



University of
Texas Libraries



e-revist@s



Centro Unversitário Santo Agostinho

revistafsa

www4.fsnet.com.br/revista

Rev. FSA, Teresina, v. 20, n. 10, art. 2, p. 29-52, out. 2023

ISSN Impresso: 1806-6356 ISSN Eletrônico: 2317-2983

<http://dx.doi.org/10.12819/2023.20.10.2>

DOAJ DIRECTORY OF
OPEN ACCESS
JOURNALS

WZB
Wissenschaftszentrum Berlin
für Sozialforschung



Diretrizes para Implantação de uma Unidade de Controladoria no Conselho de Farmácia do Estado do Ceará (CRF/CE)

Guidelines for Implementing a Controllership Unit in the Ceará State Pharmacy Council (CRF/CE)

Afonso Lopes da Cunha Neto

Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará
MBA em Controladoria no Setor Público – UFC
Contador do Conselho Regional de Farmácia do Estado do Ceará (CRF/CE)
Email: afonsolopescunha@gmail.com

Rubens Carlos Rodrigues

Doutorado em Administração pela UNIFOR
Mestre em Administração e Controladoria pela UFC
E-mail: rubenscarlos@fisica.ufc.br

Thicia Stela Lima Sampaio

Mestra em Administração e Controladoria pela UFC
E-mail: thiciasampaio@gmail.com

Marcus Vinícius Veras Machado

Doutorado em Higher Education. University of Arizona, ARIZONA, Estados Unidos
Professor da Universidade Federal do Ceará
E-mail: marcusmachado@ufc.br

Endereço: Afonso Lopes da Cunha Neto

Av. da Universidade, 2431 - Benfica, 60020-180,
Fortaleza - CE, Brasil.

Endereço: Rubens Carlos Rodrigues

Campus do Pici – Bloco 927 - Laboratório de
Eletricidade CEP: 60.455-900, Fortaleza/CE, Brasil.

Endereço: Thicia Stela Lima Sampaio

Av. da Universidade, 2431 - Benfica, 60020-180,
Fortaleza - CE, Brasil.

Endereço: Marcus Vinícius Veras Machado

Av. da Universidade, 2431 - Benfica, 60020-180,
Fortaleza - CE, Brasil.

Editor-Chefe: Dr. Tonny Kerley de Alencar Rodrigues

Artigo recebido em 02/06/2023. Última versão
recebida em 23/06/2023. Aprovado em 24/06/2023.

Avaliado pelo sistema Triple Review: a) Desk Review
pelo Editor-Chefe; e b) Double Blind Review
(avaliação cega por dois avaliadores da área).

Revisão: Gramatical, Normativa e de Formatação

RESUMO

A controladoria no setor público representa uma importante ferramenta na gestão governamental, contribuindo para o uso racional dos recursos, de modo a proporcionar maior transparência. O estudo tem como objetivo geral sugerir diretrizes para a criação de uma unidade de controladoria no Conselho Regional de Farmácia do Estado do Ceará (CRF/CE). A metodologia da pesquisa tem abordagem qualitativa e caracteriza-se como estudo exploratório, com estudo de caso único, utilizando a análise documental, técnica de observação e entrevista. Os resultados indicaram que o CRF/CE não detinha uma unidade de controladoria interna para regulamentar as práticas de controle na entidade, bem como se constata que seus departamentos realizam seus controles de maneira independente e isolada da organização. Ao final, concluiu-se que é perfeitamente factível a criação de uma unidade de Controladoria no CRF/CE, por possuir uma estrutura administrativa e física capacitada para se implantar com eficiência, eficácia e efetividade uma unidade desse tipo. O estudo ressalta a necessidade de profissionais qualificados, gestão participativa e estabilidade dos processos. Os resultados foram bem recebidos pela diretoria, visando agregar valor e fortalecer a interdisciplinaridade na gestão pública.

Palavras-chave: Implantação. Controladoria. Conselho de Farmácia do Ceará.

