

CONTROLLERSHIP APPLIED TO THE PUBLIC SECTOR AS A TOOL FOR EXPENDITURE MANAGEMENTAryne Oliveira Pereira - UNIVERSIDADE SANTO AMARO - UNISA - Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-9785-295X>Sislene Simões Rosa - UNIVERSIDADE SANTO AMARO - UNISA - Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-3473-3029>Márcia Maria Da Graça Costa - UNIVERSIDADE SANTO AMARO - UNISA - Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-3530-7208>Roberta Auler Bittencourt Bernardo - UNIVERSIDADE SANTO AMARO - UNISA - Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-2549-2323>Érika Da Silva Ramos - UNIVERSIDADE SANTO AMARO - UNISA - Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-8815-9862>

The Brazilian public administration has gone through transformations over time and, currently, the Managerial Public Administration is adopted. In this model, the Fiscal Responsibility Law stands out, which imposes public finance rules aimed at responsibility in fiscal management. There is an approach to the tools used in the private sphere, in particular, controllership. This is defined as the set of principles, procedures and methods that deal with the economic and financial management of entities, with the aim of making them more effective. Thus, this study sought to discuss the following question: What are the controllership's contributions to cost containment in the public sector? As a research hypothesis, it is understood that controllership, as an instrument of economic-financial management, can contribute to support decision-making, allowing the public manager to decide on the use of public resources with greater efficiency and effectiveness. The work is justified by the requirement that public resources be used in an adequate manner to achieve social objectives. Under this approach, the aim of this article is to discuss the ways in which controllership can support decision-making in the use of public sector resources. As for the methodology, it is a qualitative and descriptive research, supported by bibliographic and documentary data. The conclusions point to the confirmation of the research hypothesis. The studies showed that controllership, as an economic-financial management instrument, can support decision-making and allow the public manager to decide on the use of public resources with greater efficiency and effectiveness.

Keywords: Controllership, Public administration, Public Management, Internal and external controls, Management Information System

CONTROLADORIA APLICADA AO SETOR PÚBLICO COMO FERRAMENTA PARA GESTÃO DE GASTOS

A administração pública brasileira passou por transformações ao longo do tempo e, atualmente, é adotada a Administração Pública Gerencial. Nesse modelo, destaca-se a Lei de Responsabilidade Fiscal que impõe normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Percebe-se uma aproximação com as ferramentas utilizadas no âmbito privado, em especial, a controladoria. Esta é definida como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos que se ocupam da gestão econômica e financeira das entidades, tendo como finalidade torná-las mais eficazes. Desse modo, este estudo buscou discutir a seguinte questão: Quais as contribuições da controladoria para contenção de gastos no setor público? Como hipótese de pesquisa, entende-se que a controladoria, como instrumento de gestão econômico-financeira, pode contribuir como suporte à tomada de decisão, permitindo ao gestor público decidir sobre o uso dos recursos públicos com maior eficiência e eficácia. O trabalho se justifica pela exigência de que os recursos públicos sejam utilizados de maneira adequada ao atingimento dos objetivos sociais. Sob tal enfoque, o objetivo deste artigo é discutir as maneiras pelas quais a controladoria pode oferecer suporte à tomada de decisão na utilização de recursos do setor público. Quanto à metodologia, trata-se de pesquisa qualitativa e descritiva, apoiada em dados bibliográficos e documentais. As conclusões apontam para a confirmação da hipótese de pesquisa. Os estudos mostraram que a controladoria, como instrumento de gestão econômico-financeira, pode subsidiar a tomada de decisão, e permitir ao gestor público decidir sobre o uso dos recursos públicos com maior eficiência e eficácia.

Palavras-chave: Controladoria, Administração pública, Gestão pública, Controles interno e externo, Sistema de informação gerencial

