

# AUDITORIA E CONTROLADORIA PÚBLICA MUNICIPAL

## Audit and controlling public spending

Lucimara Elias de Souza<sup>1</sup>  
João Luiz Gattringer<sup>1</sup>

**Resumo:** Auditoria Pública, conforme a Instrução Normativa nº 1/2001, da Secretaria Federal de Controle, pode ser definida como o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública. Caracteriza-se como uma atividade de verificação, cuja finalidade é a confrontação entre uma situação encontrada com determinado critério técnico, operacional ou legal. Controladoria refere-se a uma atividade vinculada tanto ao ramo administrativo como ao ramo contábil, responsável pelo levantamento e organização de dados, cuja característica é o controle e a fiscalização, tendo por finalidade principal fornecer dados e informações necessárias para que seja possível a tomada de decisões tanto dos administradores como dos auditores. A diferença entre auditoria e controladoria reside inicialmente quanto à vinculação do agente que a pratica em relação à entidade, isto é, a auditoria pode realizar-se de forma interna (realizada por profissionais da entidade), ou externa (realizada por órgão ou pessoa alheia à entidade, por exemplo, o Tribunal de Contas); já a controladoria cinge-se à execução do trabalho sempre de forma interna, ou seja, é realizada por servidores da entidade. Outro aspecto a destacar é quanto ao momento da execução do trabalho, enquanto que a auditoria pode ser realizada de forma esporádica e permanente, a controladoria realiza suas atividades de forma contínua e permanente. A pesquisa pretende demonstrar o papel que as unidades de Auditoria e Controladoria desempenham dentro de entidades públicas municipais, assim como, revelar sua importância e funcionalidade no poder público municipal.

**Palavras-chave:** Auditoria. Controladoria. Direito público.

**Abstract:** Public audit, according to Normative Instruction No. 1/2001, the Federal Control Secretariat, can be defined as the set of techniques for check the Public Management. Characterized as a check of activity, whose purpose and a confrontation between a situation found with determined technical criterion, operational or legal. Comptroller is an a linked activity both the administrative branch how the accounting branch, your responsible survey and data organization, whose characteristic and monitoring and inspection, have the intended to provide capital and data required information paragraph it be possible one decision making both admins auditors. The difference between audit and control, reside initially as the binding agent a link practicing in the organization, this is a auditoriums can conduct is internally (helped by internal professionals), external or (carried out by an organ or person foreign to the organization, for example, the court of auditors); the controlling the gird to the labour executions always internally, that is, and why held entity servers. Another aspect to highlight what about the time of labour executions, because one can auditoriums conduct is sporadic and permanently; already the comptroller performs your way activies continuous and permanent. The search holds in demonstrating the rule as the audit and control units play within government local entities, and then reveal importance and functionality to the government local.

**Keywords:** Audit. Controlling. Public Law.

### Introdução

O presente trabalho refere-se a um artigo de revisão, que busca através de pesquisa documental, explanar sobre o funcionamento das atividades de auditoria e de controladoria na esfera pública municipal.

Quando abordados assuntos relacionados à Administração Pública, deve-se levar em consideração que é embasada em seus princípios fundamentais fixados na Constituição Federal de 1988, que são a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a publicidade e a eficiência, em que todas as ações e atos devem seguir tais princípios.

Tendo em vista a frequência com que saem notícias de desvios e fraudes no poder pú-

---

<sup>1</sup> Centro Universitário Leonardo Da Vinci – UNIASSSELVI – Rodovia BR 470 - Km 71 - nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – Fax (47) 3281-9090 – Site: www.uniasselvi.com.br

---

blico, da constante descoberta de atos de corrupção realizados, muitas vezes, por autoridades públicas, a proposta da pesquisa realizada procura identificar atividades de controle da administração pública municipal, que, em tese, minimizariam a ocorrência de tais atos. Essas atividades são realizadas pelos setores de auditoria e controladoria.

Inicialmente discorreu-se rapidamente sobre Administração Pública, tomando-se como base os princípios insculpidos na Constituição Federal de 1988, assim como a forma de controle adotada, com o propósito de identificar o ambiente que permeia as atividades de controladoria e auditoria.

