

O papel das controladorias na transparência das informações: seu contexto e atuação dentro do poder público

The role of holding companies in the transparency of information:
their context and performance within the public power

Carlos Rubens Moreira da Silva¹
Luis Borges Gouveia²

RESUMO

A gestão moderna, baseada na eficiência, tem importância fundamental para as empresas se adaptarem à nova realidade econômica, em que os usuários de seus produtos e serviços estão cada vez mais exigentes, de forma que a melhor maneira de alcançar seus objetivos é através do controle de seus processos. As controladorias, sejam da esfera pública ou privada, tem a função de subsidiar esse processo, suprimindo e apoiando os gestores em todas as fases com informações confiáveis. Neste trabalho, abordaremos os conceitos de controladoria e controle e as diferenças entre eles, com ênfase na administração pública, bem como as várias formas de controle, como o controle externo, interno e o controle social. Finalmente, discute-se como a transparência se encaixa dentro da controladoria, seu papel perante a sociedade e como o sistema de informações, de grande importância nesse processo, apoia a gestão pública no exercício de tomada de decisão. Esta pesquisa compreende revisão bibliográfica e análise dos sítios dedicados à transparência e dos responsáveis pela sua manutenção. Conclui-se que a Controladoria é o órgão que naturalmente deve manter os sítios de transparência.

Palavras-Chave: Controladoria. Controle. Transparência. Informação. Poder Público.

1 Doutorando em Ciências da Informação pela Universidade Fernando Pessoa (UFP), Porto, Portugal. Mestre em Políticas Públicas pela Universidade Estadual do Ceará (Uece), bacharel em Ciências Econômicas pela Universidade Federal do Ceará (UFC), auditor de controle interno da Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará (CGE). E-mail: carlos.rubens@cgce.ce.gov.br

2 Agregado em Engenharia e Gestão Industrial pela Universidade de Aveiro, Portugal. Doutor em Ciências da Computação pela Universidade de Lancaster, no Reino Unido, e mestre em Engenharia Electrónica e de Computadores, pela Universidade do Porto (Feup). Professor catedrático da Universidade Fernando Pessoa. E-mail: lmbg@ufp.edu.pt

ABSTRACT

Modern efficiency-based management is of paramount importance for companies to adapt to the new economic reality, wherein users of their products and services are increasingly demanding, to the point where the best way to achieve their goals is by controlling their processes. Holding companies, whether public or private, have the function of subsidizing this process, providing and supporting managers at all stages with reliable information. This paper addresses concepts of controllership, control, and the differences between them, focusing on public administration, as well as the various forms of control, such as external, internal control and social control. Lastly, how transparency fits within controllership and its role in society is verified, as well as how the information system, of great importance in this process, supports public management in the decision making process. This study comprises a literature review, the analysis of sites dedicated to transparency, and those responsible for maintaining them. Controllership is clearly shown to be the body that should establish transparency.

Keywords: Controllership. Control. Transparency. Information. Government.

Recebido: 20-09-2019

Aprovado: 20-01-2020

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho visa demonstrar a importância da Controladoria como gestora da transparência na forma dos portais. Esta ferramenta, utilizada pelo controle social, auxilia na fiscalização da má gestão da administração pública e na prevenção contra a corrupção e o mau uso dos recursos públicos. Assim, quanto melhor transparência, melhor o controle pode ser exercido.

Inicialmente, apresentaremos o histórico que culminou na criação das controladorias, partindo desde os remotos tempos da antiguidade até chegar aos dias atuais. Essa trajetória passa pela Roma antiga, pela França do século II, pelo Brasil Colônia e pelo impulso que a controladoria teve no início do século XX nos Estados Unidos, após a catástrofe da Bolsa de Nova York em 1929 (CREPALDI, 2006).

A partir desse contexto, foram criadas as primeiras leis que regulariam o

tema, além do surgimento de diversos institutos e agências que criaram modelos de controle. Nos anos 1990, surgiu o modelo Coso I, que é a base dos controles atuais, evoluindo para o Coso II (INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 2013) e, o mais recente, o Coso ERM (TERRANOVA, 2017).

A Controladoria, de acordo com Queiroz et al. (2012, p. 4),

[...] baseada numa visão multidisciplinar e na Teoria da Contabilidade, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, elaboração e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomar decisões corretas.

Dessa forma, as controladorias foram estruturadas passando a ter como aliados o controle interno e o controle social, que, por sua vez, englobam a transparência e a ouvidoria. Isso de uma maneira geral, pois através de nossa pesquisa descobrimos que no contexto brasileiro a transparência e, por consequente, seu portal estão inseridos em outros órgãos que não são uma controladoria. Temos como exemplo a ouvidoria, como órgão independente, e as secretarias da fazenda exercendo a função que seria de uma controladoria. Contudo, na sua grande maioria, a transparência e seu portal se encontram alojadas nas controladorias estaduais. Isso demonstra a sinergia existente entre controladoria e transparência, evidenciada em nosso trabalho, destacando a importância que tem o papel da Controladoria na transparência, bem como o uso das tecnologias da informação e comunicação (TIC), as quais garantem que as informações disponibilizadas ao cidadão sejam fidedignas.

O objetivo deste trabalho é demonstrar que as controladorias são os órgãos mais indicados para alojar e gerir os portais da transparência. Pois, como órgãos de controle que são, é mais exequível que uma ferramenta destinada à fiscalização, e por meio desta o controle, fique sob sua tutela.

Nos tópicos seguintes, abordaremos o histórico das controladorias, em que procuramos mostrar como se deu sua evolução; a definição de controladoria, sua função, missão, objetivos, definição de controle, controle interno, externo, controle social e suas formas; finalizando este trabalho, um tópico sobre portal da transparência e o relacionamento entre controladoria e transparência.

2 HISTÓRICO

A estrutura atual das controladorias são modelos recentes, novos de atuação. Mas a história mostra que a atividade de controle já existia através dos tempos. Há registros de que os homens primitivos usavam pedras para contar os animais, exercendo assim uma forma rudimentar de controle.