CONTROLADORIA APLICADA AO SETOR PÚBLICO COMO FERRAMENTA PARA GESTÃO DE GASTOS

CONTROLLERSHIP APPLIED TO THE PUBLIC SECTOR AS A TOOL FOR EXPENDITURE MANAGEMENT

Aryne Oliveira Pereira

<https://orcid.org/0000-0002-9785-295X>

062.308.085-01

Universidade Santo Amaro – Unisa São Paulo/SP

ciganaary@gmail.com

Érika da Silva Ramos

<https://orcid.org/0000-0002-8815-9862>

433.892.918-90

Universidade Santo Amaro – Unisa São Paulo/SP

erika.sramos1@gmail.com

Sislene Simões Rosa

<https://orcid.org/0000-0003-3473-3029>

456.935.148-46

Universidade Santo Amaro – Unisa São Paulo/SP

sislene.anab@gmail.com

Ma. Márcia Maria da Graça Costa

<https://orcid.org/0000-0003-3530-7208>

065.825.948-26

Universidade Santo Amaro – Unisa São Paulo/SP

mmcosta@prof.unisa.br

Ma. Roberta Auler Bittencourt Bernardo

<https://orcid.org/0000-0003-2549-2323>

317.740.638-32

Universidade Santo Amaro – Unisa São Paulo/SP

Rbernardo1@prof.unisa.br

RESUMO

A administração pública brasileira passou por transformações ao longo do tempo e, atualmente, é adotada a Administração Pública Gerencial. Nesse modelo, destaca-se a Lei de Responsabilidade Fiscal que impõe normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Percebe-se uma aproximação com as ferramentas utilizadas no âmbito privado, em especial, a controladoria. Esta é definida como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos que se ocupam da gestão econômica e financeira das entidades, tendo como finalidade torná-las mais eficazes. Desse modo, este estudo buscou discutir a seguinte questão: Quais as contribuições da controladoria para contenção de gastos no setor público? Como hipótese de pesquisa, entende-se que a controladoria, como instrumento de gestão econômico-financeira, pode contribuir como suporte à tomada de decisão, permitindo ao gestor público decidir sobre o uso dos recursos públicos com maior eficiência e eficácia. O trabalho se justifica pela exigência de que os recursos públicos sejam utilizados de maneira adequada ao atingimento dos objetivos sociais. Sob tal enfoque, o objetivo deste artigo é discutir as maneiras pelas quais a controladoria pode oferecer suporte à tomada de decisão na utilização de recursos do setor público. Quanto à metodologia, trata-se de pesquisa qualitativa e descritiva, apoiada em dados bibliográficos

e documentais. As conclusões apontam para a confirmação da hipótese de pesquisa. Os estudos mostraram que a controladoria, como instrumento de gestão econômico-financeira, pode subsidiar a tomada de decisão, e permitir ao gestor público decidir sobre o uso dos recursos públicos com maior eficiência e eficácia.

ABSTRACT

The Brazilian public administration has gone through transformations over time and, currently, the Managerial Public Administration is adopted. In this model, the Fiscal Responsibility Law stands out, which imposes public finance rules aimed at responsibility in fiscal management. There is an approach to the tools used in the private sphere, in particular, controllership. This is defined as the set of principles, procedures and methods that deal with the economic and financial management of entities, with the aim of making them more effective. Thus, this study sought to discuss the following question: What are the controllership's contributions to cost containment in the public sector? As a research hypothesis, it is understood that controllership, as an instrument of economic-financial management, can contribute to support decision-making, allowing the public manager to decide on the use of public resources with greater efficiency and effectiveness. The work is justified by the requirement that public resources be used in an adequate manner to achieve social objectives. Under this approach, the aim of this article is to discuss the ways in which controllership can support decision-making in the use of public sector resources. As for the methodology, it is a qualitative and descriptive research, supported by bibliographic and documentary data. The conclusions point to the confirmation of the research hypothesis. The studies showed that controllership, as an economic-financial management instrument, can support decision-making and allow the public manager to decide on the use of public resources with greater efficiency and effectiveness.

PALAVRAS-CHAVE: Controladoria. Administração pública. Gestão pública. Controles interno e externo. Sistema de informação gerencial.

KEYWORD: Controllership. Public administration. Public Management. Internal and external controls. Management Information System.

1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública corresponde ao conjunto de órgãos a serviço do Estado que tem por objetivo atender todas as demandas da população. Ao longo do tempo, ela passou por diversas transformações até atingir o formato atual, semelhante ao utilizado na administração de empresas privadas, já que enfatiza a necessidade de descentralização dos serviços e a modernização da gestão (LOURENÇO, 2016). Além disso, a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal impõe normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, além da necessidade de acompanhamento e controle da gestão pública. (BRASIL, 2000).

Essa nova forma de gestão pública tem como critérios a eficiência, a eficácia, o desempenho e a qualidade. Uma de suas principais características é a ênfase no uso de

práticas de gestão originadas no setor privado. Dentre essas técnicas de gestão, destaca-se a controladoria, que engloba o processo administrativo como um todo seja estratégico, seja operacional (LOURENÇO, 2016).

