



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

**MARIA EDUARDA LIMA DA SILVA**

**UMA ANÁLISE DA ESTRUTURA DA CONTROLADORIA DE MUNICÍPIOS COM  
MAIS DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DE SÃO PAULO NAS  
MESORREGIÕES DE ITAPETINGA, METROPOLITANA PAULISTA, LITORAL SUL  
PAULISTA, A PARTIR DOS SEUS RESPECTIVOS SITES E PORTAIS DE  
TRANSPARÊNCIA**

Recife

2025

**MARIA EDUARDA LIMA DA SILVA**

**UMA ANÁLISE DA ESTRUTURA DA CONTROLADORIA DE MUNICÍPIOS COM  
MAIS DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DE SÃO PAULO NAS  
MESORREGIÕES DE ITAPETINGA, METROPOLITANA PAULISTA, LITORAL SUL  
PAULISTA, A PARTIR DOS SEUS RESPECTIVOS SITES E PORTAIS DE  
TRANSPARÊNCIA**

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):** Prof. Dr. Jeronymo José Libonati

Recife

2025

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

da Silva, Maria Eduarda Lima.

Uma análise da estrutura da controladoria de municípios com mais de 50 mil habitantes do estado de São Paulo nas mesorregiões de Itapetinga, Metropolitana Paulista, Litoral Sul Paulista, a partir dos seus respectivos sites e portais da transparência / Maria Eduarda Lima da Silva. - Recife, 2025.  
76, tab.

Orientador(a): Jeronymo José Libonati

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

Inclui referências, anexos.

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

500 CDD (22.ed.)

## **FOLHA DE APROVAÇÃO**

MARIA EDUARDA LIMA DA SILVA

### **UMA ANÁLISE DA ESTRUTURA DA CONTROLADORIA DE MUNICÍPIOS COM MAIS DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DE SÃO PAULO NAS MESORREGIÕES DE ITAPETINGA, METROPOLITANA PAULISTA, LITORAL SUL PAULISTA, A PARTIR DOS SEUS RESPECTIVOS SITES E PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao Curso de Ciências  
Contábeis da Universidade Federal  
de Pernambuco – UFPE, como  
requisito parcial para obtenção do  
grau de Bacharel em Ciências  
Contábeis. Aprovado em 13 de  
Agosto de 2025.

### **BANCA EXAMINADORA**

---

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

---

Prof.(a). Prof.Daniel José Cardoso Silva  
Universidade Federal de Pernambuco

---

Prof.(a). Prof. Dr. Raimundo Nonato Rodrigues

Universidade Federal de Pernambuco

## **DEDICATÓRIA**

Dedico este trabalho à Santíssima Trindade, ao Pai, ao Filho e ao Espírito Santo que, em Sua infinita bondade, me sustentaram com força, sabedoria e coragem para enfrentar o Enem e seguir firme no sonho de estudar em uma das universidades mais renomadas do mundo. Foi Deus quem colocou em meu coração a fé que me move, mesmo diante dos desafios mais difíceis.

Com todo o amor da minha alma, dedico também à minha Mãezinha do Céu, Maria Santíssima, a mais doce das mães. Foi ela quem me deu colo nos momentos de dor, me consolou quando as lágrimas caíam em silêncio, e me envolveu com sua ternura quando meu coração já não sabia mais onde encontrar paz.

Sei que, para chegar ao Filho, é preciso passar pela Mãe. Nada do que sou e conquistei passou sem antes ser tocado por suas mãos. Tudo o que tenho, tudo o que sou, eu consagro a ela, mãe do meu Senhor, Rainha da minha vida. Em cada súplica, Maria intercedeu por mim, levando meus pedidos ao coração misericordioso de Jesus.

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar gostaria de agradecer a Deus por ter me dado forças para continuar estudando para conseguir realizar meu sonho de entrar em uma universidade pública e ter conseguido chegar a esta etapa final de conclusão de curso.

Adiante não posso deixar de agradecer a toda a minha família em específico minha mãe Juliana Cristina Berto da Silva e minha avó Antonieta Berto da Silva e que, com todo apoio, carinho e cuidado, sempre estiveram dispostos a proporcionar o melhor para mim e estão felizes a cada conquista realizada e as que ainda estão por vir.

Aos meus amigos da faculdade Diane Gomes da Silva, Antonio Carlos Felix, Mayara Alves de Andrade, Maryanne Dias, Bruna Barbosa, Leticia Queiroz, Gabriel Dias, Lauderlando Edmundo, Vinicius, Bruna Leandro e Maria Heloisa foram a minha base para seguir firme com a graduação em meio a alegria, choros e frustrações estiveram ali como fortaleza.

Aos professores que me acompanharam ao longo do curso e contribuíram para o meu crescimento intelectual, em especial, Jose Maria, Hellen Bomfim, Verônica cunha de soute maior, Lavoisiene e Jeronymo Libonati, em que eu tive o prazer de ser sua aluna. Obrigada a todos que estiveram comigo durante essa trajetória.

## RESUMO

Este trabalho tem como objetivo analisar a estrutura da Controladoria nos municípios do estado de São Paulo, com foco nas mesorregiões de Itapetininga, Metropolitana Paulista e Litoral Sul Paulista. A pesquisa concentra-se em municípios com população superior a 50 mil habitantes, totalizando 43 prefeituras. A Controladoria, enquanto instrumento de apoio técnico e estratégico à administração pública, desempenha papel essencial na organização, planejamento, controle e integração das ações governamentais. Quando bem estruturada, ela contribui para uma gestão pública mais eficiente, transparente e voltada ao interesse coletivo. Para avaliar como os municípios vêm estruturando suas controladorias, adotou-se uma metodologia baseada em pesquisa documental, por meio da análise dos sites oficiais das prefeituras e dos respectivos portais da transparência. Apesar de limitações encontradas, como páginas com erro, dados desatualizados ou de difícil localização, foi possível levantar informações relevantes sobre a existência e o funcionamento das controladorias municipais. A análise permitiu identificar diferentes formas de estrutura organizacional, que variam entre órgãos dos municípios com maior autonomia administrativa, como aqueles com status de secretaria, e setores diretamente subordinados ao chefe do Executivo. Além disso, pode-se observar a presença ou ausência de elementos como missão institucional definida, organograma próprio e grau de vinculação hierárquica. Os resultados evidenciam a heterogeneidade na aplicação das práticas de controladoria entre os municípios, refletindo a necessidade de maior uniformização e fortalecimento institucional para que as controladorias cumpram adequadamente seu papel. Conclui-se que, embora existam avanços na estruturação da Controladoria em alguns municípios, muitos ainda enfrentam desafios significativos quanto à organização formal, à transparência ativa e à efetividade do controle interno, o que impacta diretamente na qualidade da gestão pública local. Entre os principais achados da pesquisa, destaca-se que 81% dos municípios analisados possuem algum tipo de setor formal de controladoria. No entanto, apenas 40% apresentam autonomia administrativa claramente definida. Em cerca de 70% das cidades, a controladoria está vinculada diretamente ao gabinete do prefeito, o que pode favorecer sua atuação, desde que acompanhada de



independência funcional. Apesar disso, somente duas cidades (4,65%) exercem plenamente as cinco macrofunções previstas pela literatura especializada, enquanto 17 municípios (39,53%) não desenvolvem mais do que três dessas funções. Além disso, menos da metade das prefeituras disponibiliza informações claras sobre a estrutura da controladoria em seus sites, como organograma institucional ou o nome e a formação do responsável pela área. Esses dados reforçam a necessidade de aprimoramento da estrutura e da visibilidade institucional das controladorias municipais, a fim de garantir um controle interno mais eficaz e transparente.

**Palavras-chave:** Controladoria-Municipais. Transparência. Funções de Controladoria, Macrofunções de Controladoria.

## **ABSTRACT**

This study aims to analyze the structure of the Comptroller's Office in municipalities in the state of São Paulo, focusing on the mesoregions of Itapetininga, Metropolitan São Paulo, and Litoral Sul São Paulo. The research focuses on municipalities with populations over 50,000, totaling 43 municipalities. The Comptroller's Office, as an instrument of technical and strategic support for public administration, plays an essential role in the organization, planning, control, and integration of government actions. When well-structured, it contributes to more efficient, transparent, and collectively-focused public management. To assess how municipalities have structured their comptroller's offices, a methodology based on documentary research was adopted, through the analysis of official municipal websites and their respective transparency portals. Despite limitations, such as pages with errors and outdated or difficult-to-find data, it was possible to gather relevant information about the existence and functioning of municipal comptroller's offices. The analysis allowed us to identify different organizational structures, which vary between municipal bodies with greater administrative autonomy, such as those with secretariat status, and sectors directly reporting to the Chief Executive. Furthermore, the presence or absence of elements such as a defined institutional mission, a specific organizational chart, and the degree of hierarchical ties can be observed. The results highlight the heterogeneity in the application of comptroller practices across municipalities, reflecting the need for greater standardization and institutional strengthening so that comptroller offices can adequately fulfill their role. The conclusion is that, although progress has been made in structuring the Comptroller's Office in some municipalities, many still face significant challenges regarding formal organization, active transparency, and the effectiveness of internal control, which directly impacts the quality of local public management. Among the main findings of the research, it is worth noting that 81% of the municipalities analyzed have some type of formal comptroller department. However, only 40% have clearly defined administrative autonomy. In approximately 70% of cities, the comptroller's office is directly linked to the mayor's office, which can favor its performance, provided it is accompanied by functional independence. Despite this, only two cities (4.65%) fully perform the five macro-functions outlined in the specialized literature, while 17 municipalities (39.53%) perform no more than

three of these functions. Furthermore, less than half of city halls provide clear information about the structure of the comptroller's office on their websites, such as an organizational chart or the name and qualifications of the person responsible for the area. These data reinforce the need to improve the structure and institutional visibility of municipal comptroller's offices to ensure more effective and transparent internal control.

**Keywords:** Controller's Offices. Municipalities. Transparency. Controlling Functions. Controllership Macrofunctions.

## LISTA DE TABELAS

|                                                                          |       |
|--------------------------------------------------------------------------|-------|
| Tabela 1 – Macrofunções da Controladoria governamental.....              | 25    |
| Tabela 2 – Classificação para as funções de controladoria .....          | 28    |
| Tabela 3 – Municípios analisado da mesorregião Metropolitana de SP ..... | 30-32 |
| Tabela 4 – Municípios analisados da mesorregião de Itapetinga... ..      | 32    |
| Tabela 5 – Municípios analisados da mesorregião do Litoral Sul. ....     | 32    |

## LISTA DE QUADROS

|                                                                     |       |
|---------------------------------------------------------------------|-------|
| Quadro 1 – Denominação da Controladoria...                          | 33-35 |
| Quadro 2 – Organograma da Controladoria.....                        | 37    |
| Quadro 3 –Macrofunções da Controladoria.....                        | 40    |
| Quadro 4 – Funções da Controladoria.....                            | 43    |
| Quadro 5 – Missão da Controladoria.....                             | 46    |
| Quadro 6 – Distribuição dos municípios segundo as macrofunções..... | 52    |
| Quadro 7– Distribuição dos municípios segundo as funções.....       | 60    |

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

|      |                                                 |
|------|-------------------------------------------------|
| CCSA | Centro de Ciências Sociais Aplicadas            |
| IBGE | Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística |
| PIB  | Produto Interno Bruto                           |
| SP   | São Paulo                                       |
| UFPE | Universidade Federal de Pernambuco              |
| UF   | Unidade Federativa                              |

## SUMÁRIO

|                                                  |           |
|--------------------------------------------------|-----------|
| <b>1. INTRODUÇÃO</b>                             | <b>8</b>  |
| 1.1. PROBLEMA DE PESQUISA                        | 9         |
| 1.2. JUSTIFICATIVA                               | 13        |
| 1.3. OBJETIVOS                                   | 14        |
| 1.3.1 OBJETIVO Geral                             | 14        |
| 1.3.2 Objetivos Específicos                      | 14        |
| <b>2. REFERENCIAL TEÓRICO</b>                    | <b>15</b> |
| 2.1 ORIGEM E CONCEITO DA CONTABILIDADE           | 15        |
| 2.2 RELAÇÃO CONTROLADORIA E CONTABILIDADE        | 16        |
| 2.3 ORIGEM E CONCEITO DA CONTROLADORIA           | 17        |
| 2.4 CAMPO DE ATUAÇÃO DA CONTROLADORIA            | 19        |
| 2.4.1 CONTROLADORIA E ATUAÇÃO INTERNA            | 19        |
| 2.4.2 CONTROLADORIA PÚBLICA                      | 21        |
| 2.4.3 CONTROLADORIA MUNICIPAL                    | 23        |
| 2.5 FUNÇÕES E MACROFUNÇÕES DA CONTROLADORIA      | 24        |
| 2.6 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA                     | 26        |
| <b>3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b>            | <b>29</b> |
| <b>4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS</b> | <b>35</b> |
| <b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>                   | <b>71</b> |
| <b>6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>             | <b>73</b> |

## 1. INTRODUÇÃO

O Estado de São Paulo, além de ser o mais populoso do Brasil, representa uma das principais forças econômicas do país, com Produto Interno Bruto (PIB) superior a R\$800 bilhões, conforme dados do IBGE(2023). Essa expressiva relevância econômica e administrativa justifica a análise da qualidade da gestão pública local, especialmente no que se refere à transparência, ao controle interno e à boa governança.

Inseridas nesse contexto, as controladorias municipais desempenham papel estratégico no acompanhamento, fiscalização e garantia da integridade administrativa. Este trabalho tem como objetivo analisar a estrutura das controladorias em municípios com mais de 50 mil habitantes, localizados nas mesorregiões de Itapetininga, da Grande São Paulo e do Litoral Sul Paulista, regiões que se destacam pela diversidade social, econômica e política.

A metodologia adotada foi a pesquisa documental, com análise dos sites oficiais das prefeituras e dos portais da transparência, para verificar a existência, o posicionamento e as funções exercidas pelas controladorias, como auditoria, ouvidoria, avaliação, correção e promoção da transparência. A fundamentação teórica foi composta por autores como Libonati (2022), Borinelli (2006) e Bliacheriene et al. (2019), que discutem a atuação ideal da Controladoria Pública.

Os dados coletados evidenciam diferentes níveis de estruturação institucional entre os municípios observados, com destaque para boas práticas em algumas localidades, mas também com a constatação de lacunas importantes quanto à formalização, à clareza das atribuições e à acessibilidade das informações.

Conclui-se que, apesar de avanços em certos municípios, ainda há desafios consideráveis no fortalecimento das controladorias, o que compromete a efetividade do controle interno e o grau de transparência da gestão pública. Ao promover uma análise comparativa entre teoria e prática, este estudo busca contribuir com o aprimoramento da administração pública local, estimulando uma gestão mais organizada, transparente e comprometida com os princípios democráticos



## 1.1. PROBLEMA DE PESQUISA

Com o passar do tempo, a Controladoria tem se tornado cada vez mais relevante na busca por mais transparência e responsabilidade na administração pública. No entanto, mesmo com esse avanço, ainda é possível perceber que muitas prefeituras brasileiras, inclusive no estado de São Paulo, que é o mais populoso e economicamente forte do país, vêm enfrentando dificuldades reais para colocar em prática um controle interno eficaz e estruturado (LIBONATI, 2022; SLONSKI, 2005, Pereira et al.2023

A Controladoria, que deveria ser o coração desse processo, tem a missão de fiscalizar, avaliar a gestão, prevenir irregularidades e garantir a integridade na condução dos recursos públicos (BORINELLI, 2006). Porém, na realidade, sua atuação ainda está longe do ideal em muitos lugares (LIBONATI, 2022; BLIACHERIENE et al., 2019; LIMA, 2021, Pereira et al.2023

Os resultados desta pesquisa evidenciam a existência ou falta de transparência na informação, falta de informação e de reconhecimento da importância da área. Muitas vezes como apontam Bliacheriene et al. (2019), a Controladoria é vista apenas como mais um setor burocrático, ligado à apenas às exigências formais, quando, na verdade, ela deveria ser encarada como uma ferramenta estratégica para melhorar a gestão e construir uma administração mais ética e eficiente.