“Na Roma antiga, os imperadores nomeavam funcionários de alto escalão para ficarem encarregados de supervisionar a administração pública nas províncias, e seus administradores provinciais tinham que lhes prestar contas verbalmente” (CREPALDI, 2006).

Crepaldi (2006) afirma ainda que:

No século II, na França, os barões realizavam leitura pública das contas de seus domínios, na presença de funcionários designados pela Coroa. Na Inglaterra o rei Eduardo I outorgava aos barões o direito de nomear seus prepostos para a revisão das contas. Ele próprio mandou verificar as contas do testamento de sua falecida esposa.

No Brasil colonial, existia a figura do juiz colonial, também chamado de “o olho do rei”, que era nomeado pela Coroa portuguesa para conferir o perfeito recebimento dos impostos, punindo e refreando as possíveis fraudes (CREPALDI, 2006).

Com a revolução industrial e a necessidade crescente de financiamento, as empresas viram que era imperativo uma verificação constante dos resultados e da situação das suas finanças.

A Controladoria teve um grande impulso no início do século XX nos Estados Unidos e está intimamente ligada ao *crash* da Bolsa de Nova York em 1929 e aos escândalos financeiros ocorridos nos anos 1920 e 1930, quando os atuais controles internos, integrantes das atuais controladorias, foram gestados. Como consequência, duas leis foram aprovadas, a Securities Act de 1933 e Securities Act de 1934.

A primeira lei, de 1933, tinha como objetivo o acesso às informações financeiras, pelos investidores, bem como outras informações relacionadas aos valores imobiliários postos à venda, protegendo assim os mercados de capitais; outro objetivo era prevenir fraudes relacionadas com a venda desses imóveis, o que, por sua vez, protegia os investidores. E a segunda lei, de 1934, criou a Se-

curities and Exchange Commission (SEC), uma comissão que tinha autoridade para regular e fiscalizar os órgãos que atuavam na área de vendas imobiliárias (BRANDÃO, 2012).

A primeira definição de controle interno foi apresentada pelo American Institute of Certified Public Accountants (Aicpa), nos anos 1940, por meio do Statement on Auditing Standards (SAS) n. 1. Casos como o da empresa Lockheed e de várias outras empresas norte-americanas que promoveram fraudes no exterior nos anos 1970, levaram à criação e à implantação dos controles internos (GAT-TRINGER, 2016). Essa prática, de controle interno, utilizada pelas empresas norte-americanas só foi incorporada no Brasil com a chegada dessas multinacionais.

Em 1992, surgiu o modelo Coso³ I, através da Treadway Commission, que torna público o seu documento, *Internal Control Integrated Framework*, o qual deu origem ao modelo. O Coso é representado por um cubo (Figura 1) formado por cinco elementos que se inter-relacionam e estabelecem um único e ampliado conceito do que é o controle interno, relacionado com os objetivos da organização. Os elementos que formam o cubo do Coso são: ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e atividades de monitoramento.

Figura 1: Componentes do controle interno no modelo Coso I



Fonte: Instituto de Auditores Internos do Brasil (2013, p. 9).

3

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Coso).

A ilustração do cubo pode ser assim descrita: a face frontal indica os cinco componentes (ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação, atividades de monitoramento); a face superior do cubo indica as três categorias de objetivos (operacional, divulgação e conformidade); e a face lateral representa a estrutura organizacional da entidade.

Em 2004 foi lançado o Coso II, como um aperfeiçoamento do Coso I, tendo um enfoque mais rigoroso na gestão de risco. Mais recentemente, foi apresentada a última versão do Coso, chamada de Coso ERM – Integrating with Strategy and Performance, em que o ERM significa Enterprise Risk Management. O Coso ERM acentua a necessidade de ponderar os riscos durante o processo de criação da estratégia da organização como também na sua execução (TERRA-NOVA, 2017).

A criação desses modelos de controle e o seu conseqüente aperfeiçoamento levaram à formação de órgãos destinados exclusivamente a essa atividade, surgindo assim as controladorias, que têm como missão orientar os gestores, públicos ou privados, a realizarem um planejamento apropriado para a missão institucional da entidade, a acompanhar a efetivação das ações, a controlar as ações e aferir os resultados atingidos.

3 CONTROLADORIA

3.1 Definição

A controladoria, embora seja o departamento que tem a responsabilidade pela geração de informação em que os dirigentes tomam decisões sobre o rumo da instituição, também pode variar de uma empresa para outra, dependendo do ambiente da instituição da qual faça parte. Contudo, ela sempre manterá sua característica basilar de setor que tem a responsabilidade de gerar informações imprescindíveis para que seus executivos tomem decisões sobre os rumos da empresa.

É nesse atributo básico de fornecer informações que se aglutina o amplo trabalho, tendo como sustentação várias áreas do conhecimento, como contabilidade, custos, economia, finanças, sistemas de informação, meio ambiente, entre muitas outras, além de estabelecer um especial cuidado com a qualidade das informações repassadas aos dirigentes. Como já foi constatada, a qualidade da

informação é um item de suma importância, pois o custo de uma deliberação baseada em dados obtidos através de métodos inadequados é elevadíssimo.

Para Mosimann, Alves e Fisch (apud CAGGIANO; FIGUEIREDO, 2006, p. 26 apud CASTELO NETO, 2009, p. 41), “a controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica”.

Para Perez Junior (apud PALAZZO et al., 2007), a Controladoria tem como missão a otimização dos resultados econômicos da empresa através da definição de um sistema de informações que tem como base o modelo de gestão. Desse modo, a Controladoria tem como papel o assessoramento dos dirigentes da empresa, mensurando as alternativas econômicas, além de unificar informações para facilitar a tomada de decisões.

Na definição de Oliveira, Perez Junior e Silva (2005, p. 13), quanto ao aspecto de unidade organizacional, a Controladoria “é o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem fins lucrativos”. Porém, nesta definição o autor limitou o alcance da Controladoria apenas ao sistema de informações, posto que informação seja apenas uma das funções desta unidade organizacional.