Em seguida, com base na legislação que regulamenta o controle na Administração Pública, após explanar sobre o controle de forma genérica, tratou-se, especificamente, sobre a auditoria e a controladoria. Assim, procurou-se abordar conceitos, características, forma de atuação, pontos positivos e negativos, relacionados às atividades de controladoria e de auditoria na esfera da Administração Pública, assim como a diferença entre essas atividades de fiscalização.

Referindo-se à fiscalização da Administração Pública, destaque-se que a responsabilidade de sua execução não deve recair apenas sobre os servidores públicos, mas também sobre a sociedade, considerando que o patrimônio público é de todos. Neste aspecto, há de se evidenciar, com relevo, a necessidade da publicação, da transparência e do acesso do povo às informações públicas, e o benefício destas ações para a sociedade.

Por fim, observa-se que, no Brasil, as atividades de gestão e controle da Administração Pública passam por um momento de “crise de confiança”, pois a sociedade tem se manifestado, quase que diariamente, tanto sobre a falta de gestão administrativa, questionando-se a responsabilidade dos agentes de fiscalização, quanto sobre o controle – complexo e lento, o que tem dificultado, muitas vezes, inibir ou permitir a identificação e apuração de “fraudes” em tempo hábil.

### **Administração Pública**

De acordo com a definição encontrada no *site* da Câmara dos Deputados (BRASIL, 2009, grifo nosso):

Administração Pública: **Instrumento de ação do Estado**, estabelecido com o propósito de possibilitar o cumprimento de suas funções básicas, sobretudo as relativas à realização dos serviços indispensáveis à satisfação das necessidades coletivas. Conjunto de processos por meio dos quais os recursos públicos, materiais, humanos, financeiros e institucionais, são utilizados para a implementação das políticas públicas e a realização de obras e serviços demandados pelas necessidades coletivas.

Conforme o Art. 1º da Constituição da República Federativa do Brasil (1988, p. 3),

A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I- a soberania; II- a cidadania; III- a dignidade da pessoa humana; IV- os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V- o pluralismo político.

A República Federativa do Brasil, ou seja, o Estado, necessita de uma estrutura física, política, financeira e administrativa para gerir a máquina pública visando garantir o atendimento dos objetivos fundamentais que são: “I- construir uma sociedade livre, justa e solidária; II – garantir o desenvolvimento nacional; III- erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV- promover o bem de todos sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade [...]” (BRASIL, 1988, p. 3).

---

Dessa forma, diante dos objetivos fundamentais apresentados, entende-se que a Administração Pública existe para atender ao interesse da coletividade e não interesses particulares, isto é, qualquer ação tomada pelo Estado deve ser realizada visando a esta coletividade. Assim, para que o Estado consiga atender aos interesses coletivos, ele foi organizado para suprir essa necessidade, dividindo-se em três poderes, independentes e harmônicos entre si, sendo o Legislativo, que tem como função precípua a elaboração das leis; o Executivo, que tem como função principal a de aplicar a lei e ter zelo pelo seu cumprimento, e o Judiciário, que possui, em essência, a função coativa da lei aos litigantes.

Característica imanente da Administração Pública é a obediência dos princípios fundamentais a ela endereçados (Constituição Federal de 1988, art. 37), quais sejam: da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência, que servem como parâmetro para o exercício da retidão e da ética. Vale ressaltar que ética, assim como moralidade, estão relacionadas aos costumes e tradições locais, e pode-se considerar como a distinção entre o que se considera certo ou errado. (BOYTON; JOHNSON; KELL, 2002).

Como ferramenta para gerir a Administração Pública, o ente se utiliza dos orçamentos, onde está registrada a previsão da receita e a fixação da despesa pública, que por força de mandamento Constitucional são convertidos em lei<sup>2</sup>, auxiliando o planejamento e o controle das atividades do Estado.

Em face da aplicação dos recursos captados da sociedade via tributos, surge a necessidade de controle.