Outro ponto preocupante é que a população ainda possui pouco acesso às informações públicas de acordo com uma pesquisa realizada pelo Instituto Palavras Abertas(2021). Mesmo com leis importantes, como a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011),a qual constitui uma garantia jurídica e moral constando tanto na Constituição Federal quanto na Declaração Universal dos Direitos Humanos ,a participação dos cidadãos depende de uma sociedade civil organizada, bastante atuante e vigilante, capaz de pressionar por meio de políticas públicas eficientes e pelo cumprimento da legislação vigente.

De acordo com uma pesquisa divulgada pelo Jusbrasil (2022), em parceria com uma Organização Não Governamental, muitas prefeituras brasileiras mantêm portais que se assemelham mais a “portais de aparência” do que, de fato, a portais de transparência. Isso se deve ao fato de que diversos municípios ainda não disponibilizam seus dados de maneira clara, atualizada e acessível à população. Tal cenário compromete a participação social na fiscalização e na compreensão dos atos da administração pública, tornando a Controladoria um órgão isolado, com pouca integração com a sociedade e, por vezes, até mesmo com outras áreas da própria prefeitura. Nesse sentido, Bernardes e Santos (2020, p. 60) destacam que “a baixa efetividade dos mecanismos de transparência ativa compromete a função da controladoria como elo entre governo e sociedade”.

A Controladoria pública exerce um papel estratégico no âmbito da administração municipal, atuando como um instrumento relevante para assegurar a correta aplicação dos recursos públicos. Sua estrutura é composta por diversas macrofunções, como auditoria interna, correição, ouvidoria, transparência pública e controle interno, que atuam de forma integrada para garantir a legalidade, economicidade e eficiência das ações governamentais. Segundo Souza et al. (2010), a Controladoria governamental é responsável por comandar o sistema de controle interno, contabilidade e auditoria, buscando garantir resultados eficazes e sustentáveis na gestão pública.

Essa área contribui diretamente para a aplicação eficiente, eficaz e efetiva dos recursos públicos, ao fornecer informações que subsidiam a tomada de decisões e ao promover a avaliação contínua do desempenho das políticas públicas. De acordo com Chiavenato (2014), a administração eficiente é aquela que utiliza os recursos disponíveis de maneira racional para atingir os objetivos propostos, o que reforça a importância da Controladoria como órgão de apoio à gestão estratégica.

Por outro lado, a ausência ou fragilidade da Controladoria pode comprometer seriamente o atendimento às necessidades da população. A falta de um sistema estruturado de controle interno dificulta a detecção de falhas, desperdícios e desvios, além de impedir uma avaliação adequada dos resultados alcançados pelas políticas públicas. Conforme Oliveira (2013), o controle interno é essencial para o alcance dos

objetivos organizacionais, sendo ineficaz qualquer planejamento que não esteja acompanhado de um sistema eficiente de monitoramento e correção.

Nesse contexto, é evidente que a Controladoria não apenas fortalece a governança pública, mas também atua como elo entre o planejamento governamental e a efetiva entrega de serviços públicos de qualidade à população. Sua inexistência ou funcionamento precário compromete a transparência, a prestação de contas e, sobretudo, o cumprimento dos objetivos das políticas públicas, resultando no não atendimento das reais demandas sociais.

Diante dessa realidade, esta pesquisa procura entender melhor como as controladorias municipais estão organizadas e funcionando nas prefeituras paulistas com mais de 50 mil habitantes. A proposta é analisar se essas estruturas, previstas nos normativos municipais, cumprem as funções e macrofunções esperadas e de que forma podem impactar na transparência das informações prestadas à sociedade e na contribuição da gestão pública. A pesquisa visa analisar e entender qual é a estrutura (macrofunções, funções, missão, perfil do controlador, entre outros aspectos) das controladorias dos municípios localizados nas mesorregiões do estado de São Paulo.

Com isso, a intenção é dar visibilidade a um tema que, muitas vezes, passa despercebido: a fragilidade das controladorias municipais e o impacto que isso pode ter na qualidade da gestão pública. Quando esses órgãos não funcionam bem, toda a administração pode sair prejudicada, além disso no fim das contas, quem mais sente os efeitos disso é a própria população.

Durante a realização desta pesquisa, uma questão central guiou toda a análise: como estão estruturadas as controladorias dos municípios paulistas com população superior a 50 mil habitantes? Para buscar essa resposta, foi necessário olhar para além da existência formal desses órgãos e investigar, com base em sites oficiais e portais da transparência, como essas estruturas funcionam de fato. Em seguida, os resultados encontrados foram comparados com os conceitos e parâmetros defendidos por estudiosos da área de controladoria pública.

De modo geral, constatou-se que boa parte dos municípios analisados possui algum setor responsável pelo controle interno, muitas vezes com a nomenclatura de

Controladoria-Geral do Município ou Secretaria de Transparência e Controle Interno. Na maioria dos casos, essas unidades estão diretamente ligadas ao gabinete do prefeito, o que, segundo autores como Libonati (2022), pode favorecer uma atuação mais autônoma e estratégica. No entanto, nem sempre essa posição no organograma se traduz em efetividade prática.

Em cidades maiores, como a capital São Paulo, observa-se uma estrutura mais consolidada, com ações voltadas para todas as funções que a literatura especializada recomenda — como auditoria, ouvidoria, correição, transparência e avaliação de desempenho. Já em municípios de porte médio, é comum que a controladoria exista apenas no papel ou que atue de forma limitada, muitas vezes focada apenas em auditoria e prestação de contas formais.

Outro aspecto que chama atenção é o tipo de atuação da controladoria. A maior parte está estruturada como órgão de linha — ou seja, com responsabilidades de execução direta. Isso pode ser um ponto positivo, desde que haja equipe técnica capacitada, recursos suficientes e independência para agir. Entretanto, em muitos casos, percebe-se a ausência de estrutura adequada para cumprir com todas as demandas que envolvem o controle interno moderno.

Também é importante destacar que, mesmo quando a controladoria está presente, a divulgação das informações sobre seu funcionamento ainda é falha em muitos municípios. Há portais que não informam de forma clara quem é o responsável pelo setor, quais são suas funções, relatórios ou metas de desempenho. Isso enfraquece o papel da controladoria como ferramenta de transparência e aproximação com o cidadão.

Além disso, há variações significativas na formação dos profissionais responsáveis pelas controladorias. Enquanto algumas cidades contam com gestores formados em áreas diretamente ligadas à administração pública, como contabilidade, direito ou economia, outras sequer informam quem ocupa esse cargo o que revela fragilidades também na comunicação institucional.

Ao comparar esse cenário com o que a literatura aponta como ideal, fica evidente que ainda há muito a evoluir. A presença física de uma controladoria não garante, por si só, um controle interno eficaz. É preciso investir na qualificação das

equipes, dar autonomia real às unidades e, acima de tudo, promover uma cultura de controle, ética e responsabilidade dentro da administração pública.

## **1.2. JUSTIFICATIVA**

Analisar como funcionam as controladorias municipais nas cidades que são foco de pesquisa mostra-se essencial, principalmente por conta do papel estratégico que esses órgãos exercem no dia a dia da administração pública. São eles que ajudam a garantir mais transparência, controle interno, eficiência na gestão e combate à corrupção (BORINELLI, 2006; LIBONATI, 2022; SLONSKI, 2005). A própria Constituição Federal de 1988, junto com leis importantes como a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) e a Lei do Usuário (nº 13.460/2017), que trata dos direitos dos cidadãos ao usar serviços públicos, deixa claro que os municípios têm a responsabilidade de fiscalizar bem e garantir uma gestão correta e transparente.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, por exemplo, exige que estados e municípios tenham mecanismos eficazes de controle interno para garantir que os recursos públicos sejam usados com responsabilidade e que as metas fiscais sejam cumpridas. E, quanto maior o município, maior também é a complexidade da gestão, o que reforça a necessidade de uma Controladoria forte, estruturada, com autonomia e equipe técnica capacitada para agir tanto de forma preventiva quanto corretiva.

Entender como as controladorias municipais estão organizadas e o que de fato realizam no dia a dia vai muito além de simplesmente verificar se estão seguindo o que a lei determina. Essa análise ajuda a enxergar onde o trabalho está sendo bem feito, onde existem dificuldades e o que ainda pode ser aprimorado. É justamente esse o propósito desta pesquisa: olhar com atenção para esses municípios, identificar suas fragilidades e lacunas diante de uma análise documental das leis, previsões das funções e macrofunções que cabe à controladoria pois estão previstas nas legislações municipais.

Ademais, os resultados obtidos poderão servir de subsídio para que estruturas de controladoria mais desenvolvidas sejam utilizadas como referência (benchmarking) por aquelas que se encontram em estágio menos consolidado,

contribuindo assim para o fortalecimento institucional e a melhoria contínua da gestão pública municipal.

### **1.3. OBJETIVOS**

#### **1.3.1 OBJETIVO GERAL**

O objetivo geral da pesquisa é analisar a estrutura e o funcionamento das controladorias municipais das mesorregiões Metropolitana de São Paulo, Itapetininga e Litoral Sul Paulista, em municípios com população superior a 50 mil habitantes, com base nas informações disponíveis nos sites institucionais e nos portais de transparência. Busca-se verificar se essas estruturas cumprem adequadamente as atribuições previstas na legislação e na literatura especializada, avaliando sua adequação funcional e sua contribuição para a efetividade da gestão pública.

#### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

A partir do objetivo geral, é possível formular os seguintes objetivos específicos.

- 1) Analisar a estrutura das controladorias: Examinar como são estruturadas as controladorias nos municípios escolhidos, observando seus órgãos, departamentos, equipes e como se dá a hierarquia entre eles.
- 2) Identificar as funções previstas nas legislações: Levantar e organizar as principais atividades e responsabilidades atribuídas a essas unidades, com base nas leis municipais, documentos oficiais e informações disponíveis nos portais de transparência.
- 3) Avaliar a adequação da estrutura: Avaliar, comparativamente a literatura, se a forma como as controladorias estão previstas contribui para as boas práticas da gestão pública, analisando as características dos municípios.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

Para que os objetivos deste estudo sejam plenamente compreendidos, torna-se necessário abordar inicialmente os conceitos fundamentais de contabilidade e de controladoria. Assim, foi realizada uma análise sobre a origem de ambas as áreas, destacando a forma como se relacionam entre si. Além disso, foram examinados os diferentes tipos de controladoria, bem como suas funções específicas e macrofunções, com foco especial em sua aplicação na administração pública, particularmente no contexto municipal.

### **2.1 ORIGEM E CONCEITO DA CONTABILIDADE**

A contabilidade é uma ciência social aplicada que surgiu da necessidade de registrar, controlar e interpretar os fenômenos patrimoniais das entidades. Sua origem remonta às civilizações antigas, como os egípcios, que já utilizavam métodos rudimentares de controle contábil para gerenciar recursos durante a construção das pirâmides e a distribuição de alimentos (CHAMPOLLION, apud HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2016).

Segundo Hatfield, a contabilidade pode ser compreendida como “o processo de identificar, medir e comunicar informações econômicas, a fim de permitir decisões informadas por aqueles que utilizam essas informações” (HATFIELD, apud RIBEIRO, 2013). Essa definição ressalta o caráter instrumental da contabilidade, voltado ao fornecimento de informações úteis à tomada de decisões.

Ribeiro (2013) complementa ao definir a contabilidade como um sistema de informação que organiza e coordena os patrimônios de pessoas físicas e jurídicas, sendo essencial para a mensuração e controle dos recursos. Para que seus objetivos sejam alcançados, é necessário manter um sistema eficiente de registros, garantindo a fidedignidade e relevância das informações produzidas.

No contexto histórico, o método das partidas dobradas, sistematizado por Luca Pacioli em sua obra *Summa de Arithmetica*, representou um marco na evolução da contabilidade. Esse método estabeleceu a lógica de que para cada débito há um crédito correspondente, comparando esse sistema a uma balança: "A partida dobrada é como uma balança: para cada débito, há um crédito correspondente" (PACIOLI, 1494). Documentos históricos mostram registros de uso desse método já no século XIV, em cidades como Gênova e Florença.

Hendriksen e Van Breda (2016) afirmam que, embora não exista um criador único da contabilidade, o desenvolvimento da disciplina se intensificou entre os séculos XIII e XVI, com o surgimento de registros contábeis mais estruturados nas práticas comerciais do norte da Itália.

Por tanto a origem da contabilidade se perde no tempo, mas suas raízes podem ser encontradas nas primeiras civilizações. A necessidade de controlar bens, registrar transações e tomar decisões informadas impulsionou o desenvolvimento da contabilidade ao longo dos séculos. A evolução da contabilidade está intrinsecamente ligada à evolução da sociedade, da economia e da tecnologia.

## **2.2 RELAÇÃO CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**

A contabilidade e a controladoria possuem uma relação estreita e complementar, sendo a primeira a base informacional da segunda. Embora distintas em suas funções, ambas compartilham o objetivo de fornecer subsídios para a tomada de decisão e para o controle das atividades organizacionais, especialmente no contexto da gestão pública.

De acordo com Hansen e Mowen (2001), "a controladoria é o processo de integração das atividades de planejamento, controle e informação para auxiliar a organização a alcançar seus objetivos estratégicos". Essa definição evidencia a natureza sistêmica da controladoria, que se apoia em dados contábeis para gerar análises e relatórios gerenciais mais aprofundados.



Catelli (2001) considera a controladoria uma evolução natural da contabilidade, cuja área de atuação compreende as organizações econômicas enquanto sistemas abertos. Embora não se trate de uma progressão linear, a controladoria amplia e reorganiza os conceitos contábeis, tornando-os aplicáveis a processos de gestão mais estratégicos.

Siegel e Kulesza (1996) reforçam esse papel ao afirmar que “a controladoria tem se especializado no apoio à decisão, garimpando a informação e transformando-a de tal forma que auxilie e facilite a tomada de decisão das demais áreas”. Nesse sentido, a controladoria agrega valor à informação contábil ao contextualizá-la e adaptá-la às demandas dos gestores, promovendo decisões mais assertivas.

Enquanto a contabilidade se concentra no registro, mensuração e demonstração das transações econômicas e patrimoniais, a controladoria atua de forma analítica e interpretativa, transformando dados históricos em conhecimento útil para o planejamento, o monitoramento e a avaliação do desempenho organizacional. Essa transformação exige não apenas domínio técnico, mas também visão estratégica e multidisciplinar.

Portanto, a controladoria depende da contabilidade como fonte primária de dados, mas vai além dela ao interpretar e aplicar essas informações na gestão estratégica. A contabilidade, por sua vez, torna-se mais eficaz quando integrada a uma estrutura de controladoria que potencializa seu uso para fins de controle, governança e transparência.

## **2.3 ORIGEM E CONCEITO DA CONTROLADORIA**

A controladoria surgiu da necessidade das organizações melhorarem seus processos de gestão por meio de informações mais estruturadas e úteis para a tomada de decisões. Com o passar do tempo, essa área foi se estruturando e passou a ter papel estratégico, tanto no setor privado quanto no setor público.

Segundo Vatter (1950), a controladoria está relacionada à forma como os gestores interagem com as informações para melhorar o desempenho da

organização. O autor destaca a importância do controller como alguém que contribui com informações relevantes para auxiliar nas decisões gerenciais.

