UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO

CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

CIÊNCIAS CONTÁBEIS

NATHALIA ELLEN DA HORA SANTANA

UMA ANÁLISE DA ESTRUTURA DA CONTROLADORIA DE MUNICÍPIOS ACIMA DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DO PARÁ A PARTIR DOS SEUS RESPECTIVOS PORTAIS DIGITAIS

RECIFE

2024

NATHALIA ELLEN DA HORA SANTANA

UMA ANÁLISE DA ESTRUTURA DA CONTROLADORIA DE MUNICÍPIOS ACIMA DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DO PARÁ A PARTIR DOS SEUS RESPECTIVOS PORTAIS DIGITAIS

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

2024

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

Santana, Nathalia Ellen da Hora.
Uma análise da estrutura da controladoria de municípios acima de 50 mil habitantes do estado do Pará a partir dos seus respectivos portais digitais. / Nathalia Ellen da Hora Santana. - Recife, 2024.
48, tab.

Orientador(a): Jeronymo José Libonati
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Ciências Contábeis - Bacharelado, 2024.
Inclui referências.

1. Controladoria Municipal. 2. Macrofunções e Funções da Controladoria. 3. Controle Interno. 4. Linha e Staff. I. Libonati, Jeronymo José. (Orientação). II. Título.

350 CDD (22.ed.)

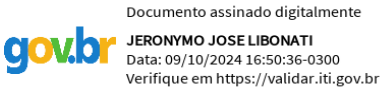
FOLHA DE APROVAÇÃO

NATHALIA ELLEN DA HORA SANTANA

UMA ANÁLISE DA ESTRUTURA DA CONTROLADORIA DE MUNICÍPIOS ACIMA DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DO PARÁ A PARTIR DOS SEUS RESPECTIVOS PORTAIS DIGITAIS.

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.

BANCA EXAMINADORA



_____

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

_____

Prof. Raimundo Rodrigues
Universidade Federal de Pernambuco

_____

Prof. Claudio Wanderley
Universidade Federal de Pernambuco

RESUMO

A Controladoria Municipal desempenha um papel relevante como ferramenta de suporte ao gestor público, atuando como elo entre o chefe do Poder Executivo, secretarias, departamentos e a sociedade, contribuindo para a eficiência, eficácia e efetividade da administração pública. Para que esse órgão colabore de maneira eficaz com a gestão, é essencial que ele desempenhe suas funções e macrofunções, tais como auditoria, controle interno, gestão de riscos, proteção de ativos, prestação de contas e promoção da transparência. Este estudo teve como objetivo analisar as Controladorias Municipais dos municípios do Estado do Pará com mais de 50 mil habitantes, com foco em suas funções, macrofunções e na classificação dessas controladorias como órgãos de linha ou staff, avaliando o impacto na eficiência e eficácia da gestão pública. A partir da análise documental dos portais de transparência e sites institucionais, foi possível observar que, embora as macrofunções de auditoria e controle interno sejam amplamente implementadas, representando 28,57%, outras, como gestão de riscos e proteção de ativos, ainda são negligenciadas, comprometendo a eficácia do controle interno. Além disso, as macrofunções ligadas à promoção da transparência e prestação de contas também apresentaram fragilidades, especialmente em relação à acessibilidade e clareza das informações divulgadas. Cerca de 80% dos municípios que possuem o setor de controladoria operam como órgãos de staff, fornecendo apoio estratégico à gestão municipal. Apesar de alguns avanços, 47,61% da amostra carece de transparência, com informações incompletas em seus portais. Conclui-se que há a necessidade de fortalecer as macrofunções e funçoes da controladoria, especialmente a gestão de riscos e proteção de ativos, para otimizar a gestão pública e garantir uma administração mais eficiente e transparente nos municípios analisados.

Palavras-chave: Controladoria municipal, gestão pública, transparência, controle interno, Pará.

ABSTRACT

The Municipal Comptroller plays a significant role as a support tool for public managers, acting as a bridge between the Executive Branch, secretariats, departments, and society, contributing to the efficiency, effectiveness, and efficacy of public administration. For this body to effectively collaborate with management, it is essential that it fulfills its core functions and macrofunctions, such as auditing, internal control, risk management, asset protection, accountability, and transparency promotion. This study aimed to analyze the Municipal Comptrollers of municipalities in the State of Pará with over 50,000 inhabitants, focusing on their functions, macrofunctions, and classification as line or staff agencies, assessing their impact on management efficiency and effectiveness. Based on a documentary analysis of transparency portals and institutional websites, it was observed that while the macrofunctions of auditing and internal control are widely implemented, accounting for 28.57%, others, such as risk management and asset protection, are still neglected, compromising the effectiveness of internal control. Additionally, the macrofunctions related to promoting transparency and accountability exhibited weaknesses, particularly in terms of accessibility and clarity of disclosed information. About 80% of municipalities with a comptroller's office operate as staff agencies, providing strategic support to municipal management. Despite some progress, 47.61% of the sample lacks transparency, with incomplete information on their portals. It is concluded that there is a need to strengthen the comptroller's functions and macrofunctions, especially risk management and asset protection, to optimize public management and ensure more efficient and transparent administration in the municipalities analyzed.

Keywords: Municipal comptroller, public management, transparency, internal control, Pará.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental 20
Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades 22
Quadro 3 - Municípios analisados e seu respectivo número de habitantes 26
Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura municipal .. 29
Quadro 5 - Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal 33
Quadro 6 - Macrofunções identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras 35
Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras do Estado do Pará 40
Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do controller.....42

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLA

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
CGU	Controladoria Geral da União
IASB	International Accounting Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standards
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
LAI	Lei de Acesso à Informação
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 11

1.1 Justificativa 12

1.2 Questão de pesquisa……..13

1.3 Objetivos……14

1.3.1 Objetivo Geral 14

1.3.2 Objetivos Específicos 14

2 REFERENCIAL TEÓRICO 15

2.1 A história e evolução da Contabilidade 15

2.2 História da Controladoria no Setor Público……..... 17

2.3 Funções da Controladoria no setor público……..... 18

2.3.1 Macrofunções 18

2.3.2 Funções 21

3 METODOLOGIA 29

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS 28

CONSIDERAÇÕES FINAIS 43

REFERÊNCIAS 45

1 INTRODUÇÃO

A Controladoria Municipal é um órgão responsável pelo controle dos recursos públicos em nível municipal, contribuindo para a eficiência, eficácia e efetividade da gestão pública, desde a fase do planejamento. De acordo com Santos e Oliveira (2020), a Controladoria Municipal desempenha um papel fundamental na promoção da transparência e eficiência na gestão pública local, sendo responsável pelo planejamento, coordenação e controle dos sistemas contábil, financeiro e patrimonial dos órgãos municipais.

Neste sentido, a escolha desse tema é motivada pela necessidade de compreender como as práticas de controle interno e de gestão contábil são aplicadas no âmbito municipal, realizando uma comparação com a literatura que trata sobre esse tema. O objeto da análise será às Controladoria Municipais do Estado do Pará. Essa análise é crucial para identificar pontos fortes, lacunas e oportunidades de melhoria na gestão pública local.

As macrofunções e funções desempenham papeis importantes no funcionamento da Controladoria Municipal. Enquanto as macrofunções estabelecem diretrizes amplas e estratégicas para a atuação da controladoria dentro da gestão pública, as funções se desdobram em atividades mais específicas para controle de desempenho e orientação para a tomada de decisões baseadas em dados e análises criteriosas. Pereira et al. (2023) afirma que a compreensão da Controladoria no setor público evolui a partir de uma visão crescente das funções e macrofunções desempenhadas por ela em ambientes que demandam esforços para mensurar, avaliar e orientar políticas públicas. Essa abordagem visa mitigar distorções que possam comprometer a eficiência esperada pelo gestor público em relação ao cidadão, que é o principal interessado nesse processo.