A Constituição Federal prevê que o controle ou a fiscalização das contas e atividades públicas sejam executados pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas (controle externo); contudo, registre-se que essa fiscalização, inicialmente, é executada *interna corporis*, através de estrutura própria, conhecida como controle interno, Art. 70 (BRASIL, 1988, p. 64):

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder. Parágrafo único. Prestará contas [sic] qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Isto posto, em homenagem aos princípios da Administração Pública, qualquer forma de arrecadação, manuseio ou manutenção de bem ou dinheiro público, enseja ao seu responsável o dever de prestar contas na forma da lei. Por outras palavras, qualquer pessoa que manusear ou manter recursos públicos deverá fazer prestação de contas. Assim, essas contas serão cobradas, primeiro internamente e depois pelo povo, através dos órgãos de fiscalização constituídos.

Considere-se, pois, que a Administração Pública é um instrumental necessário para o atendimento das necessidades da comunidade; realiza ação obrigatória, permanente, que atende aos anseios sociais, no qual se encaixa o governo – que é transitório e tem a responsabilidade de gerir o bem comum em prol da coletividade. Essa Administração é fiscalizada, inicialmente, através do seu próprio controle, conhecido como controle interno, e, posteriormente, pelo controle externo, realizado através do Poder Legislativo, do TCE (Tribunal de Contas Estadual), do Ministério Público e da sociedade.

---

<sup>2</sup> Leis de iniciativa do Poder executivo, na Constituição Federal (1988, p. 109) Art. 165 – I- o plano plurianual; II- as diretrizes orçamentárias; III- os orçamentos anuais.

---

## O controle da administração pública

Conforme já foi visto, na Administração Pública, as atividades contábeis, orçamentárias, financeiras, patrimoniais, operacionais e de gestão fiscal, devem ser controladas; esse controle é realizado de forma integrada, pelo controle interno e externo.

O controle interno, conforme abordado por Hely Lopes Meirelles (2008), é realizado internamente pela própria administração e tem como finalidade o controle para que todas as atividades estejam conforme os princípios constitucionais, em especial o da legalidade, realizado através de fiscalização executada pela estrutura da Administração.

Já o Controle externo na Administração Pública tem assento constitucional, conforme destaca Chaves (2009, p. 33):

[...] o Controle Externo da administração pública, exercido pelo Congresso Nacional, possui a incumbência de realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

Entretanto, no Brasil, o controle externo da Administração Pública não se realiza exclusivamente através do Poder Legislativo, no caso da União, pelo Congresso Nacional, pois, conforme escrito no art. 71 da CRFB/88, este controle é realizado pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União, abrangendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (Artigo 70 da CRFB/88), e gestão fiscal (Lei Complementar à Constituição Federal nº 101/2000).

O Controle Interno também realiza a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional, patrimonial, e gestão fiscal, pois uma de suas finalidades é a de apoiar o Controle Externo no alcance de seus objetivos.

Chaves (2009, p. 34) destaca ainda outras finalidades acerca da atividade de controle interno “[...] comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficácia e eficiência [...] bem como da aplicação dos recursos públicos por entidades de direito privado”.

No arremate de Piscitelli e Timbó (2012, p. 349), “O controle interno é exercido no âmbito de cada poder; o controle externo é exercido pelo Poder Legislativo – em todas as esferas – em relação aos demais Poderes”. Ainda de acordo com Piscitelli e Timbó, o Controle Interno e Externo será aplicado sempre que houver recursos públicos envolvidos, a qualquer pessoa, mesmo que privada.

## Auditoria

Para a compreensão e o conhecimento da atividade da auditoria e seu funcionamento na Administração Pública é necessário inicialmente determinar seu conceito, seu objetivo, suas formas e normas.

No ramo contábil pode-se conceituar a auditoria como sendo um controle realizado de forma organizada e sistemática. Franco e Marra (1989, p. 20) define auditoria como:

[...] a técnica contábil que – através de procedimentos específicos que lhes são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções e na obtenção de informações relacionadas com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva

---

recolher elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nela demonstradas.

Diante da definição apresentada por Franco e Marra, pode-se entender que a auditoria tem por função examinar os registros contábeis, para verificar se os mesmos foram realizados conforme os princípios da contabilidade, através de processos pré-estabelecidos, objetivando a conferência da legitimidade dos lançamentos efetuados.