A controladoria pode ser entendida como um processo contínuo que envolve a identificação de problemas, a busca por alternativas, a seleção de soluções, a avaliação dos resultados obtidos e o fornecimento de feedback à gestão, de modo a apoiar o processo decisório e garantir o alcance dos objetivos organizacionais" (PADOVEZE, 2010; CATELLI, 2001) Para Tung (1993), a controladoria é responsável pela organização e integridade dos registros contábeis, além de apresentar informações econômicas e financeiras de forma clara. Ela analisa os dados contábeis, interpreta os indicadores e reporta essas informações à administração para apoiar o processo decisório.

Autores como Horngren, Foster e Datar (2000) também reforçam esse papel, ao afirmarem que a controladoria funciona como um sistema de informações que ajuda os gestores a planejar o futuro e controlar as atividades atuais. De forma complementar, Iudícibus (2000) define a controladoria como um sistema de informação gerencial que apoia os gestores em todos os níveis organizacionais, com foco tanto nas decisões operacionais quanto nas estratégicas.

Hansen e Mowen (2001) introduzem o conceito de controladoria estratégica, que integra planejamento, controle e informação, com o objetivo de alinhar a atuação da organização às suas metas de longo prazo.

No Brasil, Slomski (2005) explica que, apesar de ser uma área antiga, o conceito de controladoria ainda é difícil de definir com exatidão. Para ele, a controladoria representa a busca constante por melhores resultados em qualquer tipo de organização, pública ou privada.

Por fim, Borinelli (2006) e Oliveira (1998) apontam que a controladoria no Brasil ainda precisa de maior sistematização teórica. Oliveira (1998, p. 19) destaca que uma controladoria eficiente deve ser capaz de organizar e apresentar informações úteis, exercendo influência real nas decisões dos gestores.

Com base nessas contribuições, entende-se que a controladoria é uma área que vai além do controle de números. Ela transforma dados em conhecimento,

auxilia na gestão estratégica e contribui para a transparência e a responsabilidade na administração pública.

## **2.4 CAMPO DE ATUAÇÃO DA CONTROLADORIA**

### **2.4.1 CONTROLADORIA E ATUAÇÃO INTERNA**

A atuação da controladoria no ambiente interno, especialmente no setor público, é um dos principais mecanismos de apoio à boa governança, sendo responsável por garantir a legalidade, a eficiência e a economicidade na aplicação dos recursos públicos. No contexto municipal, ela atua como um sistema integrado de ações e procedimentos que busca prevenir falhas, identificar irregularidades e assegurar que os recursos sejam utilizados de forma responsável e transparente.

De acordo com o SEGET (2015), o controle interno deve ser compreendido como uma ferramenta de gestão que contribui diretamente para a eficiência da administração pública. Entre suas principais funções estão: proteger o patrimônio público, verificar a conformidade das informações contábeis, promover o uso adequado dos recursos e apoiar a tomada de decisão por parte da gestão.

Para que essa atuação seja eficaz, é fundamental que o setor de controladoria interna esteja inserido em uma estrutura organizacional independente e tenha pessoal capacitado. O documento do SEGET destaca que “a existência de uma estrutura adequada, com servidores qualificados e autonomia funcional, é essencial para a efetividade do controle interno” (2015, p. 1).

Entre as atividades realizadas, destacam-se auditorias internas, fiscalização de processos licitatórios, verificação de folhas de pagamento, análise da execução orçamentária e financeira, e a proposição de melhorias. Essas ações têm tanto um caráter corretivo quanto preventivo, ajudando a evitar prejuízos ao erário.

O sistema de controle interno é visto como um recurso essencial no enfrentamento da corrupção, já que promove maior fiscalização e visibilidade das ações da gestão pública. Nesse sentido, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) ressalta sua relevância.

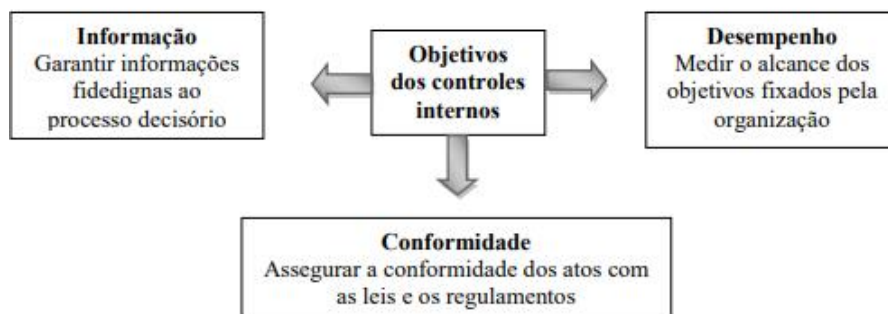
De acordo com Attie (2010), o controle interno envolve tanto a estrutura organizacional quanto o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados

pela instituição, com a finalidade de proteger seus bens, garantir a precisão das informações contábeis, promover a eficiência das operações e assegurar o cumprimento das diretrizes administrativas.

Na mesma linha, Corbari e Macedo (2011) ressaltam que o controle interno está orientado por três objetivos centrais: a confiabilidade das informações geradas, a eficácia no desempenho das atividades e a conformidade com a legislação e normas vigentes.

Corbari e Macedo (2011) também apontam que o controle interno possui três grandes objetivos: confiabilidade da informação, desempenho e conformidade. Eles destacam que o controle deve assegurar a produção de informações confiáveis, o bom desempenho das atividades e o cumprimento das leis e normas aplicáveis.

**Figura 1: Objetivos dos Controles Internos**



Fonte: Corbari e Macedo (2011, p.70).

Complementando essa perspectiva, Attie (1992) ressalta que o controle interno tem a função de produzir informações relevantes para orientar os planos e direcionar a atuação dos gestores, sendo fundamental que todas as decisões passem por esse processo de controle.

Por fim, cabe destacar que a controladoria interna, como área da contabilidade, tem como missão aprimorar continuamente os processos de controle de uma organização. Sua atuação está voltada para a proteção do patrimônio, a confiabilidade das informações, a eficiência das operações e o cumprimento da legislação vigente.

## 2.4.2 CONTROLADORIA PÚBLICA

A busca pela transparência na administração pública tornou-se um dos maiores desafios para o Estado na atualidade.. Em um cenário de crescente cobrança da sociedade por responsabilidade e ética na administração dos recursos públicos, torna-se essencial garantir mecanismos que assegurem o uso eficiente e eficaz desses recursos. É nesse contexto que se insere a importância da contabilidade e da controladoria pública.

A administração pública, enquanto ferramenta de implementação das políticas públicas, requer uma gestão organizada, responsável e alinhada com os princípios da legalidade e da eficiência. A contabilidade pública, nesse sentido, assume a responsabilidade de mensurar, registrar e controlar o patrimônio público, fornecendo as informações necessárias para a tomada de decisões e para a prestação de contas à sociedade.

Complementando esse cenário, a controladoria pública atua como uma aliada estratégica na promoção da boa governança. Ela assegura que os recursos públicos sejam utilizados conforme o planejamento orçamentário, buscando sempre a máxima eficiência e transparência. Diversos autores têm se debruçado sobre o papel da controladoria nesse processo de modernização da gestão pública.

Borinelli (2015), por exemplo, enfatiza a relevância da controladoria pública para o aprimoramento da gestão e o fortalecimento da transparência. Já Antunes (2018) compreende a controladoria como um sistema de informação voltado ao apoio das decisões gerenciais e à otimização de recursos, o que demonstra seu caráter estratégico dentro da estrutura administrativa.

Ao oferecer suporte informacional e estrutural aos gestores, a controladoria gera benefícios que extrapolam os limites do governo, atingindo diretamente a população. Silva (2013) complementa essa perspectiva ao destacar que a controladoria proporciona um padrão organizacional claro, gera qualidade nos processos internos, garante confiabilidade entre os setores, assegura a continuidade

das atividades mesmo em contextos de rotatividade de pessoal, e centraliza o controle em uma estrutura técnica e especializada Além disso, ajuda a garantir que os registros administrativos sejam preservados mesmo diante de possíveis alterações na gestão.

Silva (2015) ainda categoriza as funções da controladoria em quatro grandes áreas:

- Função estratégica: relacionada à definição das diretrizes organizacionais e ao alinhamento das ações com os objetivos governamentais.
- Função tática: voltada ao acompanhamento da execução das atividades, garantindo que os planos traçados sejam devidamente cumpridos.
- Função operacional: ligada ao controle das operações cotidianas, com o intuito de identificar desvios e propor ajustes.
- Função de apoio à decisão: que consiste no fornecimento de informações relevantes para subsidiar as decisões gerenciais.

Arruda (2020), por sua vez, oferece uma visão mais abrangente da controladoria, ao defini-la como uma área de estudo multidisciplinar. Para ele, a controladoria abrange conceitos da economia, patrimônio, finanças, operações e controle de gestão, não sendo, portanto, apenas uma ciência ou uma ferramenta, mas sim um campo vasto de conhecimento aplicado.

Nesse contexto, ganha destaque a figura do controller, profissional responsável por organizar e reportar dados relevantes à administração. Segundo Nakagawa (1995) e Arruda (2020), o controller não é quem decide, mas sim aquele que exerce influência técnica e estratégica, oferecendo informações que induzem os gestores a tomarem decisões lógicas e coerentes com os objetivos institucionais.

Assim, é possível afirmar que a controladoria pública representa um elo essencial entre a contabilidade, a gestão e a cidadania, promovendo o uso responsável dos recursos públicos e fortalecendo a confiança da sociedade nas instituições.

#### 2.4.3 CONTROLADORIA MUNICIPAL

A controladoria municipal é um órgão estratégico da administração pública local, responsável por fiscalizar e acompanhar a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos administrativos. Sua atuação está relacionada à melhoria da gestão pública, à promoção da transparência e ao combate à corrupção nos municípios.

Segundo Oliveira e Santos (2018), “a controladoria municipal configura-se como um mecanismo essencial de apoio à governança pública, contribuindo para a integridade das ações governamentais e para o fortalecimento do controle social”. Seu papel vai além da fiscalização contábil, alcançando também a análise dos processos, a avaliação da eficiência administrativa e o incentivo à transparência pública.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a criação de órgãos de controle interno passou a ser obrigatória para todos os entes da federação. O artigo 74 determina que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário devem manter, de maneira integrada, um sistema de controle interno voltado à avaliação do alcance das metas estabelecidas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do ente público” (BRASIL, 1988). Isso reforça a importância da controladoria no âmbito municipal como instrumento de fiscalização e planejamento.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) também destaca a relevância do controle interno, ao dispor que os sistemas de controle devem apoiar o cumprimento das metas fiscais, a conformidade legal e a legitimidade das ações de gestão, bem como a análise dos resultados obtidos (BRASIL, 2000). Nesse sentido, a controladoria municipal tem como um de seus principais objetivos garantir o equilíbrio fiscal e a boa gestão dos recursos públicos.

De acordo com Silva e Pereira (2020), “a atuação da controladoria no município deve ser pautada em três eixos principais: orientação, prevenção e correção. Esses eixos permitem que o órgão atue de forma proativa na detecção de falhas e na proposição de melhorias nos processos administrativos”. Isso significa que a controladoria não deve ser vista apenas como um órgão punitivo, mas como parceira da gestão pública na busca por eficiência e conformidade.

Além disso, com a Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação), a controladoria passou a ter papel fundamental na garantia da transparência ativa, sendo responsável por organizar e divulgar informações de interesse público nos portais da transparência. Conforme Lima (2021), “a controladoria municipal exerce um papel pedagógico e institucional ao promover a cultura da transparência e da ética na administração pública local”.

Em muitos municípios, a controladoria é responsável também por auditorias internas, avaliação de políticas públicas, elaboração de relatórios de controle e apoio ao controle externo, realizado pelos Tribunais de Contas. Como destaca Machado (2019), “a efetividade da controladoria municipal está diretamente relacionada à sua autonomia técnica, ao seu acesso às informações e à capacitação dos seus servidores”.

## **2.5 FUNÇÕES E MACROFUNÇÕES DA CONTROLADORIA**

A controladoria exerce um papel essencial na administração das organizações, funcionando como um sistema de apoio informacional que fortalece a tomada de decisões e assegura a coerência com os objetivos estratégicos. Para compreender a extensão de sua atuação, é importante explorar suas principais funções e macrofunções.

Segundo Borinelli (2006), a controladoria tem como propósitos centrais: a) fornecer suporte à gestão, oferecendo dados relevantes para decisões assertivas; b)



acompanhar o desenvolvimento das atividades gerenciais; c) promover a integração entre áreas, aproveitando as sinergias existentes; e d) viabilizar mecanismos de controle e contribuir para o aprimoramento contínuo dos processos internos. No setor público, destaca-se também a importância de garantir informações qualificadas para a análise de resultados, a gestão de riscos e a manutenção da integridade institucional.

Nesse contexto, Bliacheriene et al. e Libonati (2022) apontam que, com base nos objetivos que norteiam a controladoria governamental, suas funções podem ser agrupadas em cinco macro áreas: a) Transparência; b) Avaliação de Desempenho; c) Auditoria; d) Correição; e e) Ouvidoria. É interessante notar que ambos os autores concordam em quatro dessas cinco macrofunções. A única divergência está na “Avaliação de Desempenho”, proposta por Libonati (2022), que defende a relevância de aprofundar estudos sobre essa temática. A classificação completa das macrofunções está representada na Tabela 1.

| Macrofunções            | Funções                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Transparência           | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Implementar estrutura de informações e comunicação que oriente o processo de tomada de decisão e estimula o controle social;</li> <li>• Informação e comunicação aos órgãos de controle externo (CGU, TCE, TCU etc.);</li> <li>• Estruturar métodos de comunicação com entre as unidades e outros gestores;</li> <li>• Atender às solicitações requeridas pela Lei de Acesso a Informação (LAI) e análise de informações voluntárias.</li> </ul>                           |
| Avaliação de desempenho | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Implementar estrutura de avaliação e monitoramento do desempenho (gestores) e resultado (programa, projeto e etc);</li> <li>• Coordenar o planejamento e controle de unidades;</li> <li>• Padronizar procedimentos de mensuração;</li> <li>• Identificar e propor ações corretivas;</li> <li>• Apoiar estudos especiais de outras áreas na entidade;</li> </ul>                                                                                                            |
| Auditoria               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Implementar e aperfeiçoar sistemas de controle interno;</li> <li>• Garantir instrumentos de controle patrimonial da Entidade;</li> <li>• Realizar auditorias nas unidades pertencentes a entidade públicas da definição de um plano de autoria ou denominada eventual;</li> <li>• Atuar na elaboração de atribuições e responsabilidades para cargos de decisão dentro da entidade pública;</li> <li>• Coordenar o processo de prestação de contas da entidade.</li> </ul> |
| Correição               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Disseminar os procedimentos de controle e corrupção;</li> <li>• Fiscalizar o cumprimento dos códigos de Ética e conduta;</li> <li>• Instaurar procedimentos para apurar possíveis danos ao erário público;</li> <li>• Garantir a conformidade dos procedimentos internos e legais.</li> </ul>                                                                                                                                                                              |
| Ouvidoria               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estimular a participação da sociedade através do recebimento de demandas, denúncias e sugestões;</li> <li>• Acompanhar os procedimentos e o atendimento das demandas da população, através das respostas em tempo estabelecido;</li> <li>• Disseminar as orientações e procedimentos de relacionamento com o cidadão que demanda sugestões, reclamações e denúncias.</li> </ul>                                                                                            |

Fonte: Adaptação de Bliacheriene et al. (2019) e Libonati (2022).

Todas as análises que serão feitas posteriormente, neste trabalho, serão em comparação a esta tabela de adaptação de Bliacheriene et al. (2019) e Libonati

(2022), além disso, ainda é frequente a ocorrência de ambiguidades conceituais entre os termos controladoria, controle interno e auditoria. Conforme apontam Bonetti et al. (2018), essa dificuldade de distinção ocorre principalmente porque, muitas vezes, a ideia de controladoria no setor público é limitada a ações normativas e procedimentos relacionados ao controle, sem considerar sua amplitude estratégica.