ABSTRACT

Controllershship in the public sector represents an important tool in government management, contributing to the rational use of resources, in order to provide greater transparency. The general objective of the study is to suggest guidelines for the creation of a controllership unit in the Regional Council of Pharmacy of the State of Ceará (CRF/CE). The research methodology has a qualitative approach and is characterized as an exploratory study, with a single case study, using document analysis, observation and interview techniques. The results indicated that the CRF/CE did not have an internal controllership unit to regulate the control practices in the entity, as well as it appears that its departments carry out their controls independently and isolated from the organization. In the end, it was concluded that the creation of a Controllershship unit in the CRF/CE is perfectly feasible, as it has an administrative and physical structure capable of efficiently, effectively and effectively implementing a unit of this type. The study emphasizes the need for qualified professionals, participative management and process stability. The results were well received by the board, aiming to add value and strengthen interdisciplinarity in public management.

Keywords: Guidelines. Controllershship. Ceará Pharmacy Council.

1 INTRODUÇÃO

A Controladoria Governamental assume um papel importante na gestão pública, haja vista que providencia informações de avaliação e controle do desempenho dos resultados e apoia os gestores no processo de tomada de decisão, contribuindo para assegurar que as ações voltadas ao planejamento estratégico sejam efetivas no Estado (ELEUTÉRIO, 2016).

Para uma maior eficiência nas tarefas exercidas pela Controladoria, faz-se necessário estabelecer premissas a serem observadas como, por exemplo, segregar as funções de cada servidor e independência na execução dos trabalhos. Ademais, os benefícios do controle interno da entidade devem ser maiores que seu custo para implantação (TCE-PR, 2017).

Desde o advento do acórdão nº 2.743, emitido em 28/10/2015 pelo Tribunal de Contas da União (TCU), o qual teve como foco uma análise sobre a arrecadação das receitas, execução das despesas, implantação de controles internos, sistemas de governança, informações sobre o portal de transparência, sistemas de ouvidoria, informações sobre a execução orçamentária e financeira, planejamento estratégico, bem como fazer um levantamento das principais deficiências na gestão dos conselhos, com o objetivo de realizar um estudo multidisciplinar das atividades públicas realizadas por essas entidades (TCU, 2015), a Controladoria interna do Conselho Federal de Farmácia (CFF) vem desempenhando uma fiscalização mais efetiva e orientativa nos conselhos de fiscalização profissional de todo o país, com o intuito de aperfeiçoar os controles internos nessas entidades.

A discussão do já anunciado acórdão serviu para os conselhos de fiscalização profissional identificarem os principais “gargalos” enfrentados nessas entidades, bem como fortalecer as áreas mais deficitárias, principalmente as relacionadas à controladoria interna.

Nesse sentido, devido à ausência de departamentos de controladoria nos conselhos de fiscalização profissional, conforme identificado pelo TCU no ano de 2015, por meio do acórdão que trata da Fiscalização Orientativa Centralizada (FOC), o presente estudo traçou como problema de pesquisa: quais diretrizes podem ser sugeridas para a criação de uma unidade de controladoria no Conselho Regional de Farmácia do Estado do Ceará (CRF/CE)? Destarte, o estudo tem como objetivo geral propor diretrizes para implantação de uma unidade no CRF/CE.

A escolha da entidade em estudo baseou-se na ausência de uma unidade de controladoria integrada no CRF/CE, tendo em vista que um dos autores é servidor concursado desse órgão, assim visa uma contribuição prática para implantação e gestão dessa unidade com o foco para a instrumentalização de uma unidade para suporte à gestão do CRF/CE,

contribuindo com o fortalecimento de mecanismos de controladoria que possam assegurar a correta aplicação dos recursos públicos no equilíbrio das contas governamentais, bem como prover os gestores com informações sobre a eficiência e economicidade, cujas atividades reflitam nas funções que interligam o controle gerencial, incluindo o controle interno e a controladoria das entidades estatais (CRUZ; SILVA; SPINELLI, 2016).

A pesquisa tem como justificativa a importância que a controladoria representa dentro das entidades governamentais por meio do auxílio da correta aplicação do erário estatal, bem como os controles representarem um instrumento para promoção da transparência e do acesso à informação para a consolidação das informações gerenciais (AZEVEDO; LEITÃO, 2018).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, serão abordados os aspectos sobre a controladoria governamental, assim, para facilitar a compreensão, o assunto foi dividido em três subtópicos: controle interno, controladoria e, por fim, os conselhos profissionais.