De acordo com Lima e Castro (2003, p. 17), as informações geradas pelos registros contábeis “devem propiciar aos usuários base segura às decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece”.

Quanto às formas, a auditoria apresenta-se diversificada, sendo cada uma delas identificadas por suas peculiaridades, dentre as mais comuns podem-se citar as decorrentes: da extensão do trabalho; da profundidade dos exames; da sua natureza; dos fins a que se destina; e das relações do auditor com a entidade auditada. (FRANCO; MARRA, 1989).

Sobre a vinculação do auditor com a entidade auditada sobressaem as formas de auditoria interna e externa.

Chaves (2009) aborda a Auditoria Interna como um conjunto de procedimentos técnicos de avaliações, análises, exames, levantamentos e comprovações, que tem a finalidade de agregar valor, gerando subsídios para o melhoramento, dos processos e dos controles internos. É realizada por profissionais vinculados à empresa, mas exerce a atividade de auditoria de forma independente e objetiva.

A auditoria externa ou independente, tanto para as entidades públicas quanto para as entidades privadas, é definida como o conjunto de procedimentos técnicos que tem como objetivo emitir parecer sobre a adequação com que este representa à posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do Patrimônio Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade a ser auditada, consoante, sempre, as normas brasileiras de contabilidade (CREPALDI, 2000).

Assim, a auditoria externa é realizada por um profissional independente, sem vínculo empregatício com a organização, que trabalha em parceria com o auditor interno, com o objetivo de testar a eficiência dos sistemas utilizados, pode se considerar o auditor externo como um consultor. (DOMINUS, 2012).

Quanto aos tipos de Auditoria, estão relacionados: a auditoria de demonstrações contábeis; a auditoria de *compliance*<sup>3</sup> e a auditoria operacional, o que não significa que estes tipos são excludentes, ou seja, a utilização ou de uma não impede a realização da outra. Sua tipificação depende da necessidade da instituição, que aplica o tipo ou os tipos necessários e adequados, conforme salienta Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 31 e 32, grifos do autor):

**Auditoria de demonstrações contábeis** envolve obtenção e avaliação de evidências a respeito das demonstrações contábeis de uma entidade, para emissão de parecer se sua apresentação está adequada, de acordo com os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos (PCGA) – que no caso normalmente são critérios estabelecidos. [...] **Auditoria de compliance** envolve obtenção e avaliação de evidências para determinar se certas atividades financeiras ou operacionais de uma entidade obedecem a condições, regras ou regulamentos a elas aplicáveis. [...] **Auditoria operacional** envolve obten-

---

<sup>3</sup> “**Compliance** é o dever de cumprir, de estar em conformidade e fazer cumprir regulamentos internos e externos impostos às atividades da Instituição”. (FEBRABAN, 2004).

---

ção e avaliação de evidências a respeito da eficiência e eficácia das atividades operacionais de uma entidade, em comparação com objetivos estabelecidos [...].

Relativamente às funções e importância da auditoria, não se pode deixar de mencionar que ela segue algumas normas, assentadas como requisitos a serem observados para garantir a qualidade na execução dos trabalhos. As normas têm como objetivo registrar os conhecimentos, garantir a qualidade e padronização do trabalho, bem como fazer com que a atividade de auditoria seja reconhecida e confiável.

Citam-se como normas de auditoria, as voltadas aos profissionais ou relacionadas à pessoa do auditor, normas adstritas à realização do trabalho e normas aplicadas quanto à comunicação do parecer, entre outras.

Para a realização da auditoria, existem os profissionais que podem ser classificados nos seguintes grupos: Auditores independentes, que são profissionais contratados e operam por conta própria; auditores internos, são profissionais internos da instituição, que assumem o cargo de auditor; auditores públicos, são servidores públicos que exercem o cargo de auditor para efetuar auditorias em entes públicos nas esferas Federal, Estadual e Municipal. (BOYTON; JOHNSON; KELL, 2002).

### **Auditoria Pública – âmbito municipal**

Ao estudar Auditoria Pública, identificam-se algumas diferenças em relação à auditoria realizada no ramo privado, pois no setor público estão presentes algumas variáveis não existentes no setor privado, como o atendimento a leis específicas e aos orçamentos, o que diferencia sua aplicabilidade nestes setores.