Ainda nos conhecimentos de Bonetti et al. (2018), ele destaca que essa sobreposição de conceitos está diretamente ligada à falta de conhecimento técnico por parte de muitos gestores públicos. Isso evidencia a necessidade de que os administradores conheçam profundamente a estrutura, as demandas, o orçamento e o planejamento de suas instituições.

Dessa forma, é possível valorizar e aplicar adequadamente as funções da controladoria governamental, que deve ter suas atribuições sociais e institucionais claramente definidas para que possa cumprir seu papel estratégico na melhoria da gestão pública.

## **2.6 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA**

A controladoria tem se consolidado como uma área relevante para a eficácia da gestão organizacional, assumindo um papel estratégico no suporte à tomada de decisões. Mais do que uma função contábil, a controladoria atua de forma integrada em diversas frentes, sendo responsável por fornecer informações confiáveis, coordenar os processos de planejamento e controle, e garantir a coerência entre os objetivos da organização e suas ações operacionais. Segundo Borinelli (2006), as funções da controladoria vão desde a contabilidade e gestão de custos até o controle interno, gestão de riscos e tributação, destacando-se também pelo papel de facilitadora da comunicação entre as áreas da empresa. Ao desempenhar essas funções, a controladoria contribui para a geração de valor, promovendo maior transparência, segurança e alinhamento estratégico dentro da organização.

Entretanto, a definição precisa das funções da controladoria ainda gera discussões na literatura, especialmente quando se considera a sua aplicação em diferentes contextos organizacionais. No setor público, por exemplo, surge a

necessidade de compreender a macroestrutura da controladoria, desde sua concepção como parte de um sistema de controle interno até a definição de sua missão como uma unidade administrativa própria. Além disso, existe uma importante questão sobre a posição da controladoria dentro da estrutura organizacional: deve ela ser entendida como uma área de *linha*, com poder decisório, ou como uma função de *staff*, com um papel consultivo e técnico.

De acordo com Chiavenato (2005), as organizações inicialmente adotaram estruturas lineares, compostas apenas por órgãos de linha, responsáveis pela execução direta das atividades e pela obtenção dos resultados, com autoridade para tomar decisões. Já os órgãos de staff, como o da controladoria, têm caráter consultivo, atuando como apoio à alta administração sem autoridade direta sobre as operações. Nesse sentido, Beuren (2002) afirma que a controladoria se caracteriza como uma função de staff. A autora defende que o controlador presta assessoria à alta administração, oferecendo suporte técnico em áreas como planejamento, controle e análise de desempenho, fundamentado em informações contábeis e gerenciais.

Por outro lado, Libonati (2022) sugere que, especialmente no setor público, a controladoria deve ser considerada como uma área de linha. Isso ocorre porque, além de fornecer suporte técnico, essa função tem responsabilidades claras, como a tomada de decisões, o controle da conformidade e a auditoria. Para garantir sua independência, a controladoria precisa estar hierarquicamente em nível de secretaria ou em uma posição equivalente dentro da organização.

Complementando essa visão, Stedile et al. (2016) e Sá e Callado (2021) ressaltam que a posição da controladoria no organograma depende das especificidades de cada organização, da sua maturidade e dos objetivos estratégicos. Em empresas e órgãos mais estruturados, a tendência é que a controladoria seja valorizada como um órgão estratégico, com influência direta sobre a governança e o desempenho organizacional.

Dessa forma, além das funções técnicas e operacionais, a controladoria ocupa uma posição estratégica na organização, cujo papel pode variar conforme a estrutura e as necessidades do ambiente em que está inserida. Seja como função de

linha ou de staff, sua atuação é essencial para a governança, garantindo que as decisões sejam bem fundamentadas, alinhadas com os objetivos organizacionais e sustentadas por informações de qualidade.

A Tabela 2 tem como finalidade identificar e classificar as funções desempenhadas pelas controladorias, conforme as informações disponibilizadas nos sites oficiais das prefeituras pertencentes a cada mesorregião analisada

| Fonte                                                                                                                                 | Função                         | Atividade                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Borinelli (2006); Suzart et al.2011                                                                                                   | 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.                                                                      |
| Borinelli (2006); Suzart et al.2011                                                                                                   | 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.                                                                                           |
| Borinelli (2006); Suzart et al.2011                                                                                                   | Tributária                     | Supervisionar a arrecadação e a despesa do ente federado.                                                                                                                                                                                                                               |
| Borinelli (2006); Suzart et al.2011                                                                                                   | Proteção e controle dos ativos | Acompanhar/fiscalizar a gestão patrimonial.                                                                                                                                                                                                                                             |
| Borinelli (2006); Suzart et al.2011                                                                                                   | Controle interno               | Apoiar os órgãos de controle externo. Planejar, coordenar e executar as funções de controle interno. Planejar, coordenar e executar as funções de corregedoria. Planejar, coordenar e executar as funções de ouvidoria. Zelar pela observância dos princípios da administração pública. |
| Borinelli (2006); Suzart et al.2011                                                                                                   | Controle de riscos             | Avaliar a execução dos contratos de gestão. Prevenir e combater a corrupção.                                                                                                                                                                                                            |
| Silva (2004); Borinelli (2006); Slomski (2007); Meller et al., (2014).                                                                | Sistema de Informações         | Aperfeiçoamento dos sistemas de planejamento e programação financeira. Integração do sistema de controle ao sistema geral de informações. Função de auxílio à tomada de decisão.                                                                                                        |
| Borinelli (2006); Slomski (2007); Meller et al., (2014).                                                                              | Sistema de Custos              | Estimular os gestores públicos na implantação de sistema de custos como forma de minimizar a assimetria informacional entre o Estado e a sociedade. Função de fornecimento e interpretação de dados.                                                                                    |
| Borinelli (2006); Suzart et al.2011                                                                                                   | Controle operacional           | Monitoramento e controle do volume de vendas, monitoração do gerenciamento da qualidade do atendimento, acompanhamento de prazos de atendimento de pedidos junto a fornecedores.                                                                                                        |
| Fonte: Adaptação de Silva (2004); Borinelli (2006); Slomski (2007); Suzart et al. (2011); Meller et al., (2014); Sá e Callado (2021). |                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Durante a realização da pesquisa, foi possível observar como as controladorias municipais se encontram estruturadas nos diferentes contextos administrativos. A investigação permitiu classificar essas unidades conforme sua posição na hierarquia das prefeituras. Identificou-se que, em algumas administrações, a controladoria possui autonomia administrativa, sendo instituída com status equivalente ao de uma secretaria, diretamente vinculada ao gabinete do prefeito. Em outros casos, atua como órgão de apoio técnico e consultivo (staff), ou mesmo como parte integrante das atividades operacionais (linha) da gestão pública, conforme as concepções de Chiavenato (2005) e Bonzanini e Chagas (2003).

Além de mapear a formalização e a localização hierárquica dessas estruturas, o estudo também se concentrou nas macrofunções desempenhadas pelas controladorias. A partir da literatura de referência, especialmente Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e Libonati (2022), foram destacadas funções como auditoria interna, ouvidoria, promoção da transparência, correição e avaliação de desempenho institucional. Essas atividades foram identificadas por meio de um levantamento sistemático nos sites oficiais e nos portais da transparência dos municípios analisados. Esse procedimento permitiu compreender o grau de atuação das controladorias na fiscalização dos atos administrativos e no reforço dos princípios da governança pública.

Outro ponto importante da análise envolveu o exame das funções específicas atribuídas às controladorias municipais. Com base nas contribuições teóricas de autores como Silva (2011), Borinelli (2006), Suzart, Marcelino e Rocha (2011), Slomski (2012), Pereira et al. (2023), Meller, Lopes e Lunkes (2014) e Sá e Callado (2021), foram identificadas atividades como o controle contábil e operacional, a gestão tributária, a administração de riscos, o controle de ativos e de custos, além da supervisão de sistemas de informação. Essa leitura aprofundada da prática institucional permitiu avaliar, de forma comparativa, como os municípios implementam suas estruturas de controle e quais caminhos vêm sendo trilhados para o aprimoramento da administração pública local. A análise revelou tanto avanços quanto desafios, demonstrando que a Controladoria, quando devidamente

estruturada e valorizada, representa um instrumento fundamental para a melhoria da gestão municipal.

Durante o processo de levantamento de dados, foi possível perceber que o acesso às informações nos portais da transparência ainda enfrenta limitações significativas. Em muitos municípios, as páginas oficiais apresentavam conteúdos desatualizados, incompletos ou desorganizados, o que dificultava a identificação clara das atribuições e da estrutura da controladoria municipal. Essa realidade exigiu, por parte da pesquisadora, um esforço considerável para localizar os dados relevantes, muitas vezes de forma manual e exploratória. Como destacam Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019), a ausência de padronização e clareza nas informações públicas compromete a efetividade dos mecanismos de controle social e o próprio princípio da transparência.

Além disso, observou-se que diversos sites institucionais sequer disponibilizavam uma seção específica sobre a Controladoria, o que aumentava ainda mais a dificuldade de acesso aos dados. Em alguns casos, foi necessário recorrer aos canais de atendimento disponibilizados pelas prefeituras, como o “Fale Conosco”, com o objetivo de obter informações complementares ou esclarecer dúvidas sobre a estrutura e o funcionamento do controle interno. No entanto, nem sempre houve retorno, o que revela fragilidades nos canais de comunicação institucional e reforça os desafios enfrentados pela gestão pública na consolidação de uma cultura de transparência ativa e responsiva (PEREIRA et al., 2023).

A tabela 3 a seguir apresenta dados demográficos e territoriais de municípios pertencentes à Mesorregião Metropolitana de São Paulo, todos com população superior a 50 mil habitantes, conforme estimativas do IBGE para o ano de 2022. São listadas informações como o nome do município, a quantidade de habitantes, a microrregião a que pertence e a sua área total.

Tabela 3 - Municípios analisados da mesorregião metropolitana de São Paulo.(continua)

| Mesorregião                | Municípios           | Quantidade de habitantes(2022) | Microrregião         | Area total                |
|----------------------------|----------------------|--------------------------------|----------------------|---------------------------|
| Metropolitana de São Paulo | Osasco               | 728 615 hab.                   | Osasco               | 64,935 km <sup>2</sup>    |
| Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | 158 438 hab.                   | Franco da Rocha      | 132.775                   |
| Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | 1 291 784 hab.                 | Guarulhos            | 318,675 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | 158 522 hab.                   | Itapecerica da Serra | 151,458 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | 1 521,202 km <sup>2</sup>      | São Paulo            | 914,5 644 km <sup>2</sup> |
| Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes      | 449 955 hab.                   | Mogi das Cruzes      | 712,541 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Santos               | 418 608 hab.                   | Santos               | 280,674 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Cajamar              | 92,689 hab.                    | Osasco               | 131,386 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Itapevi              | 232 513 hab.                   | Osasco               | 82,659 km <sup>2</sup>    |
| Metropolitana de São Paulo | Santana de parnaíba  | 145 073 hab.                   | Osasco               | 179,949 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Caieiras             | 95,032 hab.                    | Franco da Rocha      | 97,642 km <sup>2</sup>    |
| Metropolitana de São Paulo | Francisco Morato     | 165 139 hab.                   | Franco da Rocha      | 49,164 km <sup>2</sup>    |
| Metropolitana de São Paulo | Mairiporã            | 97 399 hab.                    | Franco da Rocha      | 320,697 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Aruja                | 86 678 hab.                    | Guarulhos            | 96,167 km <sup>2</sup>    |
| Metropolitana de São Paulo | Santa isabel         | 57 966 hab.                    | Guarulhos            | 363,332 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | COTIA                | 274,413 hab.                   | Itapecerica da Serra | 323,994 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Embu-Guaçu           | 69 385 hab.                    | Itapecerica da Serra | 155,641 km <sup>2</sup>   |
| Metropolitana de São Paulo | Taboão da Serra      | 285 570 hab.                   | Itapecerica da Serra | 20,478 km <sup>2</sup>    |
| Metropolitana de São Paulo | Diadema              | 393 237 hab.                   | São Paulo            | 30,732 km <sup>2</sup>    |
| Metropolitana de São Paulo | Mauá                 | 472,912 hab.                   | São Paulo            | 61,909 km <sup>2</sup>    |

Tabela 3 - Municípios analisados da mesorregião metropolitana de São Paulo.(Conclusão)

| <b>Mesorregião</b>         | <b>Municípios</b>        | <b>Quantidade de habitantes(2022)</b> | <b>Microrregião</b> | <b>Area total</b> |
|----------------------------|--------------------------|---------------------------------------|---------------------|-------------------|
| Metropolitana de São Paulo | Ribeirão pires           | 125 238 hab.                          | São Paulo           | 99,175 km²        |
| Metropolitana de São Paulo | Ribeirão da serra        | 52 009 hab.                           | São Paulo           | 36,671 km²        |
| Metropolitana de São Paulo | Santo Andre              | 748 919 hab.                          | São Paulo           | 175,782 km²       |
| Metropolitana de São Paulo | São bernardo do campo    | 810 729 hab.                          | São Paulo           | 409,532 km²       |
| Metropolitana de São Paulo | São caetano do sul       | 161 127 hab.                          | São Paulo           | 15,331 km²        |
| Metropolitana de São Paulo | Ferraz de Vasconcelos    | 196 500 hab.                          | Mogi das Cruzes     | 30,071 km²        |
| Metropolitana de São Paulo | Itaquacetuba             | 369 275 hab.                          | Mogi das Cruzes     | 82,622 km²        |
| Metropolitana de São Paulo | Póa                      | 103 765 hab.                          | Mogi das Cruzes     | 17,496 km²        |
| Metropolitana de São Paulo | Suzano                   | 307 364 hab.                          | Mogi das Cruzes     | 206,236 km²       |
| Metropolitana de São Paulo | Bertioga                 | 66 154 hab.                           | Mogi das Cruzes     | 491,546 km²       |
| Metropolitana de São Paulo | Cubatão                  | 133 821 hab.                          | Santos              | 142,879 km²       |
| Metropolitana de São Paulo | Guarujá                  | 320 459 hab.                          | Santos              | 142,589 km²       |
| Metropolitana de São Paulo | Praia Grande (São Paulo) | 365 577 hab.                          | Santos              | 149,652 km²       |
| Metropolitana de São Paulo | São Vicente (São Paulo)  | 329 911 hab.                          | Santos              | 148,151 km²       |

Fonte: Adaptado de IBGE CENSO (2022)



A tabela 4 destaca dados demográficos e territoriais de municípios pertencentes à Mesorregião Metropolitana de Itapetinga, todos com população superior a 50 mil habitantes, conforme estimativas do IBGE para o ano de 2022. São listadas informações como o nome do município, a quantidade de habitantes, a microrregião a que pertence e a sua área total.

Tabela 4 - Municípios analisados da mesorregião de Itapetinga

| Estado    | Mesorregião | Microrregião | Município  | Quantidade de habitantes |
|-----------|-------------|--------------|------------|--------------------------|
| São Paulo | Itapetinga  | Itapeva      | Itapeva    | 89 728 hab.              |
| São Paulo | Itapetinga  | Itapetinga   | Itapetinga | 157 790 hab.             |
| São Paulo | Itapetinga  | Tatuí        | Tatuí      | 123 942 hab.             |
| São Paulo | Itapetinga  | Tatuí        | Boituva    | 60 997 hab.              |

Fonte: Adaptado de IBGE CENSO (2022)

Já a tabela 5 apresenta dados demográficos e territoriais de municípios pertencentes à Mesorregião Metropolitana do Litoral sul paulista, todos com população superior a 50 mil habitantes, conforme estimativas do IBGE para o ano de 2022. São listadas informações como o nome do município, a quantidade de habitantes, a microrregião a que pertence e a sua área total.