A pesquisa explora, por meio de pesquisa bibliográfica, como essa estrutura é organizada, suas atribuições, desafios enfrentados e impactos na eficiência administrativa e na prestação de contas à sociedade. Essa pesquisa contribuirá não apenas para o avanço do conhecimento acadêmico em ciências contábeis, mas também para subsidiar políticas públicas mais eficazes e transparentes no contexto municipal paraense.

1.1 JUSTIFICATIVA

A eficácia da Controladoria Municipal é relevante para garantir uma gestão pública transparente, eficiente e responsável. Logo, o estado do Pará, localizado na região Norte do Brasil, é uma das maiores unidades federativas do país em termos de extensão territorial, que possui importância estratégica e econômica para o Brasil, mas também enfrenta uma série de desafios socioeconômicos. No entanto, no contexto específico do Estado do Pará, é importante questionar como essa eficácia se manifesta e qual seu real impacto na administração municipal. O presente estudo aborda uma pesquisa conduzida pelo professor Jeronymo Libonati, que pretende coletar e analisar dados dos municípios brasileiros acerca da controladoria municipal.

A Controladoria Municipal desempenha um papel crucial na gestão dos recursos públicos, incluindo o planejamento, execução e controle das finanças e atividades administrativas do município. No entanto, a qualidade do desempenho desse órgão pode variar amplamente de uma localidade para outra, devido a uma série de fatores, como recursos disponíveis, capacidade técnica e estrutura organizacional.

Neste sentido, a pesquisa se justifica, pela necessidade de ampliar os conhecimentos sobre controladoria municipal, em particular no Estado do Pará, e a partir da realidade identificada das macrofunções e funções, compará-la com a literatura, o que pode ser útil para possíveis melhorias dessa realidade.

Uma possível hipótese para a eficácia da Controladoria Municipal no Estado do Pará impactar na transparência, eficiência e accountability da gestão pública local é que a presença de uma estrutura organizacional robusta, com recursos adequados, capacitação técnica dos servidores e autonomia funcional, está associada a melhores resultados nessas áreas.

Essa hipótese sugere que municípios que investem na estruturação e fortalecimento da Controladoria Municipal tendem a apresentar maiores níveis de transparência, eficiência na gestão dos recursos públicos e responsabilidade na prestação de contas. Por outro lado, municípios com controladorias subdimensionadas, com falta de recursos e capacitação, podem enfrentar desafios

significativos na consecução desses objetivos. De acordo com as conclusões de Sampaio e Rocha (2018), o êxito na implementação de uma Controladoria no âmbito do setor público está diretamente relacionado à sua adequada estruturação e fortalecimento. Eles sugerem que é por meio dessa estrutura que se consegue promover maior transparência, eficácia na administração dos recursos públicos e responsabilidade na prestação de contas. Por outro lado, apontam que Controladorias com deficiências de recursos e capacitação podem enfrentar desafios consideráveis na busca por tais objetivos, o que pode comprometer a eficácia das atividades de controle tanto internas quanto externas.

No entanto, outras hipóteses também podem ser consideradas, como a influência do apoio político, do engajamento da sociedade civil e do grau de autonomia da Controladoria Municipal em relação aos demais órgãos da administração municipal. Essas variáveis podem interagir de maneira complexa e influenciar os resultados esperados. Segundo Souza e Lunkes (2019), a transparência municipal é influenciada por uma série de fatores, incluindo não apenas a estruturação da Controladoria Municipal, mas também o apoio político, o engajamento da sociedade civil e o grau de autonomia da Controladoria em relação aos demais órgãos da administração municipal.

1.2 QUESTÃO DE PESQUISA

Diante do exposto, apresentado anteriormente, em relação a relevância da existência de uma unidade administrativa de Controladoria em municípios, que possa contribuir com a eficácia, eficiência e efetividade na aplicação de recursos públicos, que atenda as necessidades da população, é possível apresentar a seguinte questão de pesquisa: Como estão estruturadas e quais são as principais funções das Controladorias Municipais nos municípios do Estado do Pará com mais de 50 mil habitantes, considerando a análise das suas macrofunções, práticas de gestão, controle interno e conformidade com a legislação vigente?

Serão coletados e analisados dados, disponíveis nos sites, de legislações, relatórios, organogramas, portarias e outros documentos, observando os impactos nas questões de transparência, eficiência e accountability da gestão pública local.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

O objetivo principal desta pesquisa é identificar as macrofunções e funções evidenciadas nos sites da Controladoria Municipal no Estado do Pará. Estas macrofunções e funções serão analisadas sobre as perspectivas da transparência e eficiência da gestão pública local, além de analisar as práticas de gestão, controle interno e conformidade com a legislação vigente, contribuindo assim para uma melhor compreensão das práticas de controladoria e gestão contábil no contexto municipal paraense.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Explorar a estrutura organizacional e funcional da Controladoria Municipal do Estado do Pará, apresentada nos sites municipais.
- Analisar a conformidade da Controladoria Municipal, através da análise dos documentos constantes nos sites municipais.
- Analisar comparativamente as macrofunções e funções da controladoria apresentadas na literatura e os resultados encontrados, a respeito das macrofunções da controladoria, nos sites das prefeituras do Pará.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A história e evolução da Contabilidade

A história e a evolução da contabilidade remontam a milhares de anos, refletindo a crescente complexidade das atividades econômicas e a necessidade de sistemas mais sofisticados de registro e análise financeira. Desde as primeiras civilizações até o mundo moderno, a contabilidade desempenhou um papel crucial no desenvolvimento econômico e social (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2009).

De acordo com Attie (2020), os primeiros registros contábeis conhecidos datam de cerca de 4.000 a.C., na antiga Mesopotâmia, onde os sumérios utilizavam tabuinhas de argila para registrar transações comerciais e armazenar informações sobre tributos e bens. Na mesma época, civilizações como os egípcios e os fenícios também desenvolveram seus próprios métodos de registro contábil para administrar os recursos do Estado e o comércio.

Conforme Franco (2017), durante a Idade Média, a contabilidade passou por um desenvolvimento significativo, especialmente na Europa. Com o crescimento do comércio e das cidades, surgiu a necessidade de registros financeiros mais detalhados. A prática de manter livros de contabilidade tornou-se comum entre mercadores italianos, que desenvolviam sistemas para registrar transações comerciais, créditos e débitos.

Segundo Ribeiro (2019), a época do Renascimento trouxe consigo a "Revolução Contábil", marcada pela publicação do tratado "Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita" em 1494, pelo frade italiano Luca Pacioli. Este tratado incluía a primeira descrição sistemática do método de partidas dobradas, que se tornaria a base da contabilidade moderna. O método de partidas dobradas permitia um registro mais preciso das transações financeiras, facilitando a verificação e o controle dos dados contábeis.

Sá (2018) destaca que, com a Revolução Industrial no século XVIII, a contabilidade evoluiu para atender às necessidades das grandes empresas e

corporações emergentes. A complexidade das operações industriais e a expansão dos mercados exigiam um controle financeiro rigoroso e uma gestão eficiente dos recursos. Durante este período, surgiram as primeiras normas e princípios contábeis padronizados, que buscavam garantir a comparabilidade e a confiabilidade das demonstrações financeiras.