Enquanto que no setor privado os resultados da auditoria estão consolidados no relatório final, encaminhado aos interessados, onde será apresentado o parecer e não as desconformidades, caso encontradas, no setor público os resultados das auditorias estão consolidados em relatórios técnicos e concluídos nas decisões do Tribunal de Contas. A auditoria externa no setor privado é realizada por profissional independente, sem vínculo com a organização auditada; já no setor público o auditor, em regra, deve estar vinculado ao órgão de controle, que é o Tribunal de Contas, exceção feita às auditorias contratadas pelo parlamento ou pelo próprio Poder Executivo, com vistas a apurar fatos pontuais.

Para melhor entendimento desta diferença, tendo em vista que a Auditoria Pública se relaciona a uma ferramenta utilizada para o controle da captação e da aplicação dos recursos públicos, cita-se o conceito dado por Lima e Castro (2003, p. 68): Auditoria pública “É o conjunto de técnicas que visa avaliar a **gestão pública** pelos processos e resultados gerenciais e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com determinado critério técnico, operacional ou legal”.

De acordo com Lima e Castro (2003), entende-se que a auditoria pública tem por objetivo, dentro da legalidade e legitimidade de seus atos, avaliar os resultados encontrados, buscando a eficiência e eficácia da Administração Pública. Atinge desde a avaliação dos registros contábeis, a gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial, com a finalidade de garantir o alcance da maximização dos resultados operacionais da coisa pública, em todas as esferas do poder.

Já William C. Boynton, Raymond N. Johnson e Walter G. Kell em seu livro “Auditoria”

---

Artigo recebido em 15/06/15. Aceito em 17/08/15.

---

(2002, p. 943) entendem que “[...] auditoria pública abrange todas as auditorias realizadas por agências governamentais de auditoria e todas as auditorias de organizações governamentais. [...]”. Diante disto conclui-se que independentemente do tipo de auditoria a ser realizada, desde que abranja ou seja realizada por um ente público, é considerada Auditoria Pública: “[...] Auditorias de organizações governamentais incluem auditorias de unidades públicas estatais e municipais realizadas por auditores federais e por contabilistas independentes. Em alguns casos essas auditorias podem envolver programas, atividades, funções e fundos específicos [...]”. (BOYTON; JOHNSON; KELL, 2002, p. 943).

A Auditoria Pública, além da obediência aos princípios da Administração Pública, está fundada em princípios fundamentais, sendo eles: a eficiência, eficácia, efetividade e a economicidade, e tem como premissa principal que servidores que administram fundos públicos têm o dever de prestar contas à sociedade. Está dividida em auditoria interna e auditoria externa, sendo que a “auditoria interna é uma atividade de fiscalização e assessoramento e constitui etapa superior e final do controle interno, [...]” (SOARES, 2011, p. 26).

Por outro lado, a auditoria externa, no âmbito público, é realizada pelos Tribunais de Contas – da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, órgãos que detêm a competência de fiscalizar a Administração Pública, com o objetivo de verificar a legalidade, a legitimidade, a moralidade, a eficiência, a eficácia e a economicidade, a fim de assegurar a eficiência e a eficácia do controle. (SANTA CATARINA, TC06/2001, art.46).

### **Controladoria**

Ao se aprofundar na controladoria, é importante que se pontue e explique a diferença e a sua ligação com a auditoria. Sendo a controladoria responsável pelo gerenciamento das informações, atuando em todas as fases e momentos dos processos, desde a orientação e planejamento até compilação e avaliação do sistema de controle interno, vê-se relacionada à auditoria interna, porque esta também opera de modo permanente na entidade.

A controladoria é responsável pela gestão do sistema de informações, produzindo as informações necessárias para que o auditor possa, mediante este sistema, aplicar efetivamente as técnicas de auditoria.

Fato importante a ressaltar é que a controladoria opera como órgão de linha e como tal realiza diversos trabalhos rotineiros na entidade. Assim, a controladoria faz parte e é considerada como última etapa na escala de realização do controle interno, que não pode ser confundido com a auditoria.