Tabela 5 - Municípios analisados da mesorregião litoral sul paulista

| Estado    | Mesorregião          | Microrregião | Município | Quantidade de habitantes |
|-----------|----------------------|--------------|-----------|--------------------------|
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Registro     | Registro  | 56 322 hab.              |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Itanhaém     | Itanhaém  | 112 476 hab.             |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Mongaguá     | Mongaguá  | 61 951 hab.              |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Peruíbe      | Peruíbe   | 68 352 hab.              |

Fonte: Adaptado de IBGE CENSO (2022)

#### **4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS**

No Quadro 1, a seguir, buscou-se compreender de maneira clara como as prefeituras do Estado de São Paulo, especialmente das regiões Metropolitana, Itapetininga e Litoral Sul, estruturam suas unidades de controladoria. A análise parte da verificação da existência ou ausência dessa área formal dentro da administração municipal, pois sua presença representa um passo importante para garantir maior transparência e eficiência na gestão pública.

Quando identificada, a investigação segue para entender de que forma essa unidade é identificada, já que o próprio nome pode revelar o espaço e a importância que ela ocupa dentro da prefeitura. Em seguida, procura-se observar onde está localizada na estrutura organizacional: se atua diretamente nas decisões e na execução das ações, como setor de linha, ou se exerce uma função de apoio e orientação técnica, como um órgão de staff.

Esse levantamento inicial ajuda a perceber não apenas o lugar que a controladoria ocupa no dia a dia das prefeituras, mas também até que ponto ela consegue influenciar a condução das políticas públicas, fortalecer o controle interno e contribuir para uma gestão mais responsável e próxima da população.

Quadro 1- Denominações das controladorias

| UF        | Mesorregião                | Microrregião         | Município            | Quantidade de habitantes | Setor formal de controladoria | Denominação                              | Linha/staff |
|-----------|----------------------------|----------------------|----------------------|--------------------------|-------------------------------|------------------------------------------|-------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Osasco               | 728 615 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Franco da Rocha      | 158 438 hab.             | Não                           | Não encontrada                           | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Guarulhos            | 1 291 784 hab.           | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Itapecerica da Serra | 158 522 hab.             | Não                           | Departamento de controle interno         | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | São Paulo            | 11 451 999 hab           | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes      | Mogi das Cruzes      | 449 955 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | N/A         |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos               | Santos               | 418 608 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Cajamar              | 92,689 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Itapevi              | 232 513 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Satana de parnaiba   | 145 073 hab.             | Não                           | Secretaria Municipal de Controle Interno | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Caieiras             | 95,032 hab.              | N/A                           | Não encontrada                           | N/A         |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Cajamar              | 92,689 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Itapevi              | 232 513 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | STAFF       |

Quadro 1- Denominações das controladorias(Continuação)

| UF        | Mesorregião                | Microrregião         | Município           | Quantidade de habitantes | Setor formal de controladoria | Denominação                                  | Linha/staff |
|-----------|----------------------------|----------------------|---------------------|--------------------------|-------------------------------|----------------------------------------------|-------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Santana de parnaíba | 145 073 hab.             | Sim                           | Secretaria Municipal de Controle Interno     | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Caieiras            | 95,032 hab.              | N/A                           | Não encontrada                               | N/A         |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Francisco Morato    | 165 139 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município         | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Mairiporã           | 97 399 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do município         | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Aruja               | 86 678 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do município         | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Santa isabel        | 57 966 hab.              | Sim                           | Controladoria Interna                        | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Cotia               | 274,413 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município         | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Embu-Guaçu          | 69 385 hab.              | Não                           | Sistema de Controle Interno                  | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Taboão da Serra     | 285 570 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município         | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Diadema             | 393 237 hab.             | Sim                           | Coordenadoria do sistema de controle interno | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Mauá                | 472,912 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município         | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão pires      | 125 238 hab.             | Sim                           | sistema de controle interno                  | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão da serra   | 52 009 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do município         | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Santo andre         | 748 919 hab.             | Não                           | Departamento de Controle Interno             | LINHA       |

Quadro 1- Denominações das controladorias(Continuação)

| UF        | Mesorregião                | Microrregião            | Município                | Quantidade de habitantes | Setor formal de controladoria | Denominação                          | Linha/staff |
|-----------|----------------------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|-------------------------------|--------------------------------------|-------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo               | São bernardo do campo    | 810 729 hab.             | Não                           | Sistema de Controle Interno          | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo               | São caetano do sul       | 161 127 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Ferraz de Vasconcelos    | 196 500 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Itaquacetuba             | 369 275 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Póa                      | 103 765 hab.             | Não                           | Não encontrado                       | N/A         |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Suzano                   | 307 364 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Bertioga                 | 66 154 hab.              | Não                           | CGM controladoria geral do municipio | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Cubatão                  | 133 821 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | LINHA       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Guarujá                  | 320 459 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Praia Grande (São Paulo) | 365 577 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | STAFF       |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Vicente (São Paulo) | São Vicente (São Paulo)  | 329 911 hab.             | Não                           | Sistema de Controle Interno          | LINHA       |
| São Paulo | Itapetininga               | Itapeva                 | Itapeva                  | 89 728 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | STAFF       |
| São Paulo | Itapetininga               | Itapetininga            | Itapetininga             | 157 790 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do municipio | LINHA       |

Quadro 1- Denominações das controladorias(Conclusão)

| UF        | Mesorregião          | Microrregião | Município | Quantidade de habitantes | Setor formal de controladoria | Denominação                              | Linha/staff |
|-----------|----------------------|--------------|-----------|--------------------------|-------------------------------|------------------------------------------|-------------|
| São Paulo | Itapetininga         | Tatuí        | Tatuí     | 123 942 hab.             | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | STAFF       |
| São Paulo | Itapetininga         | Tatuí        | Boituva   | 60 997 hab.              | Sim                           | Sistema de Controle Interno do Município | LINHA       |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Registro     | Registro  | 56 322 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | STAFF       |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Itanhaém     | Itanhaém  | 112 476 hab.             | Sim                           | Sistema de Controle Interno              | LINHA       |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Mongaguá     | Mongaguá  | 61 951 hab.              | Sim                           | CGM controladoria geral do município     | LINHA       |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Peruíbe      | Peruíbe   | 68 352 hab.              | Sim                           | Auditor de Controle Interno,             | LINHA       |

Fontes: Dados da pesquisa 2025

A análise evidenciou que a maioria das administrações municipais conta com um setor formal dedicado ao controle interno. Entre os 43 municípios avaliados, 35 possuem uma estrutura institucionalizada para essa função, representando cerca de 81% da amostra. Esse resultado aponta para um avanço significativo no atendimento às exigências legais previstas no artigo 74 da Constituição Federal de 1988 e no artigo 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determinam a adoção de mecanismos de controle pelos entes públicos.

Durante a pesquisa, porém, tornou-se evidente uma dificuldade recorrente: a confirmação da existência formal desses setores por meio dos portais da transparência. Em muitos casos, a denominação da controladoria não era apresentada de forma clara ou sequer aparecia nos canais digitais. Para confirmar a institucionalização dessas unidades, foi necessário recorrer às legislações municipais, como leis orgânicas e decretos. Essa dificuldade expõe fragilidades na organização e na comunicação institucional, comprometendo a transparência ativa esperada da administração pública.

A designação mais comum encontrada foi **“Controladoria Geral do Município”**, presente em 25 cidades, o que corresponde a aproximadamente 58% da amostra. Esse padrão sugere uma busca por uniformidade e fortalecimento da identidade institucional da área. Ainda assim, surgiram outras nomenclaturas, como “Departamento de Controle Interno”, “Secretaria Municipal de Controle Interno”, “Coordenadoria de Controle Interno” e “Controladoria Interna”. Em alguns casos, observou-se divergência entre a denominação oficial e aquela divulgada nos portais eletrônicos das prefeituras, o que pode gerar incertezas sobre a função e a legitimidade dessas unidades.

Por outro lado, também surgiram outras formas de nomeação, como “Departamento de Controle Interno”, “Secretaria Municipal de Controle Interno”, “Coordenadoria de Controle Interno” e “Controladoria Interna”. Essas variações refletem, em grande parte, as características próprias de cada gestão municipal, como o tamanho da cidade, os recursos disponíveis e a forma como o controle interno é compreendido pelos gestores públicos. Segundo Pereira et al. (2023), essa diversidade é comum, mas pode gerar dificuldades para padronizar práticas e

funções, além de prejudicar o reconhecimento da controladoria como um órgão estratégico.

Outro ponto importante é que, em alguns casos, houve diferença entre o nome oficial do órgão e o que era divulgado nos portais das prefeituras. Em determinadas situações, a controladoria sequer aparecia de forma clara no site institucional, o que acaba dificultando o acesso à informação e gera dúvidas sobre o papel e a real atuação dessas unidades. Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) já destacavam essa fragilidade na comunicação pública como um obstáculo para a efetividade da transparência governamental. Libonati (2022) também reforça que a forma como as informações são apresentadas ao cidadão tem impacto direto na construção da confiança na gestão pública.

No que diz respeito à posição hierárquica, verificou-se que 21 municípios classificam a controladoria como setor de linha, com atuação direta nas decisões e nas atividades administrativas, enquanto 17 a estruturam como órgão de staff, com funções técnicas e de assessoramento. Em cinco municípios, não foi possível identificar com clareza a vinculação dessas unidades. Essa diversidade de modelos reflete tanto as particularidades de cada gestão quanto diferentes estágios de maturidade institucional na implementação do controle interno.

Em síntese, percebe-se um esforço expressivo das administrações municipais para consolidar suas estruturas de controle. No entanto, desafios como a baixa visibilidade, a falta de padronização na nomenclatura e a ausência de clareza organizacional ainda precisam ser superados para que o controle interno cumpra plenamente seu papel e contribua para uma gestão pública mais eficiente, transparente e alinhada aos princípios constitucionais.

O Quadro 2 apresenta as informações sobre a subordinação hierárquica dos departamentos de controladoria nos municípios das mesorregiões Metropolitana de São Paulo, Itapetininga e Litoral Sul Paulista, trazendo aspectos relevantes sobre sua estrutura organizacional.



QUADRO 2 - organograma da Controladoria (Continua)

| UF        | Mesorregião                | Município            | Quantidade de habitantes | Está subordinada ao chefe/diretor/gestor máximo, a uma secretaria ou setor? | Qual o organograma da controladoria? | Autônomo ou não |
|-----------|----------------------------|----------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | 728 615 hab.             | Gabinete do prefeito                                                        | Não tem                              | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | 158 438 hab.             | Não encontrado                                                              | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | 1 291 784 hab.           | Gabinete do prefeito                                                        | Não tem                              | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | 158 522 hab.             | Gabinete do prefeito                                                        | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | 11 451 999 hab           | Gabinete do prefeito                                                        | sim                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes      | 449 955 hab.             | Gabinete do prefeito                                                        | Não tem                              | não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos               | 418 608 hab.             | Não encontrado                                                              | sim                                  | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | cajamar              | 92,689 hab.              | Chefe do poder executivo                                                    | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapevi              | 232 513 hab.             | Chefe do poder executivo                                                    | sim                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santana de parnaíba  | 145 073 hab.             | Chefe do Poder Executivo Municipal                                          | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Caieiras             | 95,032 hab.              | Não encontrado                                                              | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Francisco Morato     | 165 139 hab.             | chefe do poder executivo municipal                                          | Não tem                              | Não             |

QUADRO 2 - organograma da Controladoria (Continua)

| UF        | Mesorregião                | Município             | Quantidade de habitantes | Está subordinada ao chefe/diretor/gestor máximo, a uma secretaria ou setor? | Qual o organograma da controladoria? | Autônomo ou não |
|-----------|----------------------------|-----------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mairiporã             | 97 399 hab.              | Gabinete do Prefeito                                                        | Não tem                              | N/A             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Aruja                 | 86 678 hab.              | Não encontrado                                                              | tem                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santa isabel          | 57 966 hab.              | Presidente da Câmara Municipal                                              | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Cotia                 | 274,413 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | sim                                  | sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Embu-Guaçu            | 69 385 hab.              | Presidente da Câmara Municipal                                              | não                                  | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Taboão da Serra       | 285 570 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | sim                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Diadema               | 393 237 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | sim                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mauá                  | 472,912 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | sim                                  | sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Ribeirão pires        | 125 238 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Ribeirão da serra     | 52 009 hab.              | Gabinete do Prefeito                                                        | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santo andre           | 748 919 hab.             | Secretaria de Administração e Finanças                                      | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São bernardo do campo | 810 729 hab.             | Não tem indicativos de subordinação                                         | Não tem                              | Não             |

QUADRO 2 - organograma da Controladoria (Continua)

| UF        | Mesorregião                | Município                | Quantidade de habitantes | Está subordinada ao chefe/diretor/gestor máximo, a uma secretaria ou setor? | Qual o organograma da controladoria? | Autônomo ou não |
|-----------|----------------------------|--------------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São caetano do sul       | 161 127 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | sim                                  | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Ferraz de Vasconcelos    | 196 500 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | sim                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itaquaquecetuba          | 369 275 hab.             | Não encontrado                                                              | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Poá                      | 103 765 hab.             | Não encontrado                                                              | Não tem                              | N/A             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Suzano                   | 307 364 hab.             | Prefeito Municipal                                                          | Não tem                              | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Bertioga                 | 66 154 hab.              | Gabinete do Prefeito                                                        | Não tem                              | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Cubatão                  | 133 821 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | Sim                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarujá                  | 320 459 hab.             | Chefe do poder executivo municipa                                           | sim                                  | Sim             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Praia Grande (São Paulo) | 365 577 hab.             | Gabinete do Prefeito                                                        | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Vicente (São Paulo)  | 329 911 hab.             | Administração Direta.                                                       | Não tem                              | Não             |
| São Paulo | Itapetininga               | Itapeva                  | 89 728 hab.              | Prefeito Municipal                                                          | sim                                  | Não             |

QUADRO 2 - organograma da Controladoria(Conclusão)

|           |                      |              |              |                                 |         |     |
|-----------|----------------------|--------------|--------------|---------------------------------|---------|-----|
| São Paulo | Itapetininga         | Itapetininga | 157 790 hab. | Prefeito Municipal              | sim     | Não |
| São Paulo | Itapetininga         | Tatuí        | 123 942 hab. | Gabinete do Prefeito            | Não tem | Não |
| São Paulo | Itapetininga         | Boituva      | 60 997 hab.  | Gabinete do Prefeito            | Não tem | Não |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Registro     | 56 322 hab.  | Gabinete do Prefeito            | Não tem | Não |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Itanhaém     | 112 476 hab. | Secretaria de Gestão e Controle | sim     | Não |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Mongaguá     | 61 951 hab.  | Gabinete do Prefeito            | sim     | Sim |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Peruíbe      | 68 352 hab.  | Secretaria de controle interno  | sim     | Não |

Fonte: Dados da pesquisa 2025

A análise dos dados evidencia que, em grande parte dos municípios, a controladoria está vinculada diretamente ao gabinete do prefeito. Esse arranjo, identificado em aproximadamente 70% dos casos, demonstra o reconhecimento, por muitas administrações, da importância estratégica da unidade junto ao chefe do Poder Executivo. Essa proximidade tende a favorecer uma atuação mais integrada do controle interno, ampliando sua participação nos processos de planejamento e decisão da gestão pública.

Essa configuração está alinhada ao que defendem Pereira et al. (2023), que veem na presença da controladoria junto aos centros de decisão uma oportunidade de ampliar sua influência e melhorar os resultados da gestão. De forma semelhante, Libonati (2022) destaca que essa proximidade pode fortalecer o papel da controladoria, desde que venha acompanhada de autonomia técnica e independência para atuar com liberdade. Já Bliacheriene et al. (2019) alertam que, embora essa posição traga vantagens, é fundamental garantir que a controladoria não se torne apenas mais um setor subordinado, mas sim uma área capaz de exercer seu papel de forma crítica e construtiva.