No século XX, a contabilidade passou por uma profissionalização significativa, com a criação de organizações e associações profissionais, como o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) nos Estados Unidos e o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON). Essas entidades estabeleceram padrões éticos e técnicos, promovendo a qualificação e a credibilidade dos profissionais da contabilidade (IUDÍCIBUS, 2017).

O desenvolvimento de tecnologias de informação e comunicação transformou a prática contábil, automatizando processos e facilitando a análise de grandes volumes de dados financeiros. Softwares de contabilidade e sistemas de gestão empresarial integrados tornaram-se ferramentas indispensáveis para contadores e gestores, destaca Marion (2019), em seu artigo.

A globalização econômica impulsionou a harmonização das normas contábeis internacionais, visando à comparabilidade das demonstrações financeiras de empresas de diferentes países. Organizações como o International Accounting Standards Board (IASB) desenvolveram normas internacionais de contabilidade (IFRS), adotadas por diversas nações ao redor do mundo (ATTIE, 2020).

Conforme Franco (2017), atualmente, a contabilidade enfrenta novos desafios e oportunidades, impulsionados por avanços tecnológicos como a inteligência artificial, a blockchain e a análise de big data. Esses avanços revolucionaram a prática contábil, aumentando a eficiência, a precisão e a transparência das informações financeiras. Ao mesmo tempo, a contabilidade sustentável e a responsabilidade social corporativa ganham destaque, refletindo a crescente preocupação com os impactos ambientais e sociais das atividades econômicas.

Em resumo, a evolução da contabilidade é uma história de adaptação contínua às mudanças econômicas, tecnológicas e sociais. Desde os primeiros

registros na Mesopotâmia até as complexas normas internacionais de hoje, a contabilidade continua a ser uma ferramenta essencial para a gestão financeira, a transparência e a tomada de decisões econômicas. (IUDÍCIBUS, 2009).

2.2 História da Controladoria no Setor Público

A origem da controladoria no setor público remonta ao desenvolvimento dos sistemas de controle financeiro e contábil, que surgiram como uma necessidade para assegurar o uso adequado dos recursos públicos. Segundo Borinelli (2006, p. 35), as primeiras formas de controle financeiro no setor público surgiram em países europeus, ainda no século XIX, como resposta à necessidade de garantir a responsabilidade na administração dos recursos do Estado.

No Brasil, o conceito de controladoria pública começou a ganhar forma com a implementação das primeiras normas de contabilidade pública no início do século XX. De acordo com Niyama e Silva (2013, p. 54), a institucionalização da contabilidade governamental ocorreu principalmente após a criação do Tribunal de Contas da União (TCU) em 1890, que estabeleceu as bases para a fiscalização dos gastos públicos. A partir desse ponto, a contabilidade pública evoluiu de uma simples ferramenta de registro para um instrumento estratégico de gestão e controle.

Com o avanço da administração pública moderna, especialmente a partir da segunda metade do século XX, a controladoria pública passou a incorporar funções mais amplas, alinhando-se aos conceitos de gestão por resultados e accountability. Pinho (2017, p. 42) destaca que, nesse período, houve uma expansão das atribuições da controladoria, que passou a englobar não apenas o controle contábil e financeiro, mas também a auditoria, a avaliação de desempenho e a análise de riscos.

Nos anos 1990, a reforma do Estado brasileiro, impulsionada por mudanças no cenário político e econômico, trouxe novas exigências para a controladoria pública. A reforma administrativa, conduzida com base nos princípios do New Public Management, reforçou a necessidade de transparência, eficiência e eficácia na administração pública (Bresser-Pereira, 1998, p. 129). Essa mudança paradigmática

consolidou a controladoria como uma função central na estrutura administrativa do setor público, integrando processos de planejamento, execução e avaliação das políticas públicas.

Nos anos 2000, a controladoria no setor público continuou a se desenvolver, com ênfase na criação de sistemas integrados de gestão e controle, que visam melhorar a coleta e análise de dados para suportar a tomada de decisões. Segundo Steinberg et al. (2007, p. 76), a evolução tecnológica desempenhou um papel fundamental nesse processo, permitindo a automatização de processos contábeis e o fortalecimento dos mecanismos de controle interno.

Hoje, a controladoria no setor público é vista como uma área estratégica que abrange diversas funções, desde a contabilidade e auditoria até a gestão de riscos e a transparência (Pereira et al., 2023, p. 6-9). Seu papel é fundamental para garantir a integridade e a eficácia das operações governamentais, bem como para promover a confiança da sociedade na administração pública.

2.3 Funções da Controladoria no setor público

Segundo Cunha e Callado (2019), o processo de consolidação das funções da controladoria em contextos municipais envolve a evolução e formalização dessas funções dentro da administração pública, particularmente nas prefeituras das capitais brasileiras.

As funções da Controladoria podem englobar tanto tarefas fundamentais de contabilidade, como registros contábeis, quanto atividades mais complexas de gestão estratégica, incluindo o gerenciamento de informações vinculadas aos objetivos da organização. (Wernke; Zanin, 2020)

2.3.1 Macrofunções

No estudo realizado por Pereira et al. (2023), os autores adotaram macrofunções definidas por Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e Libonati (2022). Argumentam que a definição das macrofunções da controladoria permite esclarecer

seus objetivos. Portanto, concordam que as funções de controle governamental a nível macro podem ser divididas em quatro áreas principais: transparência, auditoria, correição e ouvidoria. Além disso, Libonati (2022) propõe uma quinta macrofunção, a avaliação de desempenho.

A transparência é considerada um importante meio de combate à corrupção no setor público, pois aproxima os cidadãos da administração pública e ajuda a compreender o funcionamento da administração pública e a utilização dos recursos públicos Ferraz, Lobo, & Miranda (2021). Portanto, segundo Holanda et al. (2022), um dos principais objetivos da administração pública passou a ser o incentivo à transparência.

A auditoria tem a função de revisar e analisar os controles internos, examinando a legalidade, legitimidade e os resultados da gestão orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e operacional. Pinho (2017)

A correição, por sua vez, analisa a aplicação das leis relacionadas à responsabilidade administrativa dos agentes públicos, investigando denúncias contra esses agentes e revisando procedimentos de acordo com Ferraz, Lobo e Miranda (2021). Dessa forma, a correição busca verificar indícios de atos ilícitos na administração pública, promovendo a responsabilização dos envolvidos por meio da instauração de processos e aplicação de sanções adequadas. Pinho (2017)

De acordo com Ferraz, Lobo, & Miranda (2021), o principal objetivo da Ouvidoria é promover o controle social e a participação cidadã na administração pública, além de atuar como elo de comunicação entre a sociedade e os órgãos administrativos, recebendo, processando e encaminhando questões, sugestões e proposições às autoridades competentes.

Segundo Libonati (2022), a avaliação de desempenho envolve o desenho, implantação e manutenção de estruturas de avaliação e monitoramento de desempenho e resultados; a coordenação do processo de planejamento e controle das unidades da entidade pública; a padronização de procedimentos de mensuração; a identificação e proposição de ações corretivas com base na interação com as diversas unidades da entidade pública; a estruturação do

Gerenciamento de Risco; e o apoio a estudos especiais, como investimentos, plano diretor, orçamentos, entre outros.

O Quadro 1 apresenta a classificação das macrofunções da Controladoria Governamental, que serviram como base para a coleta de dados e análise dos resultados desta pesquisa.

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental. (continua)

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.

Macrofunções	Funções
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)

2.3.2 Funções

Com base na revisão da literatura sobre as funções da controladoria realizada por Pereira et al. (2023), foram identificadas as principais funções da controladoria no setor público, destacando as seguintes: contábil, gerencial-estratégica, sistemas de custos, tributária, proteção e controle de ativos, controle interno, controle de riscos, sistemas de informações e controle operacional.