Pelas definições aludidas, verifica-se que há coerência de entendimento de que controladoria pode ser ponderada sob dois aspectos: área de unidade organizacional e conhecimento. No entanto, as opiniões não são uniformes, sendo o tema ainda carente de uma sólida base conceitual. Contudo, há de se concordar que a Controladoria tem participação em todo o processo de gestão, interagindo com outras unidades da organização de maneira ativa, com objetivo de aperfeiçoar o resultado final da instituição.

3.2 Função

Kanitz (1976, p. 7-8 apud MOURA; BEUREN, 2003, p. 56), por sua vez, define a função da Controladoria dentro de uma organização como em dirigir e implantar os sistemas de:

- a) Informação – compreende os sistemas contábeis e financeiros da empresa;
- b) Motivação – refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas;

- c) Coordenação – assessoria e proposta de soluções que o controlador presta à direção da empresa;
- d) Avaliação – interpretação e avaliação dos resultados;
- e) Planejamento – determina se os planos são consistentes e viáveis e se podem servir de base para avaliação posterior;
- f) Acompanhamento – consiste em acompanhar de perto a evolução dos planos traçados.

As funções da Controladoria são também definidas por Wilson e Colford (apud FIGUEIREDO, 1995) em cinco partes, a saber:

- a) Planejamento – estabelecer e manter um plano integrado para as operações compatíveis com os objetivos da empresa, a curto e longo prazo, com análises e divulgação posteriores;
- b) Controle – desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho, a fim de que se tornem guias, bem como estejam de acordo com os padrões preestabelecidos;
- c) Informação – preparar, analisar e interpretar os resultados financeiros, de forma a serem úteis aos gestores no processo de tomada de decisões, bem como aos usuários externos;
- d) Contabilidade – delinear, estabelecer e manter o sistema de contabilidade geral e de custos em todos os níveis da empresa, registrando todas as transações e preparando as demonstrações financeiras externas;
- e) Outras funções – administrar e supervisionar cada uma das atividades que impactam o desempenho empresarial, dentre elas o envolvimento com auditores internos e externos, bem como autoridades fiscais.

Nota-se que as funções da Controladoria se fundamentam no tripé planejamento, execução e controle.

A Controladoria dentro de uma organização está no mesmo nível das demais unidades administrativas com a função de prover suporte informacional, tanto para a administração geral quanto para os demais setores, gerenciando o sistema de informações no processo de tomada de decisão.

Uma controladoria, para ser eficaz e eficiente, deve encontrar-se habilitada a organizar e reproduzir dados e informações proeminentes e desempenhar uma força suscetível de influir nas deliberações dos dirigentes dos outros setores organizacionais. De outro modo, a Controladoria deve ter capacidade de influenciar de maneira positiva o processo decisório, tendo por base o seu potencial de informação.

Essa influência, exercida pela Controladoria sobre os demais setores de uma organização, deve induzir ao melhoramento dos sistemas de controle gerenciais, tendo como consequência, uma maior eficiência e eficácia na performance dos dirigentes.

3.3 Missão

A missão de uma organização, que é a razão de sua existência, sua função maior, deve demonstrar o porquê e o para quê dela existir, evidenciando o campo de atuação na sua área de negócios. Carvalho (1995, p. 59 apud BORINELLE, 2006, p. 198) diz que “A missão representa o principal ponto de encontro entre as necessidades por bens e serviços da sociedade e a contribuição específica do sistema empresa no atendimento da mesma”.

Guerreiro (1989, p. 156 apud BORINELLE, 2006, p. 198) também adverte que “esses tópicos devem ser caracterizados de forma ampla, genérica e flexível, tendo em vista que a missão se constitui em um objetivo permanente do sistema empresa”. Com isso, vemos que a missão não é só uma meta ou objetivo a ser alcançado, ela tem um caráter permanente. A missão, embora possa ser modificada quando houver necessidade, deve se manter em seu foco inicial por um extenso período de tempo.

De acordo com Caggiano e Figueiredo (2006, p. 26 apud CASTELO NETO, 2009, p. 43), “a missão da Controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”.

Há de se destacar, também, a elucidação de Farias (1998, p. 42 apud BORINELLI 2006, p. 199) sobre o tema: “A missão da controladoria é influenciada fortemente pelo modelo de gestão da empresa, determinado pelos donos do capital”.

3.4 Objetivos

Após definirmos Controladoria, sua função e missão, é a vez de entendermos o seu objetivo. Enquanto a missão tem caráter permanente e os seus componentes são explicitados de maneira mais abrangente, de modo que cada unidade da organização possa contribuir para o seu cumprimento, os objetivos fazem referência às finalidades mais específicas de cada unidade da organização; representam o detalhamento da missão, a meta a ser atingida.

De acordo com Oliveira, Perez Junior e Silva (2002, p. 14 apud CASTELLO NETO, 2009, p. 43) a Controladoria objetiva “apoiar e fornecer subsídios para os diversos gestores no planejamento e controle de negócios, buscando a otimização do potencial lucro, mediante a eliminação de todas as atividades que não adicionam valor aos clientes e acionistas”.

Consolidando os objetivos da Controladoria, Borinelli (2006, p. 209) diz que:

Considerando-se todos os enfoques abordados, bem como os argumentos oferecidos, em consonância com a missão, os objetivos da unidade organizacional denominada Controladoria, ou seja, seus propósitos para cumprir sua missão, compreendem: subsidiar o processo de gestão em todas as suas fases; garantir informações adequadas ao processo decisório; monitorar os efeitos das decisões tomadas pelos gestores; colaborar com os gestores em seus esforços de busca da eficiência da sua área; administrar as sinergias existentes entre as áreas; zelar pelo bom desempenho da organização; viabilizar a gestão econômica; criar condições para se exercer o controle; contribuir para o contínuo aperfeiçoamento dos processos internos; e desenvolver relações com os *stakeholders* que interagem com a empresa, a fim de identificar e atender as demandas por eles impostas à organização.

Com a definição de Controladoria, sua função, missão e objetivos, passaremos a seguir ao controle e as suas várias formas, como controle interno, externo e social.

4 CONTROLE

Castello Neto (2009, p. 32), na sua definição de controle, diz que ele “é um mecanismo de verificação da realização dos planos e metas executadas pelas entidades”.