Como o modelo de gestão pública atual pode ser equiparado ao da gestão privada, somando-se à necessidade de controle imposta pela Lei de Responsabilidade Fiscal, analisa-se a possibilidade de a controladoria ser uma ferramenta para uma administração pública eficaz. Assim, este estudo discute a questão: Quais as contribuições da controladoria para contenção de gastos no setor público? Como hipótese de pesquisa, entende-se que a controladoria, como instrumento de gestão econômico-financeira, pode contribuir como suporte à tomada de decisão, permitindo ao gestor público decidir sobre o uso dos recursos públicos com maior eficiência e eficácia

Nesse contexto, o objetivo geral deste artigo é discutir as maneiras pelas quais a controladoria pode oferecer suporte à tomada de decisão na utilização de recursos do setor público. Para isso, estão delimitados os seguintes objetivos específicos: (i) explorar os fundamentos e a evolução da gestão pública; (ii) apresentar a Lei de Responsabilidade Fiscal e os instrumentos de gestão pública; (iii) articular os fundamentos da controladoria à gestão do gasto público.

2 METODOLOGIA

Os procedimentos adotados para a pesquisa são: bibliográfico e documental. Bibliográfico, por utilizar artigos acadêmicos e livros publicados acerca da temática; e documental, uma vez que foi necessário a leitura de leis, decretos e resoluções como arcabouço desta pesquisa. (GIL, 2002). A seleção de conteúdo adequado ao tema incluiu 17 títulos, sendo quatro artigos científicos e 13 livros. Foram utilizados os descritores “administração pública”, “gestão pública”, “controladoria”, “controle”, no período entre 20 de maio a 09 de agosto de 2020 em São Paulo/SP. Foi realizada consulta à Casa Civil, por meio do Diário Oficial da União. As revistas foram a Revista Controle, a Revista Administração Pública, a Contabilidade, Gestão e Governança e a Revista de Educação e Pesquisa em contabilidade.

O estudo pode ser classificado como descritivo, por descrever as características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre variáveis. Também exploratório, por visar a familiaridade com o tema. A abordagem do estudo é qualitativa,

uma vez que o levantamento de dados e análises são simultâneos; em busca da compreensão do objeto, sem a utilização de dados numéricos e estatísticos. (GIL, 2002).

3 DESENVOLVIMENTO

A administração pública pode ser entendida como o governo em ação por meio de um conjunto de atividades, para realização de serviços visando satisfazer a necessidade coletiva seguindo a legalidade. A Constituição Federal define duas formas de Administração Pública: direta e indireta. A direta consiste em serviços integrados para estruturas administrativas, e a indireta consiste em concessões de atividades diretamente ligada aos serviços públicos. (BRASIL,1988)

3.1 Modelos de administração pública

São identificados três modelos de administração pública, conforme segue:

Quadro 1 – Modelos de administração pública

Modelo Patrimonialista	Primeiro modelo de administração do Estado brasileiro, não apresenta separação entre o patrimônio do Estado e o do governante, funcionando como uma extensão do poder do monarca. Os servidores públicos possuem distinção de nobreza, o que gera nepotismo e contribui para a corrupção e controle dos recursos públicos pelos soberanos. (LOURENÇO, 2016)
Modelo Burocrático	Caracterizado por conter regras e procedimentos para os servidores públicos para que eles exerçam suas funções de forma adequada com ética e responsabilidade. A divisão de responsabilidades evolui conforme a hierarquia. As atividades devem favorecer a todos de maneira indistinta, sendo assim, os gestores públicos devem tomar decisões de acordo com o bem comum. (LOURENÇO, 2016)
Modelo Gerencial	Seus pressupostos são a descentralização das decisões e das funções do Estado; a autonomia na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiras e a ênfase na qualidade e na produtividade do serviço público. Seu objetivo é o aumento da qualidade dos serviços e a redução de custos, conforme a cultura gerencial orientada para resultados. O cidadão deixa de ser um simples usuário do sistema e se torna o centro das políticas públicas e da gestão dos recursos. (MATIAS-PEREIRA,2009)

Fonte: os autores (2020).