No contexto das entidades públicas, a contabilidade tem como objetivo verificar se o orçamento foi executado conforme as normas vigentes, especialmente em conformidade com a legislação orçamentária. Niyama (2013). Nesse sentido, Borinelli (2006) entende que a função contábil da Controladoria abrange a gestão das atividades contábeis, a implementação e manutenção dos registros e demonstrações contábeis, entre outras responsabilidades.

A função gerencial-estratégica consiste em fornecer aos gestores informações

essenciais para a tomada de decisões, envolvendo dados contábeis, patrimoniais, econômicos, financeiros e não financeiros. Já a função de sistemas de custos está relacionada ao registro, mensuração, controle, análise e avaliação dos custos da organização, incluindo análises gerenciais e estratégicas referentes ao lançamento de produtos e serviços. Borinelli (2006).

A função tributária abrange as atividades relacionadas à Contabilidade Tributária, como o cumprimento das obrigações legais, fiscais e acessórias estabelecidas pela legislação. A função de proteção e controle de ativos envolve atividades destinadas a proteger os ativos da entidade, como a seleção, análise e contratação de seguros. Borinelli (2006).

De acordo com Borinelli (2006), a função de controle interno envolve o estabelecimento e a supervisão de sistemas de controle que protejam o patrimônio e defendam os interesses da entidade.

Por meio da função de controle de riscos, a administração pode identificar até que ponto os riscos potenciais podem impactar a realização dos objetivos da organização e decidir sobre as ações necessárias para mitigar esses riscos Steinberg et al. (2007). Assim, essa função inclui a identificação, mensuração, análise, avaliação, divulgação e controle dos diversos riscos envolvidos nas transações. Borinelli (2006).

As atividades relacionadas à função de sistemas de informações incluem a criação e gestão de modelos de informação, abrangendo dados contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicos. Borinelli (2006).

Por fim, a função de controle operacional está relacionada às atividades gerais que envolvem a execução de transações, qualidade do atendimento, cumprimento de prazos, entre outros aspectos. Pereira et al. (2023)

O Quadro 2 apresenta a classificação das funções da Controladoria investigadas por Pereira et al. (2023), conforme a literatura, as quais, juntamente com as macrofunções, foram utilizadas como base para a presente pesquisa.

Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades. (continua)

Função	Atividades
Contábil	Acompanhar/fiscalizar a gestão contábil, financeira e orçamentária. Elaborar demonstrações contábeis. Elaborar e manter atualizado o plano de contas do ente federado. Gerenciar a contabilidade do ente federado.
Gerencial-estratégica	Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional. Avaliar resultados de planos, de orçamentos e de programas públicos. Propor medidas para racionalizar o uso dos recursos públicos.
Tributária	Supervisionar a arrecadação e a despesa do ente federado.
Proteção e Controle de Ativos Controle Interno	Acompanhar e fiscalizar a gestão patrimonial.
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.

Função	Atividades
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.
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.

Fonte: Adaptado de Silva (2011), Borinelli (2006), Slomski (2012), Suzart, Marcelino e Rocha (2011), Meller, Lopes e Lunkes (2014), e Pereira et al.(2023).

3 METODOLOGIA

O presente estudo foi desenvolvido utilizando uma abordagem mista, que combina métodos de pesquisa bibliográfica e documental. Essa abordagem mista permitiu uma análise detalhada e contextualizada da eficácia das Controladorias Municipais no Estado do Pará, proporcionando uma compreensão abrangente dos mecanismos e práticas adotados.

A pesquisa bibliográfica envolveu uma revisão sistemática da literatura acadêmica existente sobre o tema, com o objetivo de identificar e analisar as principais teorias, conceitos e debates relacionados à Controladoria Municipal. A revisão foi realizada por meio de buscas em bases de dados acadêmicas, utilizando palavras-chave específicas como "Controladoria Municipal", "eficácia na gestão pública" e "transparência". Foram selecionados artigos científicos, livros e outras publicações relevantes para compor o referencial teórico do estudo.

Paralelamente, a pesquisa documental foi conduzida por meio do levantamento e análise de documentos oficiais disponíveis nos sites das prefeituras dos municípios estudados. Esses documentos incluem relatórios de gestão, planos de trabalho, leis, decretos, portarias e outros instrumentos legais pertinentes à Controladoria Municipal. A análise documental permitiu compreender o contexto prático e normativo das Controladorias Municipais no Estado do Pará, evidenciando suas práticas e desafios na promoção da transparência e na eficácia da gestão pública.

As fontes de dados abordaram uma análise detalhada de documentos oficiais, artigos científicos, relatórios de auditoria, além de outras fontes de informação relevantes e acessíveis sobre o tema. A coleta de dados foi realizada por meio de técnicas de busca sistemática em bases de dados acadêmicas, sites governamentais, e bibliotecas digitais, complementada pela consulta à legislação vigente e documentos disponíveis em órgãos públicos.

A combinação dessas metodologias possibilitou uma análise aprofundada e contextualizada das macrofunções e funções das Controladorias Municipais no

Estado do Pará, contribuindo para o avanço do conhecimento na área de Ciências Contábeis e Administração Pública.

Os municípios selecionados para o estudo foram aqueles localizados no Estado do Pará com população superior a 50 mil habitantes, conforme os dados mais recentes disponibilizados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2023). Segundo o IBGE (2023), 42 municípios no Estado do Pará atendem a esse critério de seleção.

Essa metodologia se mostrou adequada para explorar as Controladorias Municipais, permitindo uma análise que abrange tanto os aspectos formais previstos nos documentos-observados nos municípios do Pará.

O Quadro 3 apresenta os municípios analisados e seu respectivo número de habitantes.

Quadro 3 - Municípios analisados e seu respectivo número de habitantes. (continua)

Municípios	**Habitantes**	**Municípios**	**Habitantes**
Abaetetuba	158.188	Marituba	111.785
Acará	59.023	Moju	84.094
Alenquer	69.377	Monte Alegre	60.012
Altamira	126.279	Novo Repartimento	60.732
Ananindeua	478.778	Óbidos	52.229
Baião	51.641	Oriximiná	68.294
Barcarena	126.650	Paragominas	105.550
Belém	1.303.403	Parauapebas	267.836
Benevides	63.567	Portel	62.503
Bragança	123.082	Redenção	85.597
Breves	106.968	Rondon do Pará	53.143
Cametá	134.184	Santa Izabel do Pará	73.019

Municípios	Habitantes	Municípios	Habitantes
Canaã dos Carajás	77.079	Santarém	331.942
Capanema	70.394	São Félix do Xingu	65.418
Capitão Poço	56.506	São Miguel do Guamá	52.894
Castanhal	192.256	Tailândia	72.493
Dom Eliseu	58.484	Tomé-Açu	67.585
Igarapé-Miri	64.831	Tucuruí	91.306
Itaituba	123.314	Vigia	50.832
Juruti	50.881	Viseu	58.692
Marabá	266.533	Xinguara	52.893

Fonte: Adaptado de IBGE (2023).

Posteriormente, foram realizadas buscas adicionais em relatórios de gestão pública dos municípios, bem como em legislações específicas sobre sistemas de controle interno municipais, disponíveis nos sites das prefeituras e nos portais analisados. Essas buscas tiveram como objetivo esclarecer informações que não estavam completamente claras na fase inicial da pesquisa. Durante o processo, os principais desafios enfrentados incluíram a indisponibilidade de informações em alguns sites municipais e a falta de organização e estruturação adequada desses portais.