Para Botelho (2006, p. 29), o controle é:

O exame de resultados. Controlar é ter certeza de que todas as operações a toda hora estão sendo realizadas de acordo com o plano adotado, com as ordens dadas e com os princípios estabelecidos. Ele tende a estimular o planejamento, a significar e fortalecer a organização, aumentar a eficiência do comando e facilitar a coordenação.

Quando se faz uma análise etimológica do vocábulo “controle”, chega-se à conclusão de que ele é de origem francesa, sendo expresso nesse idioma como *contrôle*. Esta palavra, em seu idioma natal, significava o confronto entre o documento original e o registro realizado, cuja finalidade era verificar a fidedignidade dos dados.

O termo “controle”, de acordo o dicionário da língua portuguesa⁴, significa vigilância, inspeção, fiscalização, comprovação. Com isso, o ato de controlar consiste em assegurar que o que está sendo realizado está conforme com o planejado anteriormente. Desse modo, o controle tem a serventia de conferir se tudo está em obediência aos planos e instruções preestabelecidos, tendo ainda o objetivo de mostrar erros ou falhas no processo a fim de corrigi-las e evitar que haja novas ocorrências.

Fazendo uma avaliação dos conceitos sobre controle ora apresentados, verifica-se que há uma convergência no entendimento por parte dos autores referenciados. Portanto, chega-se à conclusão de que o controle é toda e qualquer ação que vise à manutenção das atividades em conformidade com as metas e planejamento constituídos, servindo assim como um caminho a seguir.

O controle pode ser visto sob múltiplos pontos de vista, podendo ser quanto à forma: prévio, concomitante ou *posteriori*. Ele é prévio, na medida em que sobrevém antes da concretização do acontecimento, isso ocorre normalmente por meio de manuais de processos e instruções regulatórias. Passa a ser concomitante, quando é praticado durante a execução do evento; e torna-se posteriori, quando advém logo após a efetivação da ocorrência. Todas as três formas têm a função de averiguar se o que fora realizado está em conformidade com o que estava no planejamento, de modo a apontar as correções necessárias para que as ações sejam aperfeiçoadas.

Em um órgão, podem ser encontradas várias formas de controles organizacionais, tais como o controle de resultados, familiar, *ad-hoc* e burocrático, também chamados de controles de gestão.

Dos controles apresentados, focaremos no burocrático, que está relacionado com a administração pública, que é o nosso foco. De acordo com Gomes e Salas (1997), esse modelo é caracterizado por normas e regulamentos rígidos, com uma estrutura funcional departamentalizada em grande número de cargos de chefia, com uma distribuição hierarquizada, e com pouca autonomia; com tendência a resistência a mudanças.

4 Disponível em: <https://www.priberam.pt/dlpo/controle>. Acesso em: 24 jan. 2020.

Nas organizações públicas, onde só se pode fazer o que a lei autoriza, isso é facilmente identificado, pois se baseia em normas e instruções regulatórias. E isto ocorre num ambiente que tem pouca mobilidade e é bastante hierarquizado. Este fato, no contexto atual, confere uma mudança de atitude na gestão dos governos, em vista da escassez de recursos e da elevação da procura pelos serviços públicos aliada a uma crescente fiscalização por parte do cidadão, fazendo com que os agentes do serviço público se adaptem à nova realidade em que nosso mundo se encontra.

A administração pública utiliza também, cada vez mais, um outro tipo de controle além do burocrático, e que é bem mais abrangente: o controle por resultados. Este modelo não se baseia somente em registros contábeis, mas também no controle financeiro, dando-lhe uma especial atenção.

Apesar do uso cada vez mais do controle por resultados, ainda há predominância do controle burocrático dentro da gestão pública.

O controle da administração pública pode ser efetivado pelo Poder Legislativo, auxiliado pelos Tribunais de Contas, pela sociedade e pelo próprio poder público através da Controladoria, sendo chamados respectivamente de controle externo, social e interno, os quais veremos mais detalhadamente a seguir.

5 CONTROLE INTERNO

Controles internos são conjuntos de procedimentos e métodos aplicados internamente na organização, que atuam na gestão das práticas pelas quais os recursos da organização são dirigidos, monitorados e medidos. Desempenham também papel fundamental nos gastos públicos, na prevenção e detecção de fraudes, proteção dos ativos físicos e intangíveis e garantia na confiança das demonstrações financeiras e seus processos correlatos e no atingimento de metas.

De acordo com Pereira (2008, p. 60), “controle interno na Administração Pública pode ser aceito como a ação exercida, sobre si próprio, pela organização responsável pelo desempenho da atividade controlada”.

Ainda, Cruz e Glock (2006, p. 20-21) definem que “a expressão controle interno pode ser entendida como a conjunção de todos os procedimentos de controle exercidos de forma isolada ou sistêmica no âmbito de uma organização”.

Pelo que foi visto nas definições de controle interno, observa-se que seu

intento é garantir uma aplicação eficiente dos recursos públicos, com intuito de atender as aspirações da sociedade por serviços mais eficazes.

Borinelle (2006, p. 175) caracteriza o controle interno como um “conjunto de atividades, métodos, medidas, diretrizes, procedimentos e instrumentos adotados para dirigir, restringir, vigiar, fiscalizar, governar e conferir as atividades organizacionais”.

Com relação ao controle interno na administração pública, foi no ano de 1964 que teve início o seu marco legal, com o advento da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, quando se deu início ao uso das expressões controle interno e controle externo, tendo suas competências determinadas para o exercício das suas ações. O controle interno ficou sob escudo do Poder Executivo e o controle externo com o Poder Legislativo (GATTRINGER, 2016).

A partir daí, o controle interno passa a fazer parte integrante da legislação, sendo implantado na Constituição Federal brasileira de 1967 no art. 71, e na Constituição Federal brasileira de 1988, que através do art. 37 norteia a conduta dos agentes públicos nessas atividades, quando preconiza que os princípios da administração pública são: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Além dos princípios contidos no art. 37 da Constituição Federal brasileira de 1988, há novos princípios que devem ser considerados quando da atuação do controle interno na nova realidade da administração pública na atualidade, que são: probidade administrativa, economicidade, responsabilidade, do interesse público, continuidade, planejamento, razoabilidade, proporcionalidade, celeridade, isonomia, equilíbrio e ampla defesa.