2.1 Controle Interno

A Constituição Federal de 1988 traz em seu capítulo que trata da fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial duas formas de controle: o controle externo que é exercido pelo Congresso Nacional, com o apoio do Tribunal de Contas da União, bem como aponta que o sistema de controle interno será exercido pelos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e que no âmbito federal é exercido pela Controladoria Geral da União (CGU). Além disso, destaca que a competência para exercer o controle interno fica na responsabilidade de todos os Poderes (RODRIGUES; SAMPAIO; MACHADO, 2021).

A corrupção cada vez mais se moderniza dentro da estrutura administrativa governamental, assim, é de suma importância que as entidades públicas possam desenvolver mecanismos que promovam a diminuição da ineficiência do Estado e aumentem os controles (SOUZA; SILVA; GOMES, 2019). Nesse sentido, verifica-se que os sistemas de controle interno monitoram a eficiência, a eficácia e efetividade das estratégias bem como as operações que traduzem a legitimidade, a confiabilidade das demonstrações contábeis, os aspectos de conformidade com as leis e a proteção ao patrimônio (PROVASI; RIVA, 2015).

Os controles internos emergem na administração pública devido à necessidade da correta aplicação dos recursos públicos, seja na esfera Federal, Estadual ou Municipal, de

modo que essas estratégias possam contribuir para a maximização dos resultados alcançados através da correta aplicação do erário público (PINHO; RODRIGUES, 2020).

Nesse sentido, o Ministério Público (MP) juntamente com a CGU lançaram uma instrução normativa – Instrução Normativa MP/CGU N ° 01/2016 (BRASIL, 2016) – que dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal, com o intuito de interligar e sistematizar as principais práticas de controle interno e governança na União.

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, corroborando com esse entendimento, define controle interno como um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, visando proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade (COSO, 2013).

Nesse sentido, as integrações entre os controles asseguram a efetividade na instrumentalização do controle social, visto que esses órgãos são capazes de garantirem a legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência a todos os atos dos gestores públicos, de modo que as atividades de controladoria possam assegurar a correta aplicação dos recursos governamentais (PEDERNEIRAS *et al.*, 2018).

Diante do exposto, o sistema de controle interno no Brasil já tinha previsão normativa legal; e a execução dos atos referentes à operacionalização do orçamento no tocante aos seus controles devem observar a seguinte classificação: prévia, concomitante e a posteriori, conforme respaldado na legislação Brasileira.

Nesse mesmo prisma, colaborando com o entendimento, verifica-se que a Lei nº 4.320/1964 classifica seus controles em prévio, sendo aquele que antecede a execução dos atos; em concomitante, sendo aquele realizado pelos sistemas simultaneamente à execução dos atos; e ao controle a posteriori, sendo aquele exercido logo após a execução dos atos praticados, com a finalidade de detectar possíveis erros, avaliando a eficiência, eficácia e efetividade das ações governamentais (CASTRO, 2015; RODRIGUES; SAMPAIO; MACHADO, 2021).

2.2 Controladoria Governamental

A controladoria pode ser conceituada como uma das áreas da Administração que tem como responsabilidade a geração de informações para a tomada de decisão no âmbito da organização e também tem como pressuposto auxiliar na elaboração do plano estratégico, na

mensuração e controle dos custos, através do planejamento, controle e a execução das suas atividades (FRANCISCO *et al.*, 2013).

A controladoria tem se mostrado um importante instrumento na esfera pública devido a uma maior consciência por parte dos cidadãos na busca pelos seus direitos, ademais, exige, por parte das entidades governamentais, que os seus serviços sejam disponibilizados com padrões mínimos de qualidade (PINHO; RODRIGUES, 2020).

Nesse sentido, a Controladoria, no setor público, está ligada à função de apoio aos gestores governamentais por envolver parâmetros interdisciplinares, dispondo de informações que possibilitem a tomada de decisão com o objetivo de proporcionar à sociedade uma maior transparência e controle (GOMES *et al.*, 2013).