É importante destacar que este estudo faz parte de pesquisas supervisionadas pelo Professor Dr. Jeronymo José Libonati, utilizando uma metodologia de coleta de dados que segue o modelo proposto por Pereira et al. (2023).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS

O Quadro 4 inicialmente aborda três aspectos cruciais relacionados à controladoria nos municípios analisados. O primeiro ponto examina a presença formal de um departamento de controladoria no executivo municipal. Em seguida, é analisada a nomenclatura dada ao órgão responsável por essa função. Por fim, o terceiro ponto verifica como o órgão está inserido na estrutura organizacional da prefeitura, determinando se ele é classificado como um órgão de Linha ou Staff. Essa avaliação inicial oferece uma visão clara sobre o papel desempenhado pela controladoria na estrutura interna de cada município.

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

Município	Setor Formal de Controladoria	Denominação	Linha/Staff
Abaetetuba	Não	Não encontrado	Não encontrado
Acará	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Alenquer	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Altamira	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Ananindeua	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Baião	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Barcarena	Não	Não encontrado	Não encontrado
Belém	Sim	Secretaria Municipal de Controle, Integridade e Transparência	Staff
Benevides	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Bragança	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff

Município	Setor Formal de Controladoria	Denominação	Linha/Staff
Breves	Não	Não encontrado	Não encontrado
Cametá	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Canaã dos Carajás	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Capanema	Não	Não encontrado	Não encontrado
Capitão Poço	Não	Não encontrado	Não encontrado
Castanhal	Não	Não encontrado	Não encontrado
Dom Eliseu	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Igarapé-Miri	Não	Não encontrado	Não encontrado
Itaituba	Não	Não encontrado	Não encontrado
Juruti	Não	Não encontrado	Não encontrado
Marabá	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Marituba	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Moju	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Monte Alegre	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Novo Repartimento	Não	Não encontrado	Não encontrado
Óbidos	Não	Não encontrado	Não encontrado
Oriximiná	Não	Não encontrado	Não encontrado
Paragominas	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Parauapebas	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Portel	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff

Município	Setor Formal de Controladoria	Denominação	Linha/Staff
Redenção	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Rondon do Pará	Não	Não encontrado	Não encontrado
Santa Izabel do Pará	Não	Não encontrado	Não encontrado
Santarém	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
São Félix do Xingu	Não	Não encontrado	Não encontrado
São Miguel do Guamá	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Tailândia	Não	Não encontrado	Não encontrado
Tomé-Açu	Não	Não encontrado	Não encontrado
Tucuruí	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Vigia	Sim	Secretaria Municipal de Finanças	Staff
Viseu	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Xinguara	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

A análise das prefeituras estudadas revela que a maioria, composta por 25 municípios, equivalente a 59,52% do total, possui um setor formal de controladoria inserido em sua estrutura organizacional. Esse fato é positivo, pois a presença de uma controladoria no executivo municipal é essencial para garantir o monitoramento adequado das atividades públicas, promovendo a conformidade com as leis, a transparência e a eficiência na gestão pública.

No entanto, é relevante observar que 17 municípios, ou 47,61% da amostra, ainda não implementaram formalmente esse setor. Isso indica que, apesar do progresso, há margem significativa para aprimoramentos. A ausência de um órgão

formal de controladoria em um número expressivo de municípios compromete, em certa medida, a capacidade de controle e supervisão, o que pode afetar a eficácia da gestão pública. A implantação da controladoria é essencial para assegurar a eficiência administrativa.

Comparando com o estudo de Pereira et al. (2023) sobre as funções da controladoria nas capitais brasileiras, observou-se que apenas uma prefeitura não possui um setor de controladoria formal em sua estrutura organizacional. Quanto à nomenclatura adotada por esses municípios, o termo mais comum é "Controladoria Geral do Município".

Em termos de classificação, entre Linha e Staff, verificou-se que, excetuando os 17 municípios sem controladoria, apenas cinco foram classificados como órgãos de Linha, representando 20%, enquanto a maioria, com 20 municípios (80%), foi classificada como Staff. Seguindo as definições de Chiavenato (2008) e Bonzanini e Chagas (2003), as controladorias de Linha participam diretamente na execução das atividades administrativas e na tomada de decisões, enquanto as de Staff têm como principal função o assessoramento aos níveis superiores. Ao comparar com o estudo realizado por Pereira et al. (2023) sobre as classificações da controladoria nas capitais brasileiras, observa-se que a maioria das prefeituras foi classificada como de Linha em relação à distinção entre Linha e Staff.

No município de Belém, por exemplo, o órgão formal de controladoria é denominado "Secretaria Municipal de Controle, Integridade e Transparência" e classificado como um órgão de Linha, atuando diretamente na estrutura administrativa.

No Quadro 5, são investigadas as relações de subordinação da controladoria, além de sua posição no organograma administrativo. O quadro também explora se o órgão responde diretamente ao chefe do executivo, a uma secretaria ou a outro setor, e se possui autonomia, principalmente quando está diretamente subordinado ao chefe do executivo, integrando a administração direta.

A seguir é possível observar o detalhamento da subordinação das controladorias e suas posições nos organogramas das prefeituras. Seguindo a

classificação proposta por Pereira et al. (2023), que se baseia na estrutura da Controladoria Geral da União (CGU), as controladorias podem ser divididas em quatro categorias: 1. Órgãos independentes, que respondem diretamente ao chefe do Executivo; 2. Órgãos autônomos, como ministérios e secretarias; 3. Órgãos superiores, localizados abaixo de ministérios ou secretarias, como as divisões internas da CGU; e 4. Órgãos subalternos, vinculados a uma controladoria central.

Quadro 5 - Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal (continua)

Município	**Está subordinada ao chefe / diretor / gestor máximo, a uma secretaria ou setor?**	**Qual o organograma da controladoria?**
Abaetetuba	Não encontrado	Não encontrado
Acará	Gestor	Autònomo
Alenquer	Gestor	Autônomo
Altamira	Gestor	Autônomo
Ananindeua	Gestor	Autônomo
Baião	Gestor	Autônomo
Barcarena	Não encontrado	Não encontrado
Belém	Gestor	Autônomo
Benevides	Gestor	Autônomo
Bragança	Gestor	Autônomo
Breves	Não encontrado	Não encontrado
Cametá	Gestor	Autônomo
Canaã dos Carajás	Gestor	Autônomo
Capanema	Não encontrado	Não encontrado
Capitão Poço	Não encontrado	Não encontrado
Castanhal	Não encontrado	Não encontrado
Dom Eliseu	Gestor	Autônomo

Município	Está subordinada ao chefe / diretor / gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
Igarapé-Miri	Não encontrado	Não encontrado
Itaituba	Não encontrado	Não encontrado
Juruti	Não encontrado	Não encontrado
Marabá	Gestor	Autônomo
Marituba	Gestor	Autônomo
Moju	Gestor	Autônomo
Monte Alegre	Gestor	Autônomo
Novo Repartimento	Não encontrado	Não encontrado
Óbidos	Não encontrado	Não encontrado
Oriximiná	Não encontrado	Não encontrado
Paragominas	Gestor	Autônomo
Parauapebas	Gestor	Autônomo
Portel	Gestor	Autônomo
Redenção	Gestor	Autônomo
Rondon do Pará	Não encontrado	Não encontrado
Santa Izabel do Pará	Não encontrado	Não encontrado
Santarém	Gestor	Autônomo
São Félix do Xingu	Não encontrado	Não encontrado
São Miguel do Guamá	Gestor	Autônomo
Tailândia	Não encontrado	Não encontrado
Tomé-Açu	Não encontrado	Não encontrado
Tucuruí	Gestor	Autônomo
Vigia	Gestor	Autônomo
Viseu	Gestor	Autônomo

Município	Está subordinada ao chefe / diretor / gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
Xinguara	Gestor	Autônomo

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Dessa forma, 25 municípios, ou 59,52%, foram classificados como autônomos, subordinados a órgãos independentes e com autonomia administrativa para tomar decisões e conduzir processos. Por outro lado, não foram encontrados dados referentes aos municípios que ainda não possuem um setor de controladoria formal.