Com esse rol de princípios, que servem de base para o comportamento dos agentes públicos, se seguidos na sua integridade e corretamente, a administração dos recursos públicos fatalmente se tornará mais eficiente e eficaz, trazendo com isso uma maior satisfação da sociedade, com melhoria da qualidade de vida da população. A Controladoria tem como um de seus objetivos a internalização desses princípios dentro da administração pública, colaborando assim para uma boa e eficiente gestão pública.

6 CONTROLE EXTERNO

O controle externo surgiu da necessidade de garantir que as informações prestadas pelas empresas sobre sua situação patrimonial e financeira fossem verí-

dicas, de maneira a dar credibilidade às informações disponibilizadas pela organização aos investidores.

No setor público, o controle externo, de acordo com Melo (2008), pode ser classificado em três modelos distintos, que são o Auditor Geral, o de Tribunal de Contas e o *Audit Board*. Esses modelos podem ser assim descritos:

- a) Auditor Geral: tem a característica de ter uma grande concentração de poder na figura do auditor geral, é o responsável direto pelo controle;
- b) Tribunal de Contas: caracteriza-se pelo controle jurisdicional, julga as contas públicas e responsabiliza os agentes públicos pelas irregularidades por eles praticados;
- c) *Audit Board* (Conselho de Contas): é um modelo que mantém certa semelhança com o Auditor Geral, com exceção de sua direção ser realizada por um colegiado de auditores.

O Brasil adota o sistema de Tribunal de Contas. Esse conceito surgiu em 1890, com a sua criação pelo Ministério da Fazenda através do Decreto nº 966-A, tendo como princípios autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia, com a responsabilidade de todas as operações relacionadas com as receitas e despesas públicas. Passa a ser institucionalizado de maneira definitiva como Tribunal de Contas da União através do artigo 89 da primeira constituição republicana, a Constituição de 1891. Porém, só em 1893 é que realmente o Tribunal de Contas é institucionalizado, pelo então ministro da Fazenda Serzedello Corrêa (TCU, 2018).

A organização dos Tribunais de Contas no Brasil é composta da seguinte maneira:

- a) Um Tribunal de Contas da União que tem sua sede na capital do país, Brasília, Distrito Federal;
- b) Vinte Seis Tribunais de Contas estaduais, com sede em cada estado da Federação, e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
- c) Três Tribunais de Contas dos municípios localizados nos estados do Pará, Bahia e Goiás;
- d) E dois Tribunais de Contas municipais situados nos estados de Rio de Janeiro e São Paulo.

O Tribunal de Contas da União (TCU) é o “órgão de controle externo do governo federal brasileiro e auxilia o Congresso Nacional na missão de acompanhar a execução orçamentária e financeira do país”, sendo ainda “responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades públicas do país quanto à legalidade, legitimidade e economicidade” (TCU, 2018).

Os demais tribunais (estaduais, municipais e distrital) seguem a mesma tônica do Tribunal de Contas da União, de acordo com sua esfera de atuação.

Finalmente, podemos discorrer que o controle externo é de grande importância tanto para a administração pública como para a administração privada, pois ele, ao estar de fora da organização, exerce uma visão crítica e isenta, dando assim credibilidade às informações prestadas ao público, seja ele o cidadão cliente dos serviços públicos ou acionistas de uma empresa privada.

7 CONTROLE SOCIAL

O controle social, expressão que teve sua procedência na sociologia, é empregado de uma forma geral para indicar os mecanismos que constituem a ordem social, disciplinando a coletividade e submetendo os indivíduos a determinados modelos sociais e princípios morais. Sendo assim, assevera a concordância de comportamento dos indivíduos a um rol de normas e princípios prescritos e aprovados. Também pode ser definido como um “conjunto de métodos pelos quais a sociedade influencia o comportamento humano, tendo em vista manter determinada ordem” (MANNHEIM, 1971, p. 178 apud CORREIA, 2009).

O controle social é o mais recente tipo de controle implantado sobre esfera pública, é utilizado para assinalar o controle que a sociedade exerce sobre as ações do Estado. Também pode ser dito que é a relação entre a sociedade e a administração pública, tendo a finalidade de fiscalizar a atuação dos governos na correta aplicação dos recursos públicos para as soluções dos problemas e deficiências que afligem a coletividade.

Sua introdução no Brasil se deu de forma mais acentuada com a Constituição Federal de 1988, também conhecida como a constituição cidadã. Com ela, o cidadão passa a ter uma ação mais atuante no acompanhamento das políticas públicas e no controle da atividade estatal.

No Brasil, por ser um país continental e por seus órgãos públicos nos três níveis federativos (União, estados, municípios e Distrito Federal) estarem distribuídos em toda a sua extensão territorial, tendo ainda que se considerar o grande número desses órgãos, torna-se necessário que o controle social seja forte e que aja de maneira atuante, de modo que a fiscalização dos recursos públicos tenha o apoio da sociedade como um todo.

A Carta Magna de 1988, devido à grande participação da sociedade na sua concepção, consagra a integração da população nas tomadas de decisão políticas necessárias para seu bem-estar.

Alguns exemplos que podemos citar são os conselhos de políticas públicas, em que os cidadãos, além de tomarem parte junto à administração pública no processo de tomada de decisão, também participam no processo de avaliação, fiscalização e controle dos gastos públicos, sendo esta uma forma impositiva e imediata de controle social que demonstra a participação atuante nos atos geridos pela administração pública.

O controle social pode advir tanto na fase de planejamento como na execução das ações governamentais. Na fase de planejamento, a Constituição define os mecanismos que devem ser executados junto com partes representativas da sociedade, que são:

- a) Plano Plurianual (PPA);
- b) Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO);
- c) Lei Orçamentária Anual (LOA).

7.1 Formas de controle social

As formas em que o controle social pode ser exercido são de dois modos: através dos conselhos de políticas públicas, como já foi dito anteriormente, ou diretamente pelos cidadãos, de maneira individual ou organizada.