Corroborando com o entendimento, Oliveira, Perez Jr e Silva (2015) acrescentam que o papel principal da Controladoria é fornecer apoio a todos os gestores no que concerne ao planejamento estratégico da entidade bem como o controle sobre as atividades por meio de um sistema que permita agregar todas as informações possibilitando um maior conhecimento sobre a temática baseado nos aspectos (financeiro operacional e patrimonial).

Nesse sentido, verifica-se que a controladoria como ciência possui inúmeras funções e características próprias que, segundo Borinelli (2006), são conceituadas a seguir:

- a) A Função contábil tem como objetivo verificar a legalidade dos registros de todos os fatos contábeis que porventura venham alterar quantitativamente e qualitativamente o patrimônio das entidades.
- b) A função estratégica está relacionada à contabilidade gerencial, através das informações em nível macro da alta cúpula administrativa das entidades, focando no objetivo institucional da entidade (DURIGON; DIEHL, 2014).
- c) A função relacionada sobre o controle dos custos tem um papel de extrema importância, pois está relacionada à apuração e mapeamento dos custos na produção de um bem ou de um serviço (SILVA; CARNEIRO; RAMOS, 2015).
- d) A função tributária está relacionada com as obrigações legais e acessórias oriundas do lançamento e controle dos impostos.
- e) E por fim, a função de gestão da tecnologia informação (TI), que tem como premissa a implantação de vários sistemas que possibilitem a geração de informações para tomada de decisão.

Nesse sentido, constata-se que as funções da controladoria não se restringem às especificadas nos parágrafos anteriores, podendo-se mencionar também a Lei de Acesso à

Informação (Lei nº 12.527/2011), que dispõe sobre a divulgação de informações sobre o acompanhamento da execução das políticas públicas quanto à eficácia, eficiência e efetividade do emprego do erário público.

Verifica-se também que a ouvidoria tem papel importante na gestão pública administrativa, e que corresponde a um canal entre gestor e sociedade no que concerne entender melhor os produtos e serviços que são ofertados pelo setor público à comunidade (BRASIL, 2017).

A ouvidoria nas entidades públicas é também papel da controladoria, sendo que a execução dessas ações integradas representa boas práticas de gestão e que consolidam a promoção da transparência bem como o controle social através do combate à corrupção; nesse sentido, verifica-se que a ouvidoria do setor público foi regulamentada pelo Decreto nº 9.492/2017 que, em seu art. 1º, regulamenta os procedimentos para a participação e a defesa dos direitos do usuário dos serviços da administração pública de que trata a Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017, e institui o Sistema de Ouvidoria do Poder Executivo federal.

Dentre as funções da ouvidoria do setor público, destaca-se o art. 5º do decreto nº 9.492/2017, que tem como função estimular ações voltadas ao controle social, promover o acesso aos usuários sobre a participação na gestão pública na busca e na promoção dos seus direitos com a finalidade de melhorar a prestação dos serviços entregues pelos gestores.

2.3 Conselhos de Entidades de classe

Os conselhos profissionais são entidades públicas dotadas de personalidade jurídica de direito público e fazem parte da administração indireta, sendo, para tanto, consideradas autarquias, ou seja, fazem parte do fenômeno da descentralização (DI PIETRO, 2020).

O processo de descentralização, na verdade, configura-se como a distribuição de competência que é transferida a uma nova pessoa jurídica, seja autarquia, empresa pública, sociedade de economia mista ou fundação pública, para que as mesmas possam exercer em nome do Estado a prestação do serviço estatal, tendo em vista que os entes da administração direta não conseguem administrar sozinho o patrimônio da coletividade (BRASIL, 1967).

Nesse sentido, a União passou a delegar a função de fiscalização do exercício profissional, por meio da criação de leis, aos Conselhos de Fiscalização Profissional, que são entidades consideradas pessoas jurídicas de direito público com autonomia administrativa, financeira, operacional e patrimonial, conforme descrito no art. 1º da Lei nº 3.820/1.960.

Uma das atribuições mais importantes dos Conselhos de Classes é zelar pela legitimidade da entidade, orientando, disciplinando e fiscalizando, não só sob o aspecto normativo, mas também sob o prisma punitivo, o exercício das profissões regulamentadas, zelando pela ética no exercício dessas em prol da sociedade (TCU, 2014).

