=transparencia#!/	https://www.telemacoborba.pr.gov.br/a-prefeitura/controladoria.html	75.042
Toledo	PR	https://www.toledo.pr.gov.br/	https://equiplano.toledo.pr.gov.br:7443/transparencia/	https://www.toledo.pr.gov.br/secretarias/controladoria-interno	150.470
Umuarama	PR	https://www.umuarama.pr.gov.br/	https://servicos.umuarama.pr.gov.br/portalttransparencia/	https://www.umuarama.pr.gov.br/secretaria/controladoria-interna	117.095
União da Vitória	PR	https://uniaodavitoria.pr.gov.br/	https://transparencia.betha.cloud/#/Ob3s7lerWui2aWai6x3yWA==	Não encontrado	55.033

Quadro 9 - Links dos sites e Portais da Transparência dos municípios (continua)

Municípios	Estado	Sites	Portais da transparência	Controladoria	Habitantes
São Mateus	ES	https://www.saomateus.es.gov.br/	http://saomateus-es.portaltp.com.br/	https://saomateus.es.gov.br/entidade-e-orgaos/controladoria-geral-municipal	123.752
Linhares	ES	https://linhares.es.gov.br/	https://linhares-es.portaltp.com.br/	https://linhares.es.gov.br/controladoria/	166.786
Aracruz	ES	https://www.aracruz.es.gov.br/	http://transparencia.aracruz.es.gov.br/	https://www.aracruz.es.gov.br/secretarias/cgm	94.765
Colatina	ES	https://www.colatina.es.gov.br/	https://colatina-es.portaltp.com.br/	https://cgm.colatina.es.gov.br/	120.033
Serra	ES	https://www.serra.es.gov.br/	https://transparencia.serra.es.gov.br/	https://www.serra.es.gov.br/secretaria/CGM	520.653
Cariacica	ES	https://www.cariacica.es.gov.br/	https://transparencia.cariacica.es.gov.br/	https://www.cariacica.es.gov.br/secretarias/27/control-e-transparencia	353.491
Viana	ES	https://viana.es.gov.br/	https://viana-es.portaltp.com.br/	https://viana.es.gov.br/secretaria/ler/17/secretaria-de-controle-e-transparencia-secont	73.423
Vitória	ES	https://m.vitoria.es.gov.br/	https://transparencia.vitoria.es.gov.br/	https://m.vitoria.es.gov.br/cgm/o-que-faz	322.869
Vila Velha	ES	https://www.vilavelha.es.gov.br/	https://transparencia.vilavelha.es.gov.br/	https://www.vilavelha.es.gov.br/secretaria/control-e-transparencia	467.722
Guarapari	ES	https://www.guarapari.es.gov.br/	http://transparencia.guarapari.es.gov.br:82/	https://www.guarapari.es.gov.br/secretaria/ler/34/cgm-controladoria-geral-do-municipio	124.656
Cachoeiro de Itapemirim	ES	https://www.cachoeiro.es.gov.br/	https://transparencia.cachoeiro.es.gov.br/transparencia	https://www.cachoeiro.es.gov.br/controladoria-geral-do-municipio-cgm/	185.786