7.1.1 Controle social realizado pelos conselhos

Os conselhos, desempenhando o controle social, permitem que o cidadão exerça a sua cidadania, participando assim da gestão pública. Podem ainda ser classificados segundo os papéis que desempenharão, como de deliberação ou de consultoria, fiscalização e mobilização.

7.1.2 Controle social realizado diretamente pelo cidadão

O outro modo de exercer o controle social é o realizado diretamente pelo cidadão ou grupo de cidadãos, sendo este de forma isolada ou conjunta com entidades da sociedade civil, podendo fiscalizar as contas públicas, acompanhar sessões públicas de licitações, obras e processos de compras e celebração de contratos.

“O cidadão, no exercício do controle social, deve estar atento ao cumprimento dos objetivos das políticas públicas, denunciando possíveis irregularidades encontradas aos diversos órgãos que possuem competência para atuar” (BRASIL, 2012, p. 25).

Ainda de acordo com a CGU (BRASIL, 2012, p. 25), “a efetividade dos mecanismos de controle social depende essencialmente da capacidade de mobilização da sociedade e do seu desejo de contribuir”.

Para que o cidadão possa realmente ter uma ativa participação no controle social, é imperativo que haja transparência nas ações do governo. Para que isso seja possível, faz-se necessário que os governos disponibilizem os Portais da Transparência.

Para que o cidadão possa compreender os dispositivos de gestão, o governo deve dispor meios para que esse objetivo seja atingido, garantindo assim a influência daquele no processo de tomada de decisão, assegurando ao mesmo o acesso à informação compreensível e simples, sendo este considerado o ponto inicial para uma ampla transparência.

O controle social, para ter sua efetividade plena, necessita, por conseguinte, que as informações públicas sejam disponibilizadas e acessadas pelo cidadão. Essa disponibilização de informações públicas implica na chamada transparência da gestão governamental, onde o gestor público leva à sociedade essa informação, e a sociedade, fazendo uso desses dados, se conscientize que o público é de todos nós e com isso contribua para o bem-estar coletivo.

Nos dias atuais, com o advento da transparência, todo ente público tem o dever e a obrigação de proporcionar com clareza como e onde são gastos o dinheiro público, e com isso prestar contas de seus atos perante a população. Dessa forma, as informações sobre o dinheiro público passam a ser um direito inalienável.

8 PORTAL DA TRANSPARÊNCIA

A gestão pública deve sempre promover mais e mais a transparência pública, ampliando e divulgando suas ações de modo que cada vez mais cidadãos venham a contribuir para o aprimoramento da administração pública. Com isso, o cidadão, através da informação e sendo ele bem informado, terá condições de tomar parte nos processos decisórios e assinalar falhas que possibilitem que o ente governamental seja mais eficiente e ainda contribuir na ação contra a corrupção.

Para que isso se torne realidade, o governo federal brasileiro criou o Portal da Transparência, sendo logo em seguida copiado pelos estados. Por meio do Portal, todas as informações relativas às execuções orçamentárias e financeiras são aglutinadas, permitindo ao cidadão comum, através do uso da tecnologia da informação, a fiscalização on-line e em tempo real da correta aplicação dos recursos públicos.

8.1 Portais da transparência

Atualmente, as instituições governamentais são exigidas para que atuem de maneira mais parecida com organizações privadas, no sentido de ter compromissos e responsabilidades perante os cidadãos contribuintes, estes, equiparados aos “acionistas” das empresas privadas. Por sua vez, os contribuintes ordenam imperiosamente que o dinheiro que “investem” no governo seja mais bem gerenciado e aplicado.

O planejamento e formulação das intervenções governamentais, o acompanhamento de sua implementação, suas reformulações e ajustes, assim como as decisões sobre a manutenção ou interrupção das ações, são instrumentos importantes para a melhoria da eficiência do gasto público, da qualidade da gestão e do controle sobre a efetividade da ação do Estado, bem como para a divulgação de resultados de governo e promoção da transparência da gestão pública, ampliando o grau de *accountability*.

Para o termo *accountability* não existe uma tradução precisa para o português. Alguns destacam como dever de prestar contas, outros colocam o dever de transparência, e ainda o dever de eficiência daqueles que respondem pela realização da atividade financeira do Estado (ALBUQUERQUE et al., 2007).

Na literatura internacional, há várias obras sobre o tema da *accountability*.

Ron Kluyvers (2003), em seu trabalho *Accountability for performance in local government*, atribui que *accountability* pode ser definido como interpretação e explicação das ações e decisões tomadas; na falta de uma *accountability* apropriada, a administração dos recursos pode, em uma hipótese otimista, ser incompetente e ineficaz, e numa hipótese pessimista, uma administração corrupta.

Já na visão de Quirk (1997), em sua obra *Accountable to everyone: post-modern pressures on public managers*, *accountability* é uma palavra camaleão, ou seja, é uma palavra mutante. Todos nós gostamos de prestação de contas (*accountability*), quando são os outros que estão reportando para nós, mas não somos tão ansiosos quando a obrigação de prestar contas é nossa para com os outros. Nessa situação, prestação de contas gira em torno das relações entre as pessoas, como as relações de poder e o nível de confiança entre elas.

Segundo Ferreira e Lima (2006, p. 3): “Quando se fala em *accountability*, existe uma vinculação natural com prestação de contas, controle e transparência, pelo próprio sentido do termo e pela relevância que o mesmo possui nas relações econômicas e políticas”.

Podemos verificar, então, que *accountability* é um importante meio de governança, que abrange responsabilidades pelas decisões e ações tomadas, e comumente na prevenção do abuso do poder estatal. Verifica-se ainda, que a ideia que está por trás da expressão *accountability* acarreta de forma implícita a responsabilização individual pelas ações perpetradas e explicitamente a incontestável prontidão para a prestação de contas de quem ocupa um cargo, tanto no âmbito público como no privado.

Sintetizando, *accountability* engloba a obrigação, a responsabilidade, a responsabilização de quem detém um cargo público na prestação de contas de acordo com uma normatização legal, que envolveria penalidade no não cumprimento dessa regra.