Também foram identificados cenários em que a controladoria está subordinada à presidência da Câmara Municipal, à Secretaria de Administração e Finanças ou a diferentes estruturas administrativas. Em alguns casos, observou-se uma indefinição quanto à vinculação da controladoria, com sobreposição entre esferas do Legislativo e do Executivo, o que pode gerar conflitos de competência e comprometer a autonomia técnica do setor. Essa falta de clareza prejudica o desempenho das funções fiscalizadora e consultiva da controladoria. Pesquisadores da área ressaltam que a definição precisa da instância de subordinação é fundamental para evitar interferências políticas e garantir a independência necessária ao cumprimento de suas atribuições.

Outro ponto que merece atenção é a presença de organogramas da controladoria. Menos da metade dos municípios analisados dispõe dessa estrutura de forma visível ou acessível ao público. A ausência dessa representação compromete a transparência e dificulta a compreensão, por parte da sociedade, do papel que a controladoria desempenha dentro da administração. Órgãos como a

Controladoria-Geral da União enfatizam que a divulgação clara da estrutura organizacional, incluindo organogramas, fortalece a legitimidade institucional e aproxima o cidadão das instâncias responsáveis pelo controle da gestão pública.

Além disso, a ocorrência frequente de registros como “não tem” ou “não encontrado” nas colunas do quadro indica dificuldades no acesso a informações institucionais por meio dos portais da transparência e dos sites oficiais das prefeituras. Essa barreira compromete o cumprimento do princípio da publicidade, previsto no artigo 37 da Constituição Federal, e enfraquece a transparência ativa exigida pela Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), pilar fundamental para o fortalecimento do controle social e da cidadania.

A análise ainda revelou que apenas 40% das controladorias são consideradas autônomas. Nos demais municípios, essas unidades permanecem subordinadas a outras instâncias ou não possuem independência administrativa claramente estabelecida, o que pode limitar a imparcialidade e a efetividade de suas atividades de fiscalização. A autonomia é um atributo indispensável para que o controle interno desempenhe sua função técnica sem sofrer interferências políticas ou administrativas.

Esse cenário vai ao encontro das preocupações apontadas por Pereira et al. (2023), que destacam que a autonomia institucional é essencial para garantir que o controle interno cumpra sua missão de forma técnica, ética e livre de pressões. Da mesma forma, Libonati (2022) reforça que o desempenho da controladoria pública depende diretamente de sua estrutura de independência, tanto no aspecto funcional quanto na sua posição no organograma da administração. Já para Bliacheriene et al. (2019), sem autonomia, a controladoria corre o risco de se tornar apenas um setor burocrático, sem força real para identificar falhas, sugerir melhorias ou responsabilizar gestores.

Portanto, mais do que cumprir uma exigência legal, assegurar a autonomia das controladorias é uma condição indispensável para que elas possam atuar com credibilidade, garantindo à sociedade que o controle interno está funcionando como uma ferramenta técnica e imparcial de apoio à boa governança pública.

Por fim, embora a formalização da controladoria esteja presente em boa parte das administrações municipais, ainda há fragilidades relacionadas à sua autonomia, clareza estrutural e transparência na divulgação de informações. Consolidar um sistema de controle interno efetivo exige mais do que a criação legal do órgão: é necessário investir em sua estrutura, garantir independência técnica e assegurar um posicionamento hierárquico que lhe permita atuar com eficácia. O fortalecimento das controladorias municipais representa, assim, um passo essencial para consolidar uma gestão pública mais eficiente, ética e alinhada aos princípios constitucionais.

No Quadro 3, que apresenta a análise das macrofunções específicas atribuídas às controladorias municipais nas mesorregiões do Estado de São Paulo, percebe-se uma grande diferença entre o que é adotado nos normativos pelos municípios e o que a literatura especializada aponta como funções ideais de uma controladoria pública. Essas funções são essenciais para garantir a boa governança, a transparência e a eficiência na gestão municipal, pois possibilitam o acompanhamento sistemático dos recursos públicos, a avaliação de desempenho das políticas implementadas e a redução de riscos de irregularidades (Slomski, 2012; Borinelli, 2006). Além disso, ao desempenhar plenamente essas atribuições, as controladorias contribuem para fortalecer a confiança da sociedade na administração, assegurar o cumprimento de normas constitucionais e legais, otimizar o uso dos recursos e promover melhores resultados para a população (Meller, Lopes e Lunkes, 2014; Suzart et al., 2011)

Quadro 3 - Macrofunções da controladoria

| Estado    | Mesorregião                | Microrregião         | Município            | Quantidade de habitantes | Auditoria | Ouvidoria | Transparência | Correição | Avaliação de desempenho | Outros |
|-----------|----------------------------|----------------------|----------------------|--------------------------|-----------|-----------|---------------|-----------|-------------------------|--------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Osasco               | 728 615 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Franco da Rocha      | 158 438 hab.             | x         |           | x             |           |                         |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Guarulhos            | 1 291 784 hab.           | x         | x         | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Itapecerica da Serra | 158 522 hab.             | x         |           | x             | x         |                         |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | São Paulo            | 11 451 999 hab           | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes      | Mogi das Cruzes      | 449 955 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos               | Santos               | 418 608 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Cajamar              | 92,689 hab.              | x         | x         |               | x         |                         |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Itapevi              | 232 513 hab.             | x         | x         | x             | x         |                         |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Santana de Parnaíba  | 145 073 hab.             | x         | x         | x             |           | x                       | x      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Caieiras             | 95,032 hab.              | x         | x         | x             | x         |                         |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Francisco Morato     | 165 139 hab.             | x         | x         | x             | x         |                         |        |



Quadro 3 - Macrofunções da controladoria

| Estado    | Mesorregião                | Microrregião         | Município         | Quantidade de habitantes | Auditoria | Ouvidoria | Transparência | Correição | Avaliação de desempenho | Outros |
|-----------|----------------------------|----------------------|-------------------|--------------------------|-----------|-----------|---------------|-----------|-------------------------|--------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Mairiporã         | 97 399 hab.              | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Arujá             | 86 678 hab.              | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Santa isabel      | 57 966 hab.              | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Cotia             | 274,413 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Embu-Guaçu        | 69 385 hab.              | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Taboão da Serra   | 285 570 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Diadema           | 393 237 hab.             | x         |           | x             |           | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Mauá              | 472,912 hab.             | x         |           | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão pires    | 125 238 hab.             | x         |           | x             |           | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão da serra | 52 009 hab.              | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Santo André       | 748 919 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |

Quadro 3 - Macrofunções da controladoria

| Estado    | Mesorregião                | Microrregião            | Município                | Quantidade de habitantes | Auditoria | Ouvidoria | Transparência | Correição | Avaliação de desempenho | Outros |
|-----------|----------------------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|-----------|-----------|---------------|-----------|-------------------------|--------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo               | São-bernardo do campo    | 810 729 hab.             | x         |           | x             |           | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo               | São caetano do sul       | 161 127 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Ferraz de Vasconcelos    | 196 500 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Itaquaquecetuba          | 369 275 hab.             | x         |           | x             |           | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Póa                      | 103 765 hab.             | x         | x         | x             |           | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Suzano                   | 307 364 hab.             |           |           | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Bertioga                 | 66 154 hab.              | x         | x         |               |           |                         |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Cubatão                  | 133 821 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Guarujá                  | 320 459 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Praia Grande (São Paulo) | 365 577 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Vicente (São Paulo) | São Vicente (São Paulo)  | 329 911 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       |        |

Quadro 3 - Macrofunções da controladoria

| Estado    | Mesorregião          | Microrregião | Município    | Quantidade de habitantes | Auditoria | Ouvidoria | Transparência | Correição | Avaliação de desempenho | Outros |
|-----------|----------------------|--------------|--------------|--------------------------|-----------|-----------|---------------|-----------|-------------------------|--------|
| São Paulo | Itapetininga         | Itapeva      | Itapeva      | 89 728 hab.              | x         | x         | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Itapetininga         | Itapetininga | Itapetininga | 157 790 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Itapetininga         | Tatuí        | Tatuí        | 123 942 hab.             | x         |           | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Itapetininga         | Tatuí        | Boituva      | 60 997 hab.              | x         |           | x             | x         | x                       |        |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Registro     | Registro     | 56 322 hab.              | x         |           | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Itanhaém     | Itanhaém     | 112 476 hab.             | x         | x         | x             | x         | x                       | x      |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Mongaguá     | Mongaguá     | 61 951 hab.              | x         |           | x             | x         |                         |        |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista | Peruíbe      | Peruíbe      | 68 352 hab.              | x         |           | x             | x         | x                       | x      |

Fonte: Dados da Pesquisa 2025

A análise dos 43 municípios evidencia um quadro heterogêneo em relação à implementação das macrofunções de controle interno. Apenas **16,3% das cidades** apresentam de forma estruturada as cinco funções essenciais: auditoria, ouvidoria, transparência, correição e avaliação de desempenho alinhando-se ao que Attie (2010) e Corbari e Macedo (2011) apontam como pilares para assegurar informações confiáveis, eficiência operacional e conformidade legal. Dentro desse grupo, apenas **4,7%** foram além, incorporando mecanismos adicionais classificados na categoria “Outros”, o que revela iniciativas mais robustas de fiscalização.

Em contrapartida, cerca de **23,3% dos municípios** contam com apenas uma ou duas funções, cenário que demonstra limitações semelhantes às descritas por Pereira et al. (2023), quando destacam a dificuldade de muitas controladorias em se estruturarem plenamente, seja pela escassez de recursos, seja pela baixa prioridade política dada ao tema. Já a maior parcela, equivalente a **60,5%**, situa-se em um nível intermediário, com três ou quatro funções implementadas. Embora isso represente um esforço de organização, ainda está distante da visão de Catelli (1999) e Borinelli (2006), que entendem o controle interno como um sistema integrado capaz de apoiar a tomada de decisões e fortalecer a governança pública.

Quadro 7- Distribuição dos municípios segundo Macrofunções



Essa realidade reforça o que já foi apontado por Pereira et al. (2023), ao destacarem que muitas controladorias ainda enfrentam dificuldades para se

estruturar de maneira completa, seja pela falta de recursos, seja pela baixa prioridade política que o controle interno recebe. Essa limitação compromete o papel estratégico da controladoria na promoção da boa governança e da transparência.

A função de auditoria foi a mais frequente nos municípios, presente em 88% dos casos. Esse dado mostra que, apesar das dificuldades, a auditoria ainda é percebida como essencial para garantir o acompanhamento da legalidade e da conformidade dos atos administrativos. Slomski (2012) e Borinelli (2006) reforçam que esse tipo de controle é básico para prevenir irregularidades e assegurar a correta aplicação dos recursos públicos.

Já a ouvidoria, presente em pouco mais da metade dos municípios (53%), representa um canal importante de comunicação com o cidadão, permitindo escutar denúncias, sugestões e reclamações. A ausência desse recurso em quase metade dos municípios analisados revela uma falha no estímulo à participação social e à escuta ativa em aspectos destacados por Libonati (2022) como fundamentais para fortalecer a integridade na gestão pública.

A transparência, embora tenha aparecido em 62% das cidades, ainda não está presente de forma universal. Considerando que a Lei de Acesso à Informação já está em vigor há mais de uma década, é preocupante perceber que tantos municípios ainda não cumprem totalmente esse princípio constitucional. Como apontam Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019), a transparência precisa ser ativa, clara e acessível para ser efetiva.

A correição, que diz respeito à apuração de irregularidades e aplicação de sanções quando necessário, foi a função menos encontrada na pesquisa — apenas 23% dos municípios indicaram sua existência. Essa baixa incidência aponta para um problema sério: a fragilidade das estruturas de responsabilização dentro do próprio poder público. Sem correição, práticas inadequadas podem passar despercebidas ou, pior, serem toleradas.

A avaliação de desempenho, identificada em apenas 27% das cidades, é uma função que poderia ajudar as gestões municipais a refletirem sobre os resultados concretos de suas políticas públicas. No entanto, sua pouca presença mostra que ainda há uma visão restrita sobre o papel da controladoria. Em vez de atuar de forma estratégica e voltada a resultados, muitas controladorias acabam se limitando ao cumprimento de obrigações legais. Como afirmam Meller, Lopes e Lunkes (2014), a avaliação de desempenho deveria ser uma aliada no aperfeiçoamento das decisões governamentais.

No geral, o que se observa é que a maioria das controladorias ainda atua de forma muito restrita, focada em atividades tradicionais, e não aproveita todo o potencial estratégico que poderia ter. Essa situação vai ao encontro da crítica feita por Catelli (2001) e Libonati (2022), que defendem uma atuação mais integrada e dinâmica, capaz de contribuir efetivamente para a eficiência e a qualidade da administração pública.

Em resumo, embora existam avanços pontuais, ainda há um longo caminho a percorrer para que as controladorias municipais se consolidem como instrumentos completos de controle, governança e transparência. Para isso, será preciso investir em estrutura, capacitação e reconhecimento institucional, garantindo que essas unidades deixem de ser vistas apenas como exigências formais e passem a ser agentes estratégicos de transformação na gestão pública local.

O quadro 4, apresenta a classificação das funções da controladoria conforme a literatura especializada. Essa sistematização permite identificar, de forma comparativa, quais atribuições são esperadas de uma controladoria pública eficiente e bem estruturada.

As funções estão organizadas com base em autores como Borinelli (2006), Suzart et al. (2011), Slomski (2007), entre outros, contemplando aspectos como: controle interno, contabilidade, avaliação estratégica, controle de riscos, sistema de informações, controle operacional, entre outros. Cada função é acompanhada de uma descrição que explicita suas atividades específicas no contexto da administração pública municipal.