Conclui-se que, na maioria dos casos, o órgão de controladoria está diretamente ligado à autoridade máxima do município, normalmente ocupando uma posição logo abaixo do Gabinete do Prefeito, caracterizando-se como uma entidade central na administração municipal. Quando comparados com os resultados do estudo de Pereira et al. (2023), observa-se uma similaridade, pois a maior parte das controladorias analisadas está subordinada ao chefe máximo e opera de forma autônoma.

No Quadro 6, são apresentados os dados referentes às Macrofunções da Controladoria, conforme definidas por Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e Libonati (2022), e utilizadas por Pereira et al. (2023) em seu estudo: As macrofunções incluem Transparência, Auditoria, Correição, Ouvidoria e Avaliação de Desempenho.

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

Macrofunções da controladoria					
Municípios	**Transparência**	**Auditoria**	**Correição**	**Ouvidoria**	**Avaliação de Desempenho**
Abaetetuba				x	
Acará	x	x		x	x

Macrofunções da controladoria					
Municípios	**Transparência**	**Auditoria**	**Correição**	**Ouvidoria**	**Avaliação de Desempenho**
Alenquer	x	x	x	x	x
Altamira	x	x		x	x
Ananindeua	x	x		x	x
Baião	x			x	x
Barcarena				x	
Belém	x	x	x	x	x
Benevides	x			x	x
Bragança	x	x		x	x
Breves				x	
Cametá				x	x
Canaã dos Carajás	x	x	x	x	x
Capanema				x	
Capitão Poço				x	
Castanhal				x	
Dom Eliseu	x	x		x	x
Igarapé-Miri				x	
Itaituba	x			x	
Juruti				x	
Marabá	x			x	x
Marituba	x	x		x	x
Moju	x	x		x	x
Monte Alegre	x			x	x
Novo Repartimento	**x**			x	

Macrofunções da controladoria					
Municípios	**Transparência**	**Auditoria**	**Correição**	**Ouvidoria**	**Avaliação de Desempenho**
Óbidos	**x**			x	
Oriximiná	**x**			x	
Paragominas	x			x	x
Parauapebas	x	x		x	x
Portel	x			x	x
Redenção	x			x	x
Rondon do Pará				x	
Santa Izabel do Pará				x	
Santarém	x	x		x	x
São Félix do Xingu				x	
São Miguel do Guamá	x			x	x
Tailândia				x	
Tomé-Açu				x	
Tucuruí	x			x	x
Vigia	x			x	x
Viseu	x			x	x
Xinguara	x			x	x

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

A macrofunção mais implementada entre os municípios analisados foi a Ouvidoria, presente em 100% das prefeituras da amostra. No entanto, é importante destacar que dezessete municípios ainda não possuem um órgão de controladoria formalmente estabelecido. Isso revela uma discrepância significativa entre a adoção dessa macrofunção e a ausência de uma estrutura formal de controladoria, que é

essencial para a efetiva supervisão e controle das atividades administrativas. A implementação de um órgão de controladoria é fundamental para assegurar uma governança pública mais eficiente e transparente, fortalecendo o papel da Ouvidoria e demais macrofunções no controle social e na integridade da gestão municipal.

A Avaliação de Desempenho foi a segunda macrofunção mais frequente entre as controladorias estudadas, sendo aplicada por vinte e cinco delas, o que equivale a 59,52% do total analisado. As demais dezessete prefeituras analisadas não apresentaram essa macrofunção. Esse processo de avaliação de desempenho é implementado por meio da criação de uma estrutura voltada para o monitoramento e análise dos resultados (Libonati, 2022, p. 16). É importante que os municípios incluam essa macrofunção, pois ela se revela uma ferramenta fundamental para entender a situação real da administração municipal, além de apoiar a definição de políticas e processos eficazes.

Comparando com o estudo de Pereira et al. (2023), que focou nas capitais brasileiras, apenas dois municípios implementaram a macrofunção de Avaliação de Desempenho, representando 7,41% do total analisado. Em contraste, a pesquisa atual observou uma adesão significativamente maior entre os municípios paraenses, com 59,52% adotando essa prática.

A macrofunção de Transparência foi a terceira mais implementada, abrangendo 24 controladorias, ou 49,27% do total. Considerando que 17 municípios não possuem um setor formal de controladoria, apenas Cametá não aplicou essa macrofunção. A adoção da macrofunção de Transparência é essencial, pois garante o controle social e combate práticas corruptas na gestão pública, além de assegurar o cumprimento das normas estabelecidas pela Lei de Acesso à Informação (LAI).

A Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon, 2023) destaca os níveis mais elevados de transparência por meio de selos de qualidade. Esses selos são concedidos como forma de reconhecer os municípios que se sobressaem na transparência pública, sendo o Selo Diamante o mais prestigiado, seguido pelos Selos Ouro e Prata.

Entre os municípios analisados, Marituba, Novo Repartimento, Óbidos,

Paragominas, Oriximiná, Benevides, Monte Alegre e Itaituba foram reconhecidos com o Selo Diamante de transparência pública. Essa certificação reflete o mais alto nível de conformidade com os critérios de transparência, indicando que esses municípios atingiram entre 95% e 100% de adesão às boas práticas de divulgação de informações públicas, de acordo com os parâmetros estabelecidos pela Atricon (2023).

Mesmo sem possuir um setor formal de controladoria, os municípios de Óbidos, Novo Repartimento, Oriximiná e Itaituba conseguiram alcançar esse nível de transparência. Isso demonstra o compromisso dessas prefeituras com a prestação de contas clara e acessível, promovendo a confiança dos cidadãos e reforçando o controle social, mesmo na ausência de uma controladoria formal.

Os municípios de Cametá, Rondon do Pará, São Miguel do Guamá, Tucuruí e Tailândia foram distinguidos com o Selo Ouro de transparência pública. Essa certificação, que abrange pontuações entre 85% e 94%, demonstra um elevado grau de conformidade com os critérios estabelecidos pela Atricon (2023).

Além disso, os municípios de Abaetetuba, Capitão Poço, Barcarena, Bragança, Marabá, Santa Izabel do Pará, Viseu e Altamira foram agraciados com o Selo Prata de transparência pública. Essa certificação reflete um alto nível de conformidade, com uma pontuação entre 75% e 84%, segundo os critérios da Atricon (2023). Esses selos refletem o compromisso dos órgãos públicos com a prestação de informações claras e acessíveis à população, incentivando a boa governança e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos.

A macrofunção de Auditoria foi a quarta mais adotada, por 12 controladorias, representando 28,57%. Dessa forma, apenas treze controladorias municipais não implementaram essa macrofunção, sendo elas: Baião, Benevides, Cametá, Marabá, Monte Alegre, Paragominas, Portel, Redenção, São Miguel do Guamá, Tucuruí, Vigia, Viseu e Xinguara. É essencial que essas controladorias passem a incorporar a auditoria em seus processos, uma vez que ela é fundamental para a implementação de um sistema eficaz de controle interno. Além disso, a auditoria é crucial para garantir o controle patrimonial do executivo municipal, coordenar a prestação de

contas, definir as atribuições e estabelecer as responsabilidades dos cargos de gestão.