Os conselhos nem sempre foram entidades dotadas de personalidade jurídica de direito público, na verdade, os serviços de fiscalização das entidades de classe eram regidos de personalidade jurídica de direito privado, por meio de delegação do poder público, mediante autorização legislativa, sendo que a sua estrutura e o funcionamento dos conselhos de fiscalização eram organizados mediante decisão do plenário do conselho federal da respectiva profissão (BRASIL, 1998).

Pois bem, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a natureza jurídica dos Conselhos Profissionais, como sendo autarquias públicas federais, e por gerenciarem recursos públicos oriundos da cobrança de anuidade pessoa física (PF) e pessoa jurídica (PJ) dos seus associados, foram consideradas entidades de direito público, e com isso passaram a exercer o controle interno e externo (TCU, 2014).

O TCU, sob o prisma da Instrução Normativa nº 63/2010, regulamentou a obrigatoriedade e a forma de como devem ocorrer às prestações de contas realizadas pelos Conselhos Profissionais, destacando aspectos orçamentários, financeiros, operacionais e patrimoniais.

Assim, a entidade deve apresentar de forma clara e objetiva, através do seu relatório de gestão confeccionado de forma anual, a aplicação correta dos seus recursos públicos pelo seu gestor para com a sociedade durante a sua gestão, de maneira que a sociedade possa entender os resultados gerados com a aplicação dos recursos (LC nº 131/2000).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa classifica-se em exploratória, quanto à natureza, com abordagem qualitativa e, quanto aos procedimentos adotados, é classificada como estudo de caso. Ademais, o estudo baseou-se na análise em documentos, tais como: o relato integrado, o Regimento Interno do CRF-CE e as ações de controladoria, informações disponíveis no domínio da internet no portal eletrônico da entidade, no 1º trimestre do exercício de 2022.

Para a coleta das informações, foi utilizada a técnica de survey através da realização de quatro entrevistas, sendo que as mesmas foram gravadas em áudio, no mês de Fevereiro/2022, com duração de aproximadamente 50 minutos cada, com os gestores do

CRF/CE (Presidente, Vice Presidente, Secretário Geral e Tesoureiro), os quais foram escolhidos por serem os responsáveis pela gestão da entidade, com o fito de compreender as práticas de controladoria adotadas pela entidade.

O teor do roteiro das entrevistas relacionam-se com as atividades de controladoria a serem desempenhadas pelo CRF/CE, com as diretrizes utilizadas na formulação do controle, se o controle é eficiente, se traz resultados referentes à economicidade dos recursos aplicados, se os controles são revistos, se são mensurados periodicamente, dentre outros, sendo que o roteiro foi seguido baseando-se na resolução 531/2010 do CFF, que preconiza as atividades de controle na entidade.

A fim de sugerir diretrizes para a implantação de uma unidade de controladoria para o CRF/CE, foram utilizadas as normas desenvolvidas pela instrução normativa N° 001/2021 da CGU, a Instrução Normativa N° 01/2017 CGDF, a Cartilha do Tribunal de Contas no RJ (2017) e o Decreto N° 9.203/2017, do poder executivo federal, que trata sobre governança, tendo em vista que tais normativos representam hoje o mix dos principais órgãos em nível de poder executivo Federal e Estadual que mais se destacam na administração pública brasileira no que concerne à formulação de aspectos de controladoria e governança, conforme a rede de governança Brasil- RGB.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 ANÁLISE E PROPOSIÇÃO DA UNIDADE DE CONTROLADORIA

Esta seção refere-se à análise das informações do estudo de caso no CRF-CE. Para tanto, foram analisados os regimentos, as leis e resoluções do órgão, com o foco em identificar as atividades de controladoria desenvolvidas bem como quais unidades organizacionais desenvolvem ações de controladoria. Inicialmente, foram realizadas visitas técnicas in loco acompanhadas dos gestores do CRF/CE, com o objetivo de entender as ações de controladoria, de modo a sugerir diretrizes para a implantação de uma unidade de controladoria para o CRF/CE.