3.2 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é destinada ao controle dos gastos públicos, que devem estar articulados à capacidade de arrecadação dos entes políticos. Ela estabelece normas específicas para a responsabilização dos gestores em relação às finanças públicas. Oferece um conjunto de normas de finanças públicas dirigidas para a responsabilidade na gestão fiscal, tais como as ações para combater riscos e corrigir desvios que afetam o equilíbrio das contas públicas. Os parâmetros e objetivos estabelecidos devem ser observados nas três esferas de governo. Ao disciplinar os gastos

públicos, condicionando-os à capacidade de arrecadação, exerce papel fundamental para melhorar o planejamento e a vinculação com a execução do gasto público. (BRASIL,2000)

3.3 Controladoria

A controladoria tem origem na necessidade de melhoria na gestão das informações relacionadas ao desempenho operacional das empresas, que buscavam ser mais competitivas e, para isso, necessitavam apresentar produtos e/ou serviços de melhor qualidade. É uma área destinada a obter e consolidar informações com a finalidade de subsidiar a tomada de decisão e gerar valor para a empresa. (MARTIM e CASTTRO 2019; BARRETO, 2008).

Em síntese, o objetivo da Controladoria, é auxiliar todas as áreas para que tenham um bom desempenho na direção correta para alcançar os seus objetivos e resultados, mostrando clareza, e fazendo com que eles (gestores, acionistas, clientes internos e externos) percebam que os planejamentos estratégicos selecionados foram concluídos de forma vantajosa para empresa. (MARTIM e CASTTRO, 2019)

3.4 Controle Interno

Para Crepaldi e Crepaldi (2014), o Controle Interno deve fornecer segurança quanto à consecução de objetivos como confiabilidade e rapidez nas informações, obediência às leis e regulamentos e eficácia e eficiência de operações. Segundo os autores, a administração das empresas, muitas vezes, não está em posição de verificar se cada função dos seus sistemas de informação está sendo cumprida como estabelecido.

Para assegurar-se de que tais funções estão sendo devidamente praticadas, são definidos outros sistemas que tem por finalidade controlar o funcionamento do sistema anterior denominado sistema de controles internos, que podem ser definidos como todas as políticas adotadas pelas empresas com intuito de mitigar riscos e melhorar processos. (CREPALDI E CREPALDI, 2014)

3.5 Controle Externo

As novas regras, impostas aos processos organizacionais nas empresas, evidenciou a necessidade de um maior controle dos processos. Essas novas regras dizem respeito, em grande parte, ao processo de controle organizacional externo e está vinculado à um conjunto de procedimentos regulatórios que interferem no dia a dia das empresas. (CUNHA et al., 2015)

4 RESULTADOS OBTIDOS

Esta seção refere-se a análise dos resultados obtidos através da pesquisa bibliográfica e documental com o intuito de identificar como a controladoria pode contribuir para a tomada de decisão no que compete ao gasto público. Após analisar o conceito de administração pública entende-se que se trata de um conjunto de órgãos e agentes, voltados a atender todas as demandas da sociedade. Descobriu-se ainda, que a administração pública sofreu diversas transformações até adquirir o modelo atual. O quadro a seguir demonstra a evolução histórica da administração pública e suas características.

Quadro 2 – Comparativo dos modelos de administração pública

MODELOS DE ADMINISTRAÇÃO	MODELO PATRIMONIALISTA	MODELO BUROCRÁTICO	MODELO GERENCIAL
CARACTERÍSTICA	O patrimônio do Estado era uma extensão do patrimônio do governante.	Toda e qualquer ação relacionado ao erário, deveria obedecer a normas específicas.	Voltada para a qualidade e eficiência dos serviços públicos. assemelha-se ao modelo de gestão privado.
REGIME POLÍTICO	Monárquico	República	República
DESVANTAGEM	Favorecia o nepotismo e a corrupção	Processos demorados	Exige-se um maior controle.

Fonte: Os autores (2020).

Ao analisar o quadro 2, percebe-se que o modelo de gestão aplicado na atualidade é o modelo gerencial. Esse modelo assemelha-se ao modelo de administração utilizado no setor privado por pleitear a eficiência nos serviços públicos e por visar a descentralização das atividades públicas.

Sobre a abordagem do conceito de controladoria, entende-se que se trata de uma importante ferramenta para a tomada de decisão no setor privado, por ter como foco a eficiência e eficácia das atividades de todos os setores da entidade. Existem dois tipos de controle: o externo e o interno. No quadro abaixo, tem-se as respectivas atribuições.