Inserindo-se como órgão de linha integrante do processo de controle interno, é importante repisar o conceito deste, que conforme Cruz e Glock (2003, p. 21).

O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritivas.

Portanto, a realização do controle além de proporcionar a geração de informações para auxiliar nas auditorias, visa “[...] a salvaguarda dos interesses da empresa, a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, o estímulo à eficiência operacional e a aderência às políticas existentes”. (ATTIE, 2011, p. 195).

A controladoria está relacionada a todos os pilares da empresa, envolve todos os níveis hierárquicos da administração pública, obtendo uma visão global do ente. Tem como função

---

comparar o planejamento projetado, no caso da Administração Pública o orçamento público, com aquilo que foi realizado, produzindo os relatórios e ajudando a Administração na tomada de decisões. Tem ainda como função a criação de um sistema de informações eficaz para dar suporte à tomada de decisões.

A controladoria está diretamente relacionada com o planejamento, pois auxiliará a Administração no alcance dos objetivos anteriormente definidos; fornecerá informações para que o que foi planejado efetivamente aconteça. Auxilia também no cumprimento do princípio da legalidade, conforme destaca Cruz e Glock (2003, p. 19): “No caso da área pública, dentre os resultados a serem obtidos com os procedimentos de controle, enfatiza-se a garantia de que os aspectos legais estão sendo rigorosamente observados”.

### **Controladoria Pública Municipal**

A função de controle e fiscalização municipal da câmara municipal teve destaque idêntico à função legislativa na Constituição Federal de 1988, conforme transcrito no Art. 29 (BRASIL, 1988, p. 33, grifo nosso):

Art. 29. O município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos: [...] XI- organização das funções legislativas e **fiscalizadoras** da Câmara Municipal.

O município é pessoa jurídica de direito público, e possui autonomia municipal, dentro de suas áreas de competência, podendo agir com liberdade, observados os pressupostos constitucionais federais e estaduais. No entendimento de Meirelles (2008, p. 91):

Autonomia é prerrogativa política outorgada pela Constituição a entidades estatais internas (estados-membros, Distrito Federal e municípios) para compor seu governo e prover sua Administração segundo o ordenamento jurídico vigente (CF, at. 18). É a administração própria daquilo que lhe é próprio. Daí porque a Constituição assegura a autonomia do município pela composição de seu governo e pela administração própria no que concerne ao interesse local (art. 30, I).

A prestação de contas é dever do prefeito, no que faz referência à gestão financeira e orçamentária da Administração Pública. Quando a prestação de contas não se revestir daqueles mínimos formais inerentes a toda demonstração financeira, ou quando omitir elementos necessários sobre a despesa ou emprego de verbas substanciais do orçamento, as contas não podem ser havidas como prestadas; neste caso se justifica a intervenção (MEIRELLES, 2008).

Para que a Administração consiga tomar as decisões corretas e efetuar sua prestação de contas, de acordo com as exigências legais, sobressai a necessidade da controladoria, que desempenhará o papel de assessoria, sendo esta o órgão responsável para criar e gerir o sistema de informações, auxiliando a Administração com as informações necessárias para a tomada de decisão.

A controladoria pública municipal é desenvolvida por servidores internos da prefeitura, e está inserida como fase inicial e final dos controles internos executados pelo ente. Os controles são realizados continuamente em todas as atividades relacionadas ao poder público, onde são geradas informações para a prestação de contas na forma da lei, remetidas também ao Tri-

---

bunal de Contas, que é o órgão técnico responsável pela realização do controle externo do setor público. Conforme abordam Flávio da Cruz e José Osvaldo Glock (2003, p. 26, grifo do autor):

[...] não existe a figura do *responsável pelo controle interno*, pois todos são responsáveis, cada um em relação a sua área de atuação. Existe, sim, a figura do responsável pelo órgão central do sistema de controle interno ou pela unidade de coordenação do controle interno, formalmente constituída, a qual, por imposição legal, deverá assumir, também, o exercício de alguns controles relevantes.