4.2 Caracterização da Unidade pesquisada

A entidade objeto de estudo está localizada na cidade de Fortaleza, estado do Ceará, instituída pela Lei Federal nº 3.820/1960, classificada como uma autarquia pública federal vinculada ao Conselho Federal de Farmácia (CFF), integrante da administração indireta, possuindo autonomia gerencial, administrativa, financeira, orçamentária e patrimonial, de modo que tem a competência instituída por lei para executar as competências infraconstitucionais demonstradas no Quadro 1, a seguir.

Quadro 1-Principais atribuições do CRF/CE

Fiscalização	Responsável pela orientação do exercício da atividade profissional farmacêutica e Técnica de laboratório de análises clínicas dentro do Estado do Ceará.
Judicante	Responsável pelo conhecimento, orientação, recebimento, apuração e julgamento de denúncias relacionadas às questões éticas da atividade profissional.
Cartorial	Responsável pelo registro de diplomas, títulos de especialidades, inscrição profissional, transferências, registro de estabelecimentos, cadastro de Pessoas Física e Jurídicas, emissão de certidões e declarações dentre outras.
Ações judiciais	Promoção de ações em defesa dos interesses dos profissionais farmacêuticos.
Normativa	Responsável pela disciplina e regulamentação da profissão, por meio de elaboração de normas, regimentos, resoluções, portarias e decretos que possam suprir a legislação federal.
Qualificação profissional	São ações que promovam o desenvolvimento técnico profissional, através de programas de educação permanente de ensino.

Fonte: Adaptado da lei Federal Nº 3.820/1960.

A entidade, a princípio, é formada por três grupos de servidores, conforme regimento interno do CRF/CE: sendo o 1º grupo composto pelos agentes honoríficos, formados por 12 farmacêuticos (8 conselheiros regionais efetivos, 1 conselheiro federal, 1 conselheiro federal suplente e 2 conselheiros regionais suplentes), sendo que se tem a diretoria do CRF/CE, a quem cabe executar e desenvolver as políticas públicas para a classe farmacêutica.

Ressalta-se que, dentre os 12 conselheiros regionais, o presidente do CRF indica 3 membros para compor a Comissão de Tomadas de Contas para um mandato de dois anos, com a prerrogativa de acompanhar e fiscalizar a execução financeira, orçamentária e patrimonial.

O próximo grupo é composto pelos servidores efetivos que ganharam a estabilidade com o advento da promulgação da CF/1988, tendo em vista que esses foram contratados sem concurso público, bem como os servidores que ingressaram no CRF/CE através do concurso

público N° 01/2012, e, por fim, tem-se o 3° grupo que são os servidores comissionados, dito cargos de provimento em comissão de livre nomeação e exoneração.

As atividades exercidas no CRF/CE dividem-se nas atividades finalísticas, que são as atividades desempenhadas pelos fiscais farmacêuticos (orientação, fiscalização e autuação), as atividades-meio, que são desenvolvidas pela área de apoio administrativo à gestão (Contábil, jurídica e secretaria) e as atividades terceirizadas (vigilância e limpeza).

Quanto à unidade de controladoria na entidade de classe do Conselho Regional de Farmácia do Estado do Ceará (CRF/CE), o art. n° 32 da Resolução do CFF n° 531/2010 atribuiu a criação, por parte dos seus Conselhos Regionais, de um sistema de controle interno que tenha como objetivo a análise, a avaliação e a execução de procedimentos necessários ao funcionamento da fiscalização orçamentária, financeira, patrimonial e operacional, assegurando, assim, o correto uso do recurso público da classe farmacêutica cearense.