Quadro 4- Funções da controladoria

| Estado    | Mesorregião                | Microrregião         | Município            | Quantidade de habitantes | Contábil | Gerencial - estratégica | Tributária | Proteção e controle de ativos | Controle interno | Controle de riscos | Sistemas de custos | Sistema de informação | Controle operacional |
|-----------|----------------------------|----------------------|----------------------|--------------------------|----------|-------------------------|------------|-------------------------------|------------------|--------------------|--------------------|-----------------------|----------------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Osasco               | 728 615 hab.             | x        | x                       | x          | x                             | x                | x                  | x                  | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Franco da Rocha      | 158 438 hab.             |          |                         |            |                               | x                | x                  |                    |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Guarulhos            | 1 291 784 hab.           | x        | x                       |            | x                             | x                | x                  |                    | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapeverica da Serra | Itapeverica da Serra | 158 522 hab.             | x        | x                       |            | x                             | x                | x                  |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | São Paulo            | 11 451 999 hab           | x        | x                       |            | x                             | x                | x                  |                    | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes      | Mogi das Cruzes      | 449 955 hab.             | x        | x                       |            | x                             | x                |                    |                    | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos               | Santos               | 418 608 hab.             | x        | x                       |            |                               | x                | x                  | x                  | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | cajamar              | 92,689 hab.              | x        | x                       |            | x                             | x                |                    |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Itapevi              | 232 513 hab.             | x        | x                       |            | x                             | x                | x                  |                    | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Satana de parnaiba   | 145 073 hab.             |          | x                       |            | x                             | x                | x                  | x                  |                       | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Caieiras             | 95,032 hab.              |          |                         |            |                               | x                |                    |                    |                       |                      |



Quadro 4- Funções da controladoria

| Estado    | Mesorregião                | Microrregião         | Município         | Quantidade de habitantes | Contábil | Gerencial - estratégica | Tributária | Proteção e controle de ativos | Controle interno | Controle de riscos | Sistemas de custos | Sistema de informação | Controle operacional |
|-----------|----------------------------|----------------------|-------------------|--------------------------|----------|-------------------------|------------|-------------------------------|------------------|--------------------|--------------------|-----------------------|----------------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Francisco Morato  | 165 139 hab.             | x        | x                       | x          |                               | x                |                    | x                  |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Mairiporã         | 97 399 hab.              | x        | x                       |            |                               | x                |                    |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Aruja             | 86 678 hab.              | x        | x                       |            | x                             | x                |                    | x                  |                       | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Santa isabel      | 57 966 hab.              | x        | x                       | x          | x                             | x                | x                  | x                  | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Cotia             | 274,413 hab.             | x        |                         |            |                               | x                | x                  | x                  | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Embu-Guaçu        | 69 385 hab.              | x        | x                       | x          | x                             | x                | x                  |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Taboão da Serra   | 285 570 hab.             | x        | x                       | x          | x                             | x                | x                  | x                  | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Diadema           | 393 237 hab.             | x        |                         |            | x                             | x                |                    |                    |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Mauá              | 472,912 hab.             | x        |                         |            |                               | x                | x                  |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão pires    | 125 238 hab.             | x        | x                       | x          | x                             | x                |                    |                    |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão da serra | 52 009 hab.              | x        | x                       |            | x                             | x                | x                  |                    | x                     |                      |

Quadro 4- Funções da controladoria

| Estado    | Mesorregião                | Microrregião    | Município             | Quantidade de habitantes | Contábil | Gerencial - estratégica | Tributária | Proteção e controle de ativos | Controle interno | Controle de riscos | Sistemas de custos | Sistema de informação | Controle operacional |
|-----------|----------------------------|-----------------|-----------------------|--------------------------|----------|-------------------------|------------|-------------------------------|------------------|--------------------|--------------------|-----------------------|----------------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo       | Santo andre           | 748 919 hab.             | x        | x                       |            | x                             | x                |                    | x                  |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo       | São bernardo do campo | 810 729 hab.             | x        |                         |            |                               | x                | x                  |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Paulo       | São caetano do sul    | 161 127 hab.             | x        | x                       | x          | x                             | x                | x                  | x                  | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes | Ferraz de Vasconcelos | 196 500 hab.             | x        | x                       | x          | x                             | x                | x                  | x                  | x                     | x                    |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes | Itaquacetuba          | 369 275 hab.             | x        |                         |            |                               | x                |                    | x                  |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes | Póa                   | 103 765 hab.             | x        |                         |            |                               | x                |                    |                    |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes | Suzano                | 307 364 hab.             |          |                         |            |                               | x                |                    |                    |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes | Bertioga              | 66 154 hab.              | x        |                         |            |                               | x                |                    |                    |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos          | Cubatão               | 133 821 hab.             | x        | x                       | x          | x                             | x                | x                  | x                  | x                     |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos          | Guarujá               | 320 459 hab.             | x        | x                       |            | x                             | x                |                    | x                  |                       | x                    |

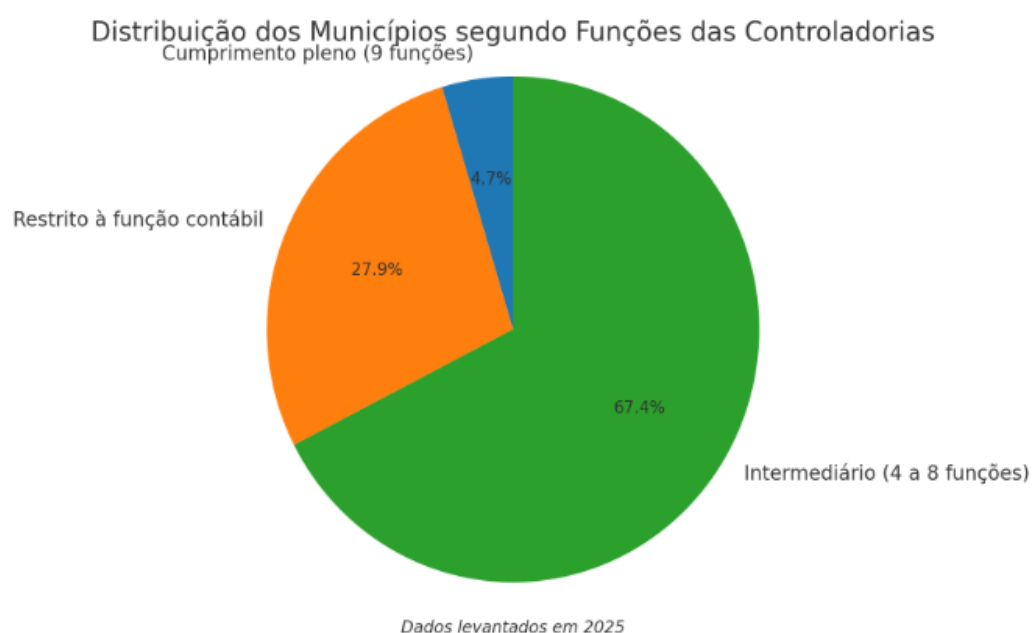
Quadro 4- Funções da controladoria

| Estado    | Mesorregião                | Microrregião            | Município                | Quantidade de habitantes | Contábil | Gerencial - estratégica | Tributária | Proteção e controle de ativos | Control e interno | Control e de riscos | Sistemas de custos | Sistema de informação | Controle operacional |
|-----------|----------------------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|----------|-------------------------|------------|-------------------------------|-------------------|---------------------|--------------------|-----------------------|----------------------|
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Praia Grande (São Paulo) | 365 577 hab.             |          | x                       |            | x                             | x                 |                     |                    |                       |                      |
| São Paulo | Metropolitana de São Paulo | São Vicente (São Paulo) | São Vicente (São Paulo)  | 329 911 hab.             |          | x                       |            |                               | x                 | x                   | x                  | x                     |                      |
| São Paulo | Itapetininga               | Itapeva                 | Itapeva                  | 89 728 hab.              | x        |                         |            | x                             | x                 | x                   |                    | x                     | x                    |
| São Paulo | Itapetininga               | Itapetininga            | Itapetininga             | 157 790 hab.             | x        |                         | x          |                               | x                 |                     |                    |                       |                      |
| São Paulo | Itapetininga               | Tatuí                   | Tatuí                    | 123 942 hab.             | x        | x                       |            | x                             | x                 |                     |                    |                       |                      |
| São Paulo | Itapetininga               | Tatuí                   | Boituva                  | 60 997 hab.              | x        | x                       |            | x                             | x                 | x                   |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista       | Registro                | Registro                 | 56 322 hab.              |          | x                       |            | x                             | x                 |                     |                    | x                     |                      |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista       | Itanhaém                | Itanhaém                 | 112 476 hab.             | x        | x                       | x          | x                             | x                 |                     | x                  | x                     |                      |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista       | Mongaguá                | Mongaguá                 | 61 951 hab.              |          | x                       |            |                               | x                 |                     | x                  |                       |                      |
| São Paulo | Litoral Sul Paulista       | Peruíbe                 | Peruíbe                  | 68 352 hab.              | x        | x                       | x          | x                             | x                 | x                   |                    | x                     | x                    |

Fonte: Dados da pesquisa 2025

A análise dos dados da pesquisa revela um descompasso significativo entre as determinações presentes nas legislações municipais e as recomendações da literatura especializada quanto ao funcionamento ideal das controladorias públicas. Entre os 43 municípios avaliados, apenas 2 (4,65%) cumprem plenamente as nove funções consideradas fundamentais. Em contrapartida, 12 municípios (27,90%) restringem sua atuação apenas à função contábil. A maior parte, representando 29 municípios (67,44%), encontra-se em uma posição intermediária, exercendo de quatro a oito funções. Esses resultados apontam para uma fragilidade na consolidação dos mecanismos de controle interno e indicam que sua atuação ainda é bastante restrita.

Quadro 7- Distribuição dos municípios segundo funções das controladorias



Esse cenário dialoga diretamente com as conclusões de Pereira et al. (2023), que destacam como a atuação das controladorias municipais ainda enfrenta diversos entraves, como a falta de priorização política, ausência de recursos humanos qualificados e estrutura técnica insuficiente. Segundo os autores, muitas dessas unidades acabam operando apenas de forma simbólica, sem exercer plenamente seu papel na governança pública.

Além disso, a literatura de autores como Libonati (2022) e Borinelli (2006) reforça a ideia de que a controladoria pública deve assumir uma postura mais estratégica, indo além da simples verificação formal de legalidade. Ela deve funcionar como uma instância de suporte à tomada de decisões, de fiscalização

preventiva e de promoção da transparência e do desempenho institucional. A baixa adesão às funções recomendadas indica que, na prática, muitas controladorias continuam restritas a um modelo tradicional, com foco operacional e pouco alinhamento com os princípios da gestão por resultados.

A ausência de determinadas funções, como avaliação de desempenho institucional, correição e controle de riscos, compromete diretamente a eficácia do controle interno e, por consequência, a capacidade das administrações municipais de responderem aos desafios da boa governança. Como bem observa Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019), a efetividade das controladorias está diretamente ligada à sua abrangência funcional, à clareza das suas atribuições e à sua capacidade de gerar valor público.

.

Entre as funções analisadas, a contábil apareceu em 25 municípios (58%), sendo uma das mais comuns. Isso demonstra um esforço para acompanhar e fiscalizar a gestão financeira, orçamentária e patrimonial. Para Borinelli (2006) e Suzart et al. (2011), essa função é indispensável para garantir demonstrações contábeis confiáveis, uma prestação de contas adequada e o cumprimento das normas legais. Quando ausente, compromete diretamente a transparência e a responsabilidade na gestão pública.

Apenas 44% das controladorias municipais analisadas exercem a função gerencial-estratégica, o que mostra uma atuação ainda restrita e pouco voltada à gestão de resultados. Essa função é fundamental para acompanhar o desempenho de políticas públicas e orientar decisões com base em evidências, como destacam Meller, Lopes e Lunkes. No entanto, conforme observado por Pereira et al., muitas controladorias continuam atuando de forma tradicional, centradas apenas na legalidade, sem utilizar plenamente seu potencial estratégico. Borinelli também chama atenção para a importância da controladoria como apoio à gestão e ao planejamento, e não apenas como órgão de fiscalização. Libonati reforça essa ideia, defendendo que a controladoria deve ser parte ativa do processo decisório, com foco na prevenção e na orientação. Slonski completa essa visão ao apontar que o controle interno precisa estar integrado à governança e à gestão de riscos. A baixa adoção dessa função estratégica revela desafios que vão desde a falta de estrutura até questões culturais e políticas, evidenciando a necessidade de fortalecer e valorizar o papel estratégico das controladorias públicas

No que diz respeito à arrecadação, o controle tributário apareceu em 18 municípios (41,8%). Sua ausência prejudica diretamente a autonomia financeira municipal e a capacidade de gerar receitas próprias. Borinelli (2006) destaca que cabe à controladoria supervisionar a arrecadação de tributos e verificar o cumprimento das obrigações fiscais, garantindo eficiência nessa captação.

A função de proteção e controle dos ativos foi encontrada em apenas 48,8% dos municípios analisados, revelando uma fragilidade significativa na gestão do patrimônio público. Essa atividade é fundamental para evitar perdas materiais, garantir o uso adequado dos bens e assegurar a integridade jurídica e administrativa

da gestão municipal. Como destacam Suzart, Marcelino e Rocha (2011), o controle patrimonial é essencial para uma governança pública responsável e transparente.

A baixa presença dessa função também é abordada por Pereira et al. (2021), que apontam dificuldades enfrentadas pelas controladorias, como falta de estrutura, sistemas adequados e pessoal capacitado. Essas deficiências comprometem o registro, acompanhamento e proteção dos ativos públicos, gerando riscos operacionais e legais.

Borinelli (2006) defende que o controle dos ativos deve ser parte integrante da macrofunção de proteção dentro da controladoria, e não uma atividade isolada. Já Libonati (2022) alerta que a ausência desse controle limita a capacidade de planejamento e pode gerar responsabilizações futuras. Slonski (2005) complementa afirmando que o controle patrimonial deve estar alinhado aos princípios de governança e à gestão de riscos.

Assim, os dados confirmam um distanciamento entre a prática observada nos municípios e o papel esperado da controladoria pública, reforçando a necessidade de sua valorização e fortalecimento institucional.

O controle interno apareceu em 35 municípios (81,3%), sendo a função mais presente. Apesar disso, sua ausência em 8 municípios (18,6%) indica descumprimento dos preceitos constitucionais estabelecidos no artigo 74 da Constituição Federal. Essa lacuna fragiliza a fiscalização administrativa, os processos internos e a prevenção de irregularidades (Slonski, 2012).

Apenas 9 municípios (20,9%) demonstraram exercer a função de controle de riscos, o que indica que a maioria das controladorias ainda não atua de forma preventiva nem está preparada para identificar falhas antes que causem prejuízos. Esse dado revela um nível ainda baixo de maturidade na gestão pública quando se trata de evitar problemas e agir de forma proativa.

Para Libonati (2022), essa função é indispensável para proteger a integridade dos contratos e dos processos internos, contribuindo diretamente para a prevenção da corrupção e a melhoria da gestão. Nessa mesma linha, Pereira et al. (2021) destacam que muitas controladorias ainda não adotam práticas de gestão de riscos

por falta de estrutura adequada, capacitação e uma cultura organizacional voltada à prevenção.

Autores como Borinelli (2006) e Slonski (2005) também reforçam a importância do controle de riscos como parte de uma controladoria moderna, integrada à governança e à tomada de decisões. A baixa adoção dessa função, portanto, mostra o quanto ainda é necessário avançar na estruturação das controladorias para que elas possam atuar de maneira mais estratégica, preventiva e alinhada às boas práticas de gestão pública

O sistema de informações foi encontrado em 16 municípios (37,2%). Essa função é estratégica para integrar dados administrativos, facilitando o planejamento, o monitoramento e a tomada de decisões baseadas em evidências. Conforme Silva (2004) e Meller et al. (2014), a ausência dessa função prejudica a geração de relatórios gerenciais e compromete a transparência ativa.

Em relação ao sistema de custos, apenas 14 municípios (32,5%) implementaram essa função. Sua ausência limita a mensuração da eficiência e da economicidade dos serviços públicos. Slonski (2007) defende que esse sistema é essencial para avaliar o desempenho de políticas públicas e racionalizar os gastos.

Por fim, O controle operacional foi identificado em apenas 6 municípios (13,9%), sendo a função menos presente entre as analisadas. Essa atividade é essencial para acompanhar o desempenho das unidades públicas, avaliar a qualidade dos serviços prestados e garantir que os recursos estejam sendo utilizados de forma eficiente. A baixa adoção dessa função evidencia uma gestão ainda pouco voltada a resultados, metas e qualidade no atendimento à população.

Segundo Sá e Callado (2021), o controle operacional é indispensável para que a administração pública consiga monitorar sua produção e atuar com foco em desempenho. No entanto, como apontam Pereira et al. (2021), muitas controladorias ainda se limitam ao cumprimento legal, deixando de lado funções mais gerenciais, como o acompanhamento operacional.

Borinelli (2006) já alertava para a importância da controladoria atuar de forma integrada à gestão, oferecendo informações que ajudem no alcance de metas e no



aprimoramento contínuo. Slonski (2005) e Libonati (2022) reforçam essa visão, destacando que a ausência dessa função compromete a capacidade do gestor público de tomar decisões com base em dados concretos. Assim, a quase inexistência do controle operacional nas controladorias estudadas mostra o quanto ainda é necessário evoluir rumo a uma administração mais eficiente, transparente e centrada no cidadão. Parte superior do formulário

Em síntese, a análise revela que, na maioria dos municípios, a controladoria tem um escopo funcional restrito, o que compromete seu papel como instrumento de governança, eficiência administrativa e integridade institucional. Borinelli (2006) destaca que uma controladoria eficiente deve integrar funções técnicas, operacionais e estratégicas, evitando atuação meramente legalista e burocrática. Portanto, a ausência dessas funções essenciais impede o pleno ciclo do controle interno e dificulta avanços rumo a uma gestão pública mais moderna, transparente e orientada a resultados.