9 CONTROLADORIA E TRANSPARÊNCIA

Como visto anteriormente, a Controladoria engloba o controle interno e o social, além de outras áreas que não são nosso foco, como a auditoria. Como a transparência está inclusa no controle social, a Controladoria tem papel fundamental na manutenção da credibilidade dos dados disponibilizados através dos portais da transparência. Ela é a responsável pela sua gerência, criando fluxo para

que toda a gestão orçamentária e financeira do ente governamental flua para o portal, disponibilizando ao cidadão as informações necessárias para o exercício da cidadania.

Cunha (2012) afirma que:

No âmbito do governo federal, a lei elegeu a CGU, órgão central do Sistema de Controle Interno, como guardião da transparência e da acessibilidade à informação pública, privilegiando suas funções de ouvidoria e corregedoria, atribuindo-lhe a competência recursal em segunda instância e as competências relativas ao monitoramento.

Atualmente, o portal é gerido pelo Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), de acordo com o artigo 17, inciso VI, do Decreto nº 9.681, de 3 de janeiro de 2019. Sendo este o órgão do Poder Executivo federal que atua na defesa do patrimônio público, da transparência e no combate à corrupção.

Detendo-se particularmente no Portal da Transparência do estado do Ceará, a Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará assume esse papel de estar sob sua guarda e a responsabilidade de sua manutenção, provendo todos os meios necessários para o seu perfeito funcionamento, que garantiu a primeira colocação no ranking dos estados elaborado pelo Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União em 2017 (NOTA..., 2017), órgão do governo federal responsável por essa avaliação.

Para alcançar esse resultado, foi necessário satisfazer aos doze quesitos que medem a transparência pública, tendo como foco a avaliação da transparência passiva e análise da Lei de Acesso à Informação (LAI), em que é atribuído uma nota de zero a dez, onde 25% da nota foi destinada à regulamentação da LAI, e 75% para os sistemas de controle interno.

A atuação do Portal da Transparência do estado do Ceará, hoje denominado de Ceará Transparente, no período de 2009 a 2018, está representada na Tabela 1.

Tabela 1: Interação no Portal da Transparência do Ceará

Período	Sessões	Usuários	Visualização de página
Total 2009 a 2018	2.309.821	1.381.458	13.579.057

Fonte: Portal Ceará Transparente (Google analytics) (2019).

Legenda: Sessões: período em que um utilizador está a interagir ativamente com o portal; Usuários: utilizadores que interagiram com o portal, podendo ser novos e de retorno; Visualização de página: total de páginas visualizadas, contabilizando as visualizações repetidas.

Visitando outros sítios de transparência e observando os responsáveis pela sua manutenção, encontramos o que está representado na Tabela 2.

Tabela 2: Outros sítios de transparência e responsáveis por sua manutenção

Órgão	Responsável pelo portal da transparência nos estados
Controladoria	17
Ouvidoria	2
Sefaz	3
Outros	5
Total	27

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Como podemos observar, controladoria e transparência estão inter-relacionadas, pois essa inter-relação se dá de maneira mais natural quando constatamos que o controle interno e o controle social (a transparência é aliada ao controle social) fazem parte da entidade denominada Controladoria. A Controladoria, como órgão central de controle, engloba as diversas atividades relacionadas ao tema, é o órgão por excelência da administração pública para centralizar e manter as informações no Portal da Transparência. Como vimos na Tabela 2, dos 26 estados e Distrito Federal, a Controladoria é a responsável em 16 estados e no Distrito Federal, totalizando 17; o órgão descentralizado Ouvidoria, em dois estados; a Secretaria da Fazenda em três; e outros órgãos, por cinco estados. Comprova-se, dessa forma, que a Controladoria tem um papel relevante na transparência e é o órgão que naturalmente deve mantê-la, de modo a garantir a fidedignidade das informações prestadas ao cidadão.

10 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A transparência passou a ser questão de ordem nos dias atuais para a administração pública. Com isso, os controles se fazem necessários para que tal objetivo seja atingido. As controladorias foram instituídas no intuito de preencher essa lacuna e nelas ficaram contidos o controle interno e o controle social, além da auditoria, que não é foco deste estudo.

Vimos a evolução da Controladoria através do tempo como órgão de controle, desde as primeiras tentativas de exercer algum domínio sobre a produção até os dias atuais, com a criação dos Coso I, Coso II e Coso ERM.

O grande momento da Controladoria se deu após a quebra da Bolsa de Nova York e os escândalos financeiros ocorridos nos anos de 1920 a 1930, quando os atuais controles internos, integrantes das atuais controladorias, foram gestados. As consequências de tais fatos foram a criação e a aprovação de leis que tinham como objetivo o acesso às informações financeiras, pelos investidores, bem como outras informações relacionadas aos valores imobiliários postos à venda, protegendo assim os mercados de capitais e prevenindo fraude.

Com o grande desenvolvimento da atividade empresarial, as empresas fundiram-se, formando gigantescos conglomerados, aumentando exponencialmente os níveis de complexidade de suas atividades, exigindo assim maiores controles, que levaram à criação e à implantação dos controles internos (GATTRINGER, 2016). Essa prática de controle interno, utilizada pelas empresas norte-americanas, só foi incorporada no Brasil com a chegada dessas multinacionais.

Com a definição de Controladoria, sua função, missão e objetivos, procuramos entender melhor o seu papel dentro do controle, e a partir daí focamos nossos esforços no setor público, que é o objeto de nossa pesquisa. Com isso, sempre na área pública, aprofundamos as várias formas de controle, como controle interno, externo e social.

Chegando ao controle social, que é o mais recente tipo de controle implantado na esfera pública, utilizado para assinalar o controle que a sociedade exerce sobre as ações do Estado, temos a transparência.

Entre as outras formas de controle social, como os conselhos e a realizada diretamente pelo cidadão, a transparência é um dos controles sociais por excelência, pois é através dela que tanto o cidadão como os conselhos obtêm todas as informações necessárias para que possam fiscalizar a administração pública.

Um grande instrumento de controle social é o Portal da Transparência, um meio de fácil acesso pelo cidadão, onde poderá encontrar todas as informações relacionadas à gestão do ente público, e a partir dos dados encontrados poderá exercer a fiscalização perante os titulares do governo.