A Controladoria assume relevância no setor público Municipal, pois conforme Slomski (2003), é a Controladoria que reúne e administra todas as informações para gerar conteúdo que auxiliará na tomada de decisão dos gestores. No arremate de Slomski (2003, p. 373) “[...] nos municípios a Controladoria é órgão que gerencia todo o sistema de informações econômico-físico-financeiras, a fim de instrumentalizar os gestores das atividades-fim e das atividades-meio”.

### **Considerações finais**

Ao realizar esta pesquisa pudemos conhecer um pouco mais o funcionamento da máquina pública e perceber o quão complexa ela se apresenta, com todos os seus entraves legais, o que vincula sobremaneira a existência do controle e a importância da controladoria e a auditoria neste contexto.

Compreendemos que a auditoria tanto no poder público como na área privada, pode ser interna, quando executada por pessoa atuante na instituição ou externa, quando realizada por um auditor externo, independente e sem vínculo com a instituição auditada, para analisar e pontuar possíveis falhas nos processos de gestão. Atente-se que no poder público, a auditoria é atividade realizada pelo Tribunal de Contas, órgão responsável pela fiscalização das entidades ou recursos públicos, que executará a auditoria externa, mediante informações coletadas, principalmente aquelas fornecidas pela controladoria. Vale ressaltar ainda que quando se fala em auditoria externa, deve-se levar em consideração que a análise, em regra, será realizada de forma esporádica, em amostras de documentos. Por esse motivo, faz-se necessário que os órgãos públicos operem com sólidas atividades de controles internos, gerenciados e coordenados pela controladoria, para que produzam informações e dados confiáveis, viabilizando a tomada de decisões, inclusive dos auditores.

Diferente da auditoria, a controladoria é realizada por servidor que nem sempre possui todo o conhecimento necessário para o desempenho da função. É realizada de forma contínua, em todos os procedimentos e atividades do ente municipal, visando à geração de informações necessárias para que a Administração tome decisões e proporcione a realização da auditoria, quando for o caso.

É importante ainda ressaltar que o município deve fazer a prestação de contas aos órgãos de controle e à sociedade. Contudo, para que as informações, que são públicas, cheguem ao conhecimento de todos os cidadãos, proporcionando a visibilidade adequada e a perfeita aplicação dos recursos públicos, dentro da expectativa da sociedade, torna-se necessário o controle, com relevo às atividades de controle interno, desenvolvida pela controladoria, e de auditoria, tanto interna como externa.

### **Referências**

---

ABBI – FEBRABAN. **Função de compliance**. 2004. Disponível em: <<http://www.abbi.com.br/funcaoodecompliance.html>>. Acesso em: 23 jun. 2015.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2011.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Portal da Câmara – glossário**. Brasília, DF, 2009. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/glossario/g.html>>. Acesso em: 23 jun. 2015

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 23 jun. 2015.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Instrução Normativa nº 1/2001**. Secretaria Federal do Controle Interno. Disponível em: <[http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01\\_06abr2001.pdf](http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01_06abr2001.pdf)>. Acesso em: 20 set. 2013.

CHAVES, Renato Santos. **Auditoria e controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos**. Curitiba: Juruá Editora, 2009.

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

CRUZ, Flávio da; GLOCK, José Osvaldo. **Controle interno nos municípios**. São Paulo: Atlas, 2003.

DOMINUS. **Auditoria interna x auditoria externa: qual a diferença?** 2012. Disponível em: <<http://blog.dominusauditoria.com.br/auditoria-2/auditoria-interna-x-auditoria-externa-qual-a-diferenca>>. Acesso em: 23 jun. 2015.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 1989.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Robison Gonçalves de. **Fundamentos da auditoria governamental e empresarial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito municipal brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. **Regimento Interno do Tribunal de Contas de Santa Catarina, Resolução nº TC 06/2001**. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2001.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

---

SOARES, Maurélio. **Auditoria contábil e controladoria**. Indaial: ICPG, 2011.

WIKIPÉDIA. **Controladoria**. Disponível em: <<http://pt.wikipedia.org/wiki/Controladoria>>. Acesso em: 23 jun. 2015.

---

Artigo recebido em 15/06/15. Aceito em 17/08/15.

---