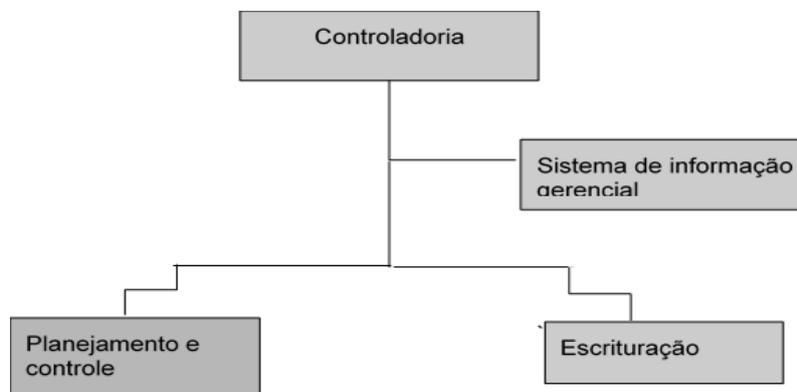
Quadro 3 - Comparativo dos controles interno e externo

Controle interno	Controle externo
Sistema que mensura e avalia os resultados quanto à eficácia e a eficiência.	Fiscaliza as ações através dos resultados obtidos; define uma forma de melhorar o resultado para atingir as metas e objetivos
Exercida pela própria instituição.	Exercido por outra entidade.

Fonte: Os autores (2020).

Observa-se no quadro 3, que os dois tipos de controle se complementam, enquanto o controle interno mensura os resultados, o controle externo gerência os resultados obtidos. Assim, as funções da controladoria variam de acordo com cada instituição, no entanto, prevalece como principal função a organização de um Sistema de Informação Gerencial (SIG) com o intuito de extrair informações precisas e necessárias para a tomada de decisão dos gestores. O modelo abaixo, esquematiza como a controladoria contribui para a tomada de decisão, uma vez que ela propõe um sistema de informações, o qual possibilita a coleta de dados e sua conversão em informações úteis para a gestão. Essas informações são analisadas pelo *controller* e repassadas para a gestão para a tomada de decisão e planejamento das ações.

Figura 1 - Estrutura da controladoria nas empresas privadas



Fonte: elaborada pelos autores com base em Luz (2014).

Dado o exposto, pode-se inferir que a controladoria pode contribuir para a contenção de gastos públicos, utilizando-se de sistemas de controle interno de informações, Sistema de Informação Gerencial (SIG), aplicando a legislação e avaliando resultados, de modo a cumprir as metas estabelecidas, pleiteando a eficiência e eficácia da administração pública.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como resposta ao problema de pesquisa, constatou-se que houve um avanço na administração pública, e que esse avanço requer um controle mais expressivo. Sob tal enfoque, a controladoria pode contribuir, pois o controle efetivo do setor público exige a utilização de um sistema de informações, que vislumbre resultados precisos e em consonância com a legislação. Dessa forma, a hipótese inicial foi confirmada, pois a controladoria, como instrumento de gestão econômico-financeira, pode contribuir como

suporte à tomada de decisão, permitindo ao gestor público decidir sobre o uso dos recursos públicos com maior eficiência e eficácia.

Embora seja um estudo inicial, ele contribui para as discussões sobre o ajustamento da controladoria, na forma como é aplicada em organizações privadas, para o universo da administração pública. Para aprofundamento do tema, recomenda-se a aplicação da metodologia do estudo de caso, com a aplicação das ferramentas e técnicas da controladoria a algum órgão público, o que permitirá compreender de maneira mais ampla as suas dificuldades e os seus benefícios.

REFERÊNCIAS

BARRETO, Maria da Graça Pitiá. **Controladoria na Gestão**: a relevância dos custos da qualidade, São Paulo: Saraiva, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Promulgação da constituição federal. 5 out. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 14 jun. 2020.

BRASIL. Lei complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 5 maio 2000, n. 86. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/2000/leicomplementar-101-4-maio-2000-351480-norma-actualizada-pl.pdf>. Acesso em: 14 jun. 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial**: teoria e prática. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2014

CUNHA, P. R.; LUNELLI, L. O.; SANTOS, V. D.; FAVERI, D. B.; RODRIGUES JUNIOR, M. M. Relação entre as Características do Comitê de Auditoria e o Atraso da Emissão do Relatório da Auditoria Independente (Audit Delay). **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 18, n. 3, p. 47-65, 2015. Disponível em: <<http://www.revistacgg.org/contabil/article/download/804/pdf>>. Acesso em: 21 maio 2020.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4^a Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LOURENÇO, Nivaldo Vieira. **Administração Pública: modelos, conceitos, reformas e avanços para uma nova gestão**. Curitiba: Intersaberes, 2016.

MARTIM, Quartiero; CASTTRO, Ronald. **Controlador**. São Paulo: Senac, 2019.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração Pública**: teoria e mais de 500 questões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.