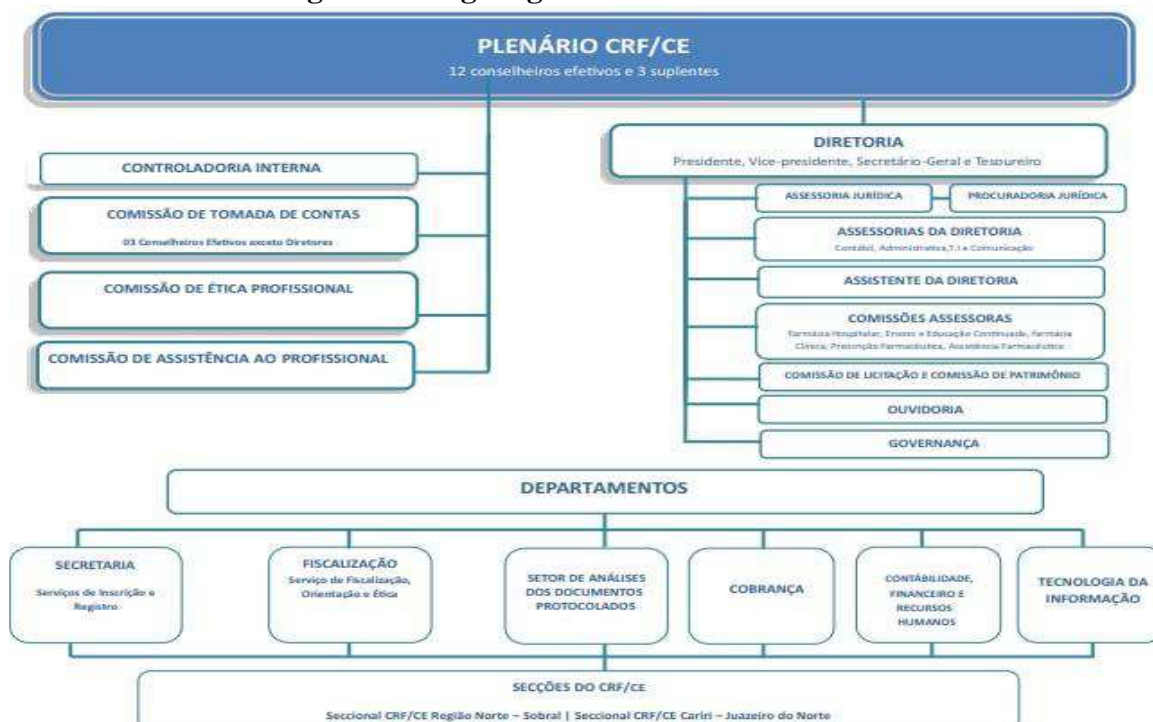
Diante disso, integram o Sistema de Controle Interno do CRF/CE, conforme o art.º 34 da Resolução n° 531/2010: o órgão central de controle interno, que é o seu Plenário; e os órgãos setoriais, definidos na comissão de tomadas de contas e a controladoria, sendo que os mesmos ficam sujeitos ao sistema de controle interno da instância superior.

Destarte, verifica-se que, de fato, existe uma previsão legal a respeito da criação de um sistema de controle interno para o Conselho de Farmácia do Ceará, supervisionado pelo órgão central do sistema de controle interno do CRF/CE. Portanto, faz-se necessário que a instituição fortaleça o papel institucional do seu planejamento estratégico voltado para a mensuração e avaliação dos seus resultados.

4.3 Análise das atividades de controladoria do CRF/CE

Tendo como base o organograma disponível no portal eletrônico do CRF/CE, conforme Figura 01, verifica-se que a entidade não possui uma unidade de controladoria interligada aos demais setores para propor políticas de controle.

Figura 1 - Organograma do CRF/CE



Fonte: Organograma do CRF/CE (2022).

Na pesquisa, foi verificado que a controladoria do CRF/CE atua nas seguintes atividades: controladoria interna, comissão de tomadas de contas (CTC), ouvidoria, governança, planejamento estratégico, portal de transparência, comissão de licitação, comissão de patrimônio e a contabilidade, que agrega o financeiro, bem como o Recursos Humanos (RH) do CRF/CE, sendo que eles atuam na entidade de maneira individual.

Destaca-se a controladoria interna como sendo um órgão de controle setorial e que está hierarquicamente subordinada ao plenário (órgão soberano em suas decisões), mas que se encontra na mesma linha organizacional da diretoria do CRF/CE (Presidente, Vice-Presidente, Tesoureira e Secretária Geral), conforme preconiza a Resolução do CFF nº 531/2010.

Na figura 1, destaca-se o departamento de controladoria interna, bem como a CTC e as comissões que assessoram os demais controles relacionados ao plenário do CRF/CE, conforme demonstrado, mas que não existe na prática. Verifica-se que não existe um setor ou servidores desenvolvendo atividades de controladoria interna na entidade, indo de encontro ao que preconiza o art.º 34 da Resolução do CFF nº 531/2021.