O Quadro 5, que apresenta a tabela sobre o perfil dos responsáveis pelas controladorias municipais, traz informações importantes sobre a maturidade dessas unidades nas mesorregiões do Estado de São Paulo.

QUADRO 5- Missão da controladoria (Continua)

| <b>Estado</b> | <b>Mesorregião</b>         | <b>Microrregião</b>  | <b>Município</b>     | <b>Quantidade de habitantes</b> | <b>Missão declarada?</b> | <b>Perfil do controller</b> | <b>nome</b>                      |
|---------------|----------------------------|----------------------|----------------------|---------------------------------|--------------------------|-----------------------------|----------------------------------|
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Osasco               | 728 615 hab.                    | Sim                      | Ciencias Contabeis          | Cíntia Mendes Moreira            |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Franco da Rocha      | 158 438 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Guarulhos            | 1 291 784 hab.                  | Sim                      | Direito                     | Gabriel Mairon Cortilio          |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Itapecerica da Serra | 158 522 hab.                    | Sim                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | São Paulo            | 11 451 999 hab                  | Sim                      | engenharia civil            | Gustavo de Oliveira Gallardo.    |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes      | Mogi das Cruzes      | 449 955 hab.                    | Não                      | Administração               | Rodrigo Cardoso<br>Reys          |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Santos               | Santos               | 418 608 hab.                    | Sim                      | Ciencias Contabeis          | Mariano Braz<br>Gonçalves Junior |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | cajamar              | 92,689 hab.                     | Sim                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Itapevi              | 232 513 hab.                    | Sim                      | Direito                     | Diony Nobre                      |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Osasco               | Satana de parnaiba   | 145 073 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Caieiras             | 95,032 hab.                     | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Francisco Morato     | 165 139 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |

QUADRO 5- Missão da controladoria (Continua)

| <b>Estado</b> | <b>Mesorregião</b>         | <b>Microrregião</b>  | <b>Município</b>  | <b>Quantidade de habitantes</b> | <b>Missão declarada?</b> | <b>Perfil do controller</b> | <b>nome</b>                      |
|---------------|----------------------------|----------------------|-------------------|---------------------------------|--------------------------|-----------------------------|----------------------------------|
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Franco da Rocha      | Mairiporã         | 97 399 hab.                     | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Aruja             | 86 678 hab.                     | Sim                      | Gestão publica              | Januário Anunziato Sobrinho      |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Guarulhos            | Santa isabel      | 57 966 hab.                     | Não                      | Não encontrado              | Ildelvagno Caetano de Santana    |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Cotia             | 274,413 hab.                    | sim                      | Direito                     | Daniela Mansur cavalcanti brenha |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Embu-Guaçu        | 69 385 hab.                     | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Itapecerica da Serra | Taboão da Serra   | 285 570 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Diadema           | 393 237 hab.                    | Sim                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Mauá              | 472,912 hab.                    | Sim                      | Advogado                    | Adriano Paciente Gonçalves       |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão pires    | 125 238 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Ribeirão da serra | 52 009 hab.                     | Sim                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo            | Santo andre       | 748 919 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                   |

QUADRO 5- Missão da controladoria (Continua)

| <b>Estado</b> | <b>Mesorregião</b>         | <b>Microrregião</b>     | <b>Município</b>         | <b>Quantidade de habitantes</b> | <b>Missão declarada?</b> | <b>Perfil do controller</b> | <b>nome</b>                    |
|---------------|----------------------------|-------------------------|--------------------------|---------------------------------|--------------------------|-----------------------------|--------------------------------|
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo               | São bernardo do campo    | 810 729 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                 |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Paulo               | São caetano do sul       | 161 127 hab.                    | Sim                      | Contabeis                   | Gustavo Buzo                   |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Ferraz de Vasconcelos    | 196 500 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                 |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Itaquacetuba             | 369 275 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                 |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Póa                      | 103 765 hab.                    | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado                 |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Suzano                   | 307 364 hab.                    | Não                      | Direito                     | César Braga                    |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Mogi das Cruzes         | Bertioga                 | 66 154 hab.                     | Não                      | Contabeis                   | adriana santana cardoso        |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Cubatão                  | 133 821 hab.                    | Sim                      | Direito                     | Vanessa Fraga                  |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Guarujá                  | 320 459 hab.                    | Sim                      | Gestão Pública              | Zaqueu Elias da Silva Ferreira |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | Santos                  | Praia Grande (São Paulo) | 365 577 hab.                    | Não                      | Advogado                    | Reinaldo Moreira Bruno         |
| São Paulo     | Metropolitana de São Paulo | São Vicente (São Paulo) | São Vicente (São Paulo)  | 329 911 hab.                    | Não                      | Engenharia civil            | João Antonio de Almeida Junior |

QUADRO 5- Missão da controladoria (Conclusão)

| <b>Estado</b> | <b>Mesorregião</b>   | <b>Microrregião</b> | <b>Município</b> | <b>Quantidade de habitantes</b> | <b>Missão declarada?</b> | <b>Perfil do controller</b> | <b>nome</b>            |
|---------------|----------------------|---------------------|------------------|---------------------------------|--------------------------|-----------------------------|------------------------|
| São Paulo     | Itapetininga         | Itapeva             | Itapeva          | 89 728 hab.                     | Não                      | Gestão Financeira           | Benedito Almeida sodre |
| São Paulo     | Itapetininga         | Itapetininga        | Itapetininga     | 157 790 hab.                    | Não                      | Direito                     | Rafael Delfes Branco   |
| São Paulo     | Itapetininga         | Tatuí               | Tatuí            | 123 942 hab.                    | Sim                      | Não encontrado              | Não encontrado         |
| São Paulo     | Itapetininga         | Tatuí               | Boituva          | 60 997 hab.                     | Sim                      | Não encontrado              | Não encontrado         |
| São Paulo     | Litoral Sul Paulista | Registro            | Registro         | 56 322 hab.                     | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado         |
| São Paulo     | Litoral Sul Paulista | Itanhaém            | Itanhaém         | 112 476 hab.                    | Sim                      | Direito                     | Wilson Oliveira Santos |
| São Paulo     | Litoral Sul Paulista | Mongaguá            | Mongaguá         | 61 951 hab.                     | Sim                      | Não encontrado              | Não encontrado         |
| São Paulo     | Litoral Sul Paulista | Peruíbe             | Peruíbe          | 68 352 hab.                     | Não                      | Não encontrado              | Não encontrado         |

Fonte: Dados da Pesquisa 2025

A análise dos dados mostrou que, na maior parte dos municípios avaliados, as controladorias não possuem uma missão institucional formalmente declarada ou, quando possuem, ela não está disponível nos canais oficiais. Ela foi identificada na Lei municipal. Essa falta de definição clara evidencia uma fragilidade na estrutura estratégica do setor, pois a missão institucional é importante para orientar a atuação da controladoria, estabelecer objetivos e alinhar suas atividades aos princípios da administração pública. Como destaca Chiavenato (2005), a missão expressa a razão de existir de uma organização e serve de base para suas decisões e práticas diárias.

Outro ponto que chama atenção é o perfil profissional de quem ocupa a função de controlador municipal. Na maioria dos casos, são profissionais da área jurídica, contrariando a percepção comum de que esse cargo deveria ser preferencialmente ocupado por contadores. Apesar de a contabilidade pública ser um dos pilares das atividades da controladoria, a presença predominante de profissionais do Direito indica que a atuação está mais voltada para questões de legalidade e conformidade normativa. Slomski (2012) ressalta que uma controladoria eficiente precisa de conhecimentos que vão além da legislação, incluindo contabilidade, auditoria, análise de custos, avaliação de desempenho e gestão de riscos.

Esses resultados mostram que, muitas vezes, as controladorias municipais acabam tendo uma atuação mais reativa e jurídica, deixando em segundo plano atividades estratégicas, preventivas e gerenciais. Para Meller, Lopes e Lunkes (2014), uma controladoria pública eficaz deve reunir diferentes competências, integrando saberes contábeis, administrativos e legais para garantir não apenas o controle da legalidade, mas também o controle de resultados e a eficiência na gestão.

Outro aspecto relevante observado é que a presença ou ausência de missão institucional parece estar ligada ao perfil de formação dos controladores. Profissionais da contabilidade ou administração tendem a valorizar a formulação estratégica, enquanto aqueles oriundos do Direito focam mais nos aspectos formais e legais. Libonati (2022) lembra que uma missão institucional bem definida é também um instrumento de comunicação com a sociedade, deixando claro o papel do órgão e reforçando sua legitimidade e transparência.

Diante disso, pode ocorrer uma relação entre a ausência de missão institucional e a predominância de profissionais jurídicos à frente das controladorias municipais. Esse cenário indica a necessidade de repensar os critérios de escolha e capacitação dos responsáveis pelo setor, priorizando formações que tragam uma visão estratégica e gerencial mais ampla. Como destacam Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019), para que os sistemas de controle interno sejam realmente eficazes, é preciso ir além da estrutura formal e investir em profissionais qualificados, com visão técnica e estratégica. Assim, estabelecer uma missão clara e ampliar a formação técnica dos controladores são passos fundamentais para fortalecer a governança municipal.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo desta pesquisa, buscou-se compreender como as controladorias municipais estão estruturadas nos municípios paulistas com mais de 50 mil habitantes, localizados nas mesorregiões de Itapetininga, Metropolitana Paulista e Litoral Sul Paulista. A análise foi feita a partir de documentos secundários e informações disponíveis nos sites oficiais e portais de transparência das prefeituras. O que se encontrou foi um cenário bastante diverso com alguns avanços importantes, mas também muitas lacunas que ainda precisam ser enfrentadas.

Foi possível perceber que a maioria dos municípios já possui algum tipo de estrutura voltada para o controle interno. No entanto, em muitos casos, essa estrutura ainda é frágil: faltam clareza sobre as funções exercidas, autonomia para agir e, principalmente, uma comunicação eficiente com a sociedade. Muitos sites públicos, por exemplo, não disponibilizam de forma simples e acessível informações básicas sobre a controladoria, o que dificulta o acompanhamento pela população.

Um dos pontos que mais chama atenção é a baixa presença das chamadas macrofunções da controladoria como auditoria, ouvidoria, correição, transparência e avaliação de desempenho. Embora a auditoria esteja presente na maioria dos municípios, outras funções igualmente importantes ainda aparecem pouco. Isso indica que a controladoria, em muitas localidades, ainda é vista apenas como um setor técnico, e não como uma área estratégica que pode transformar a gestão pública e aproximá-la da população.

Esses resultados mostram que, apesar dos esforços legais e institucionais, ainda há um longo caminho a ser percorrido. Ter uma controladoria funcionando bem vai muito além de cumprir a legislação trata-se de garantir que os recursos públicos sejam utilizados com responsabilidade, que a gestão seja transparente e que o cidadão tenha voz. Quando esses órgãos atuam de forma ativa, estruturada e independente, toda a administração pública se fortalece.

A intenção desta pesquisa foi justamente jogar luz sobre um tema que, por vezes, passa despercebido, mas que é essencial para o bom funcionamento das cidades. Que os resultados apresentados aqui sirvam como ponto de partida para reflexões, melhorias e, quem sabe, futuras pesquisas. Fortalecer as controladorias



municipais é fortalecer a democracia e isso só é possível quando o controle é visto como ferramenta de construção e não como obstáculo

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARRUDA, E. P. **[Inovação e gestão do conhecimento: fundamentos e instrumentos]**. *Cadernos Gestão Social*, v. 1, n. 1, p. 1-18, 2007.

BORINELLI, Márcio. **[A controladoria: conceito e funções]**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORINELLI, Márcio. **[Controladoria pública e gestão da informação]**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CAMPOS, Vicente Falconi. **[TQC: controle da qualidade total (no estilo japonês)]**. Belo Horizonte: INDG, 1992.

CATELLI, Armando. **[Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON]**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CHIAVENATO, Idalberto. **[Introdução à teoria geral da administração]**. 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **[Miniaurélio: o minidicionário da língua portuguesa]**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2007.

FIDELIS, Rebeca Rosa de Araújo. **[Análise das funções da Controladoria nos municípios dos estados de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte acima de 50 mil habitantes]**. Recife: UFPE, 2024. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/56811>. Acesso em: 8 jul. 2025.

GIL, Antonio Carlos. **[Como elaborar projetos de pesquisa]**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **[Gestão de custos: contabilidade e controle]**. São Paulo: Cengage Learning, 2001.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **[Teoria da contabilidade]**. São Paulo: Atlas, 2016.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. **[Contabilidade de custos]**. 10. ed. São Paulo: Pearson, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **[Controladoria: teoria e prática]**. São Paulo: Atlas, 2000.

LIBONATI, Jeronymo José; MARTINS, Lucas C.; MIRANDA, Luiz C.; FREITAS, Maurício A. L. Controle externo das contas públicas: a influência política no julgamento das contas dos municípios pernambucanos. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 15, n. 2, 2020. Disponível em: <https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/27792>. Acesso em: 12 jul. 2025.

LIMA, Karina. **[Transparência pública e acesso à informação nos municípios brasileiros]**. São Paulo: Pólis, 2021.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **[Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital]**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PACIOLI, Luca. **[Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalità]**. Veneza, 1494.

PINHO, José G. dos S.; RODRIGUES, Rubens C. Controladoria na gestão pública: análise das práticas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza. *RC&C – Revista de Contabilidade e Controladoria*, v. 11, n. 3, 2020. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/71421>. Acesso em: 10 jul. 2025.

RAVANELLO, Renata P. et al. Funções das controladorias municipais: estudo nos municípios da AMCENTRO/RS. *Revista Científica da AJES*, 2020. Disponível em: <https://revista.ajes.edu.br/index.php/rca/article/view/439>. Acesso em: 6 jul. 2025.

RIBEIRO, Osni Moura. **[Contabilidade geral: teoria e prática]**. São Paulo: Saraiva, 2013.

SÁ, Eliane A. P. de; CALLADO, Ana R. **[Controladoria e governança corporativa: uma visão atualizada]**. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2021.

SANTOS, Milton. **[Por uma outra globalização: do pensamento único à consciência universal]**. 18. ed. Rio de Janeiro: Record, 2010.

SEGET – SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA. O controle interno como ferramenta de apoio no gerenciamento dos gastos públicos. Resende: AEDB, 2015. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos15/35622398.pdf>. Acesso em: 5 jul. 2025.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **[Metodologia do trabalho científico]**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2017.

SIEGEL, Gary; KULESZA, Chris. O papel do controller nas organizações. *Journal of Accountancy*, 1996.

SLOMSKI, Valter Afonso. **[Controladoria governamental: teoria e prática]**. São Paulo: Atlas, 2005.

STEDILE, Eduardo A.; SÁ, Eliane A. P. de. **[A evolução da controladoria nas organizações: funções e papéis estratégicos]**. Porto Alegre: Sulina, 2016.

TUNG, Liu. **[Sistemas de informações gerenciais para a controladoria]**. São Paulo: Atlas, 1993.

WIKIPEDIA. **[Itapetininga]**. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Itapetininga>. Acesso em: 9 jul. 2025.

WIKIPEDIA. **[Região Metropolitana da Baixada Santista]**. Disponível em: [https://pt.wikipedia.org/wiki/Regi%C3%A3o\\_Metropolitana\\_da\\_Baixada\\_Santista](https://pt.wikipedia.org/wiki/Regi%C3%A3o_Metropolitana_da_Baixada_Santista). Acesso em: 9 jul. 2025.

WIKIPEDIA. **[Região Metropolitana de São Paulo]**. Disponível em: [https://pt.wikipedia.org/wiki/Regi%C3%A3o\\_Metropolitana\\_de\\_S%C3%A3o\\_Paulo](https://pt.wikipedia.org/wiki/Regi%C3%A3o_Metropolitana_de_S%C3%A3o_Paulo). Acesso em: 9 jul. 2025.