A função menos adotada, sendo deixada de lado por 22 municípios, foi a de correição, responsável por promover ações de prevenção à corrupção, garantir a observância dos Códigos de Ética e Conduta, instaurar processos para investigar eventuais prejuízos ao patrimônio público e recomendar a abertura de investigações para apurar possíveis irregularidades cometidas por servidores públicos. Além disso, a correição assegura que os procedimentos internos estejam em conformidade com as legislações vigentes. Assim, é fundamental que essa função seja implementada para que as infrações sejam investigadas e as sanções adequadas sejam aplicadas.

Para a análise apresentada no Quadro 7, utilizou-se como referência a literatura de Pereira et al. (2023), que estabeleceu as principais funções da controladoria como sendo: contábil, gerencial-estratégica, sistemas de custos, tributária, proteção e controle de ativos, controle interno, controle de riscos, sistemas de informações e controle operacional.

Quadro 7 - Funções identificadas nos portais da transparência e sites das prefeituras (Continua)

Funções da controladoria									
Municípios	**Contábil**	**Gerencial Estratégica**	**Tributária**	**Proteção e controle dos ativos**	**Controle Interno**	**Controle de risco**	**Sistema de Informação**	**Sistema de custos**	**Controle Operacional**
Abaetetuba	Não encontrado								
Acará	x	x							x
Alenquer	x	x			x			x	x
Altamira	x	x	x						x
Ananindeua	x	x			x				
Baião	x	x			x				x
Barcarena	Não encontrado								
Belém	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Benevides	x	x			x				x

Funções da controladoria									
Municípios	**Contábil**	**Gerencial Estratégica**	**Tributária**	**Proteção e controle dos ativos**	**Controle Interno**	**Controle de risco**	**Sistema de Informação**	**Sistema de custos**	**Controle Operacional**
Bragança	x	x	x		x				
Breves	Não encontrado								
Cametá	x	x		x	x				x
Canaã dos Carajás	x	x				x			x
Capanema	Não encontrado								
Capitão Poço	Não encontrado								
Castanhal	Não encontrado								
Dom Eliseu	x	x			x				
Igarapé-Miri	Não encontrado								
Itaituba	Não encontrado								
Juruti	Não encontrado								
Marabá	x	x					x		x
Marituba	x	x		x	x			x	x
Moju	x	x	x		x			x	x
Monte Alegre	x	x			x				
Novo Repartimento	Não encontrado								
Óbidos	Não encontrado								
Oriximiná	Não encontrado								
Paragominas	x	x							
Parauapebas	x	x		x			x		x
Portel	x	x			x				x
Redenção		x	x					x	
Rondon do Pará	Não encontrado								
Santa Izabel do Pará	Não encontrado								
Santarém	x	x							x
São Félix do Xingu	Não encontrado								

Funções da controladoria									
Municípios	**Contábil**	**Gerencial Estratégica**	**Tributária**	**Proteção e controle dos ativos**	**Controle Interno**	**Controle de risco**	**Sistema de Informação**	**Sistema de custos**	**Controle Operacional**
São Miguel do Guamá	x	x						x	
Tailândia	Não encontrado								
Tomé-Açu	Não encontrado								
Tucuruí	x	x							x
Vigia		x	x		x				
Viseu	x	x			x				x
Xinguara	x	x			x				x

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

A função mais comumente observada foi a Gerencial-estratégica, praticada por 25 municípios, correspondendo a 59,52% da amostra analisada. A função gerencial-estratégica é crucial, pois não só propõe medidas para otimizar os recursos públicos, como também permite que os gestores tomem decisões mais precisas, baseadas em relatórios e monitoramento da gestão, resultando em maior eficiência nos resultados.

Em comparação com o estudo de Pereira et al. (2023), o município de Belém adotou todas as funções da controladoria.

As funções de Controle Interno, Controle Operacional e Contábil também se destacaram como amplamente adotadas, sendo muito relevantes para o bom funcionamento das prefeituras. O controle interno, em particular, é essencial para a comunicação entre os órgãos internos e externos, assegurando a observância dos princípios da administração pública e a correta execução dos procedimentos planejados. Já o controle operacional e a contabilidade desempenham papéis fundamentais na gestão da qualidade, monitoramento de processos e na gestão orçamentária e financeira.

Por outro lado, as funções menos frequentes foram as de Tributação,

Proteção e Controle de Ativos, Controle de Riscos e Sistema de Custos. Embora menos recorrentes, essas funções são igualmente importantes, pois permitem avaliar a saúde da gestão patrimonial por meio da supervisão, fiscalização e otimização dos ativos.

Com base nas informações obtidas e analisadas, percebe-se que a aplicação das funções da controladoria em âmbito municipal ainda é insuficiente para garantir um controle efetivo. O nível de transparência nos municípios permanece baixo, apesar da existência de diversos dispositivos legais que exigem a divulgação dessas informações. Diante disso, recomenda-se a implementação de uma fiscalização por órgãos externos para verificar a efetiva aplicação dessas funções. Além disso, sugere-se a realização de mais estudos sobre o tema, a fim de destacar a importância do cumprimento desses processos e de acompanhar a evolução da atuação do controle interno nos municípios.

A seguir, o quadro 8 traz informações referentes à existência da missão da controladoria e do perfil do controller responsável pela controladoria do município.

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

Municípios	**Missão Declarada?**	**Perfil do *Controller***
Abaetetuba	Não encontrado	
Acará	Não	Não encontrado
Alenquer	Sim	Não encontrado
Altamira	Sim	Não encontrado
Ananindeua	Não	Não encontrado
Baião	Não	Não encontrado
Barcarena	Não encontrado	
Belém	Sim	Graduação em Direito Pós-graduação em Direito Municipalista
Benevides	Não	Não encontrado
Bragança	Sim	Não encontrado
Breves	Não encontrado	

Municípios	Missão Declarada?	Perfil do *Controller*
Cametá	Não	Não encontrado
Canaã dos Carajás	Não	Não encontrado
Capanema	Não encontrado	
Capitão Poço	Não encontrado	
Castanhal	Não encontrado	
Dom Eliseu	Não	Não encontrado
Igarapé-Miri	Não encontrado	
Itaituba	Não encontrado	
Juruti	Não encontrado	
Marabá	Não	Graduação em Direito Pós-graduação lato sensu em Direito Processual Civil
Marituba	Não	Graduação em Ciências Contábeis
Moju	Não	Graduação em Ciências Contábeis
Monte Alegre	Sim	Não encontrado
Novo Repartimento	Não encontrado	
Óbidos	Não encontrado	
Oriximiná	Não encontrado	
Paragominas	Não	Não encontrado
Parauapebas	Não	Não encontrado
Portel	Não	Graduação em Ciências Contábeis
Redenção	Não	Não encontrado
Rondon do Pará	Não encontrado	
Santa Izabel do Pará	Não encontrado	
Santarém	Não	Não encontrado
São Félix do Xingu	Não encontrado	
São Miguel do Guamá	Não	Graduação em Ciências Contábeis
Tailândia	Não encontrado	
Tomé-Açu	Não encontrado	
Tucuruí	Não	Não encontrado
Vigia	Sim	Não encontrado

Municípios	Missão Declarada?	Perfil do *Controller*
Viseu	Sim	Graduação em Ciências Contábeis
Xinguara	Sim	Graduação em Ciências Contábeis

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

A análise realizada apontou que 8 municípios, correspondendo a 19,04% do total examinado, apresentaram a missão da controladoria do executivo municipal. Em contraste, 17 municípios (40,47%) não declararam sua missão. Vale lembrar que dezessete municípios não possuem um setor formal de controladoria, e, por isso, não têm uma missão declarada.