Finalizando, vemos que a Controladoria, como órgão central de controle, que engloba os controles interno e social, é por excelência o ente da administração pública capacitado a manter e centralizar as informações relacionadas à transparência e divulgá-las no respectivo portal, cuidando também da segurança dessas informações, tão importantes para que o cidadão pratique plenamente sua cidadania.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, J. H. M.; ANDRADE, C. S.; MONTEIRO, G. B.; RIBEIRO, J. C. Um estudo sob a óptica da teoria do agenciamento sobre a accountability e a relação Estado-sociedade. *In*: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 4., 2007, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: USP, 2007. p. 1-13.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BOTELHO, M. M. **Manual de controle interno**: um enfoque na administração pública municipal. Curitiba: Juruá, 2006.

BRANDÃO, S. P. **Impacto do controle interno no controle externo**: pesquisa exploratória. 2012. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Instituto Superior de Contabilidade e Administração, Universidade de Aveiro, Aveiro, 2012.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1998.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Controle social**: orientações aos cidadãos

para participação na gestão pública e exercício do controle social. Brasília, DF: CGU, 2012. Disponível em: <https://bit.ly/2NUilOX>. Acesso em: 15 mar. 2018.

CAGGIANO, P. C.; FIGUEIREDO, S. **Controladoria**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CARVALHO, M. F. **Uma contribuição ao estudo da controladoria em instituições financeiras organizadas sob a forma de banco múltiplo**. 1995. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.

CASTELO NETO, J. M. **Controladoria Como instrumento de otimização dos recursos públicos municipais**. 2009. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2009.

CORREIA, M. V. C. **Controle social**. Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <https://bit.ly/2TOvxsm>. Acesso em: 9 abr. 2018.

CREPALDI, S. A. Origem, evolução e desenvolvimento da auditoria. **Classe Contábil**, 2006. Disponível em: <https://bit.ly/2TSk2QH>. Acesso em: 15 mar. 2019.

CRUZ, F.; GLOCK, J. O. **Controle interno nos municípios**. São Paulo: Atlas, 2006.

CUNHA, I. L. Controle interno: o guardião da transparência. **Atricon**, 23 ago. 2012. Disponível em: <https://bit.ly/2Gwlws5>. Acesso em: 6 jan. 2020.

FARIAS, C. G. B. **A controladoria no contexto do sistema de gestão econômica (Gecon)**: uma abordagem para instituições financeiras. 1998. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1998.

FERREIRA, J. O. L.; LIMA, S. M. M. *Accountability* governamental: uma proposta de avaliação do cumprimento de promessas e planos de governo. *In*:

CONVENÇÃO DOS CONTABILISTAS DE PERNAMBUCO, 7., 2006, Recife. **Anais** [...]. Recife: [s. n.], 2006.

FIGUEIREDO, S. M. Contabilidade e a gestão empresarial. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, DF, v. 24, n. 93, p. 20-34, 1995.

GATTRINGER, J. L. **O controle interno na administração pública**: um estudo nos municípios catarinenses. 2016. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade do Vale do Itajaí, Biguaçu, 2016.

GOMES, J. S.; SALAS, J. M. A. **Controle de gestão**: uma abordagem contextual e organizacional. São Paulo: Atlas, 1997.

GUERREIRO, R. **Modelo conceitual de sistema de informação da gestão econômica**: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade. 1989. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. **Coso**: controle interno: estrutura integrada. São Paulo: IIA, 2013. Disponível em: <https://bit.ly/30NqauY>. Acesso em: 27 nov. 2019.

KLUVERS, R. Accountability for performance in local government. **Australian Journal of Public Administration**, Hoboken, v. 62, n. 1, p. 57-69, 2003.

MELO, M. **O controle externo na América latina**. São Paulo: iFHC, 2008. Disponível em: <https://bit.ly/2TRIMbB>. Acesso em: 28 fev. 2018.

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

MOURA, V. M.; BEUREN I. M. O suporte informacional da Controladoria para o processo decisório da distribuição física de produto. **Contabilidade & Finanças**, São Paulo, n. 31, p. 45-65, 2003.

NOTA 10 em transparência: Ceará recebe nota máxima na Escala Brasil Transparente. **Governo do Estado do Ceará**, Fortaleza, 11 maio 2017. Disponível em: <https://bit.ly/2U2Bxh1>. Acesso em: 24 jan. 2020.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JUNIOR, J. H.; SILVA, C. A. S. **Controladoria estratégica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PALAZZO, J.; CARVALHO, L. F.; RESENDE NETO, A.; FALLEIROS, A. E. S.; LEMES, S. O papel da Controladoria no processo de gestão em empresas de grande porte da cidade de Uberlândia. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 4., 2007, Resende. **Anais [...]**. Resende: Seget, 2007. p. 1-15. Disponível em: <https://bit.ly/36lf01t>. Acesso em: 8 jan. 2018.

PEREIRA, J. M. **Curso de administração pública**: foco nas instituições e ações governamentais. São Paulo: Atlas, 2008.

QUEIROZ, M. A. S.; PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V.; GOMES, A. O.; RODRIGUES, M. D. N. Controle interno e controladoria na administração pública: estudo nas universidades federais brasileiras. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais [...]**. [S. l.: s. n.], 2012. p. 1-15. Disponível em: <https://bit.ly/2NVSk1r>. Acesso em: 27 dez. 2019.

QUIRK, B. Accountable to everyone: postmodern pressures on public managers. **Public Administration**, Hoboken, v. 75, n. 3, p. 569-586, 1997.

SILVA, C. R. M. **Portal da Transparência do estado do Ceará**: estudo sobre sua criação, implantação e aplicação como instrumento de controle social. 2014. Dissertação (Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas) – Universidade Estadual do Ceará, Fortaleza, 2014.

TCU – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **História do TCU**: linha do tempo. Brasília, DF, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/2GmznRC>. Acesso em: 12 mar. 2018.

TERRANOVA, N. S. Curso Coso ERM 2017. **Naskas Finanças**, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/2sTYGAp>. Acesso em: 27 nov. 2019.