Quanto à análise do perfil do controller, foi observado que, dos municípios que possuem setor de controladoria, 17 deles não apresentaram informações sobre a formação do responsável por essa função. Esses municípios são: Acará, Alenquer, Altamira, Ananindeua, Baião, Benevides, Bragança, Cametá, Canaã dos Carajás, Dom Eliseu, Monte Alegre, Paragominas, Parauapebas, Redenção, Santarém, Tucuruí e Vigia.

Entre os perfis informados, 8 controllers possuíam ao menos uma graduação de nível superior, e 2 possuíam pelo menos uma pós-graduação. No que se refere às áreas de formação dos controllers municipais, a maioria tinha formação em Ciências contábeis, com seis ocorrências. Em seguida, destacam-se as áreas de Direito, com duas ocorrências.

Em comparação com a pesquisa de Pereira et al. (2023), observa-se que o estudo realizado por eles indicou que 66,67% das controladorias analisadas tinham uma missão declarada, um percentual superior ao encontrado neste estudo. Em relação ao perfil dos controllers, o estudo de Pereira et al. (2023) revelou formações nas áreas de Direito, Ciências Contábeis, Administração e Ciências Econômicas. Neste trabalho, foram encontradas formações similares, com exceção da área de Ciências Econômicas e Administração.

Uma diferença relevante entre os estudos é que, enquanto Pereira et al. (2023) consideraram todas as formações acadêmicas com o mesmo peso, o presente trabalho deu ênfase às formações de graduação e pós-graduação.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As macrofunções e funções da controladoria têm sido amplamente estudadas por diversos autores. No presente trabalho, foi utilizada a literatura de Pereira et al. (2023, p. 6-9), Bliacheriene et al. (2019), e Libonati (2022) entre outros, que procuram destacar as atribuições e competências da controladoria no setor público, com o objetivo de otimizar a aplicação do controle interno e evidenciar as lacunas existentes.

Com base na análise, este estudo analisou o papel e a aplicação das funções de controladoria nos municípios do estado do Pará, com ênfase nas macrofunções, funções essenciais e na classificação das controladorias como órgãos de linha ou staff. Foi constatado que, embora a auditoria e o controle interno sejam amplamente praticados, outras funções, como o controle de riscos e a proteção de ativos, ainda apresentam um baixo nível de adoção. Essa lacuna compromete a eficácia do controle interno e a gestão patrimonial, fundamentais para uma administração pública mais eficiente.

Os resultados indicaram que a maioria das controladorias municipais do estado analisado atua como órgãos de staff, fornecendo apoio à gestão executiva, sem interferir diretamente nas operações cotidianas. Essa estrutura pode comprometer a execução das tarefas da controladoria, inclusive sua autonomia, uma vez que o ideal seria que essa entidade atuasse de forma independente. A autonomia da controladoria permitiria uma supervisão estratégica mais eficaz das ações governamentais, promovendo maior conformidade com as normas legais e assegurando maior transparência na gestão pública.

Diante disso, conclui-se que, apesar dos avanços, o estado do Pará ainda enfrenta desafios para implementar de maneira plena as funções de controladoria. É fundamental que os municípios invistam em políticas de fortalecimento do controle interno, ampliem a transparência de suas ações e promovam a aplicação de todas as macrofunções necessárias para uma gestão pública eficiente e responsável. Sendo assim, recomenda-se a implementação de uma fiscalização por órgãos externos para verificar a efetiva aplicação dessas funções. Além disso, sugere-se a

realização de mais estudos sobre o tema, a fim de destacar a importância do cumprimento desses processos e de acompanhar a evolução da atuação do controle interno nos municípios.

Entretanto, foi observada uma significativa assimetria informacional nos portais de transparência de muitos municípios. Diversas prefeituras não disponibilizam informações suficientes sobre as atividades da controladoria, o que limita a análise de sua eficácia. Tal situação evidencia a necessidade de aprimoramento na divulgação de informações e no cumprimento das exigências legais de transparência pública.

Foi possível classificar as funções com base na literatura utilizada, realizar a análise dos dados disponíveis, mesmo com as limitações encontradas, e comparar a legislação com a prática da controladoria municipal. O estudo também contribuiu para uma melhor compreensão do cenário da região Norte.

Por fim, este estudo sugere que pesquisas futuras ampliem a análise temporal e utilizem estudos de caso para explorar mais profundamente as práticas operacionais das controladorias municipais, visando aumentar a simetria informacional e a transparência entre os órgãos públicos e a sociedade.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Contabilidade básica.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

ATRICON - Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil. **Radar da transparência pública.** 2024a. Disponível em: https://radardatransparencia.atricon.org.br/panel.html. Acesso em: 13 de ago. 2024.

ATRICON - Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil. **Relatório do Levantamento dos Portais do PNTP**: ciclo 2023. Brasília: Atricon, 2024b. 64 p.

BORINELLI, M. L. **Controladoria no setor público: um enfoque prático.** São Paulo: Atlas, 2006.

CUNHA, T. M. CALLADO, A. L. C.. **Funções das Controladorias Municipais: um estudo nas prefeituras das capitais brasileiras.** RGO - Revista Gestão

FERRAZ, D.; LOBO, M.; MIRANDA, P. **Transparência e combate à corrupção no setor público. Revista Brasileira de Administração Pública**, v. 55, n. 2, p. 471-485, 2021.

Ferreira, M. A., & Nascimento, J. A. (2017). **A controladoria municipal como instrumento de apoio à gestão pública: um estudo em municípios do interior do estado de São Paulo. Revista de Contabilidade e Organizações,** 11(31), 1-15.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral.** 27. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

HOLANDA, A. M. et al. **A evolução da transparência na administração pública. Revista de Gestão Pública,** v. 11, n. 3, p. 5-22, 2022.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ariston Azevedo. **Contabilidade introdutória.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LIBONATI, L. **Avaliação de desempenho na gestão pública.** Rio de Janeiro: FGV, 2022.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. **Contabilidade aplicada ao setor público.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

Oliveira, L. S., Santos, M. A., & Pereira, R. M. (2020). **Desafios da controladoria municipal na promoção da transparência e accountability**. Revista de Contabilidade e Controladoria Organizacional, Chapecó, v. 12, n. 3, p. 123-140, dez. 2019. Edição Especial.

PEREIRA, Igor Gerard Tavares et al. **FUNÇÕES DE CONTROLADORIA: uma análise das capitais dos estados brasileiros conforme portal da transparência.** 23o Usp International Conference On Accounting, São Paulo, p. 1-19, jul. 2023.

PEREIRA, J. R. et al. **Funções da controladoria no setor público: uma análise das macrofunções. Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 37, n. 1, p. 6-9, 2023.

PINHO, A. R. **Auditoria governamental: fundamentos e práticas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral.** 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

SÁ, Antônio Lopes de. **História geral da contabilidade.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

Sampaio, L. R., & Rocha, T. P. (2018), **"Controladoria no Setor Público: Um Estudo nos Municípios Brasileiros"**

Silva, C. A. (2019). **A importância da controladoria municipal na gestão pública.** Revista de Administração Pública

Souza, J. A., & Costa, P. S. (2018). **O papel da controladoria municipal na transparência e accountability: um estudo em municípios de médio porte do estado de Minas Gerais**. Revista Eletrônica de Ciência Administrativa, 17(1), 107-124.

STEINBERG, R. M. et al. **Corporate Governance and Risk Management.** 3. ed. New York: John Wiley & Sons, 2007.