Desse modo, seria válida a discussão para a criação de um departamento voltado para as atividades de controladoria no CRF/CE, com o foco em melhorar e aperfeiçoar a execução dos processos de trabalho com a nomeação de um servidor que detivesse autonomia na elaboração e implantação de políticas de controle interno da entidade, tendo como base os normativos da CGU e do TCU.

Já em relação à Comissão de Tomadas de Contas, verifica-se que é uma comissão permanente do CRF/CE, formada por conselheiros nomeados e que, também, conforme a resolução do CFF N° 531/2010, constituem um órgão setorial de controle interno prestando apoio ao órgão central de controle interno (Plenário do CRF).

Salienta-se que, para o exercício de 2022, a comissão é composta por três conselheiros que foram nomeados por meio da Portaria n° 20/2022 emitida pelo Presidente do CRF/CE, para o mandato de dois anos, que tem como atribuição a realização da função de fiscalização e controle da execução financeira, orçamentária, patrimonial e operacional da entidade, sendo realizada a cada quatro meses, para que, ao fim do exercício, as contas possam ser julgadas com ressalvas, sem ressalvas ou reprovadas e, posteriormente, submetidas ao órgão superior da entidade (Plenário do CRF/CE), cujo papel consiste em referendar o ato administrativo e logo depois encaminhar para o Conselho Federal de Farmácia (CFF) e para o TCU.

Ressalta-se que neste diapasão, a composição da comissão de tomadas de contas pode ficar prejudicada na execução dos seus trabalhos, em virtude de ser composta por profissionais farmacêuticos que não possuem conhecimento nas áreas de licitação, orçamento, contabilidade, custos, controles internos, planejamento, jurídico, dentre outros, dificultando, assim, a continuidade na execução dos trabalhos.

Nesse sentido, faz-se necessário que o CFF possa, no uso das suas atribuições legais e regimentais, realizar a promoção para capacitação dos conselheiros que irão desempenhar as funções relacionadas à CTC, tendo em vista que o CFF, hoje, não disponibiliza nenhum curso voltado para a fiscalização e execução desses atos.

Quanto à atividade desenvolvida pela ouvidoria do CRF/CE, constatou-se através do portal da transparência que, no exercício de 2020, essa atribuição era desenvolvida por um assessor da diretoria e que, no exercício de 2021, essa atribuição foi delegada a um servidor de carreira, o qual possui como prerrogativa estabelecer um canal entre a sociedade e a entidade, através de denúncias, reclamações, sugestões, elogios, com foco principal de entender e melhorar os serviços públicos ofertados pelo CRF/CE.

Nesse sentido, para constatar a importância dessa ferramenta para a entidade, verificou-se que, no mês de fevereiro de 2022, conforme dados obtidos no portal da transparência do CRF/CE, a ouvidoria foi responsável pelos seguintes dados catalogados: do total de 17 manifestações enviadas para o portal de transparência do CRF/CE, ocorreram 12 denúncias e 5 comunicações.

Portanto, verifica-se que a maior parte das manifestações na ouvidoria do CRF/CE refere-se às comunicações, e que, no próprio portal, não está claro quais são os tipos de

comunicação, bem como não deixa claro se essas demandas de fato foram solucionadas pela entidade. Ou seja, desde o exercício de 2020, o CRF/CE tem disponibilizado a ouvidoria para a sociedade como ferramenta de inclusão na gestão participativa da sociedade nas políticas públicas, fortalecendo a instrumentalização do controle social.

Outro ponto importante é que a entidade também tem em seu domínio eletrônico a ferramenta e-sic, ou seja, um canal onde as pessoas jurídicas e físicas podem acompanhar as suas solicitações sobre seus pedidos de informação.

O setor de governança do CRF/CE foi instituído pela criação da Secretaria de Governança através da Deliberação N.º 001/2020, aprovada em 06 de janeiro de 2020, com o objetivo de direcionar e monitorar as estratégias, políticas e planos da gestão, por meio do aperfeiçoamento dos controles internos, bem como a implantação da gestão de risco aos processos e procedimentos exercidos pelos servidores que atuam na entidade, criada apenas na teoria, mas que na prática não funciona.

Destaca-se, também, que ao Setor de Governança do CRF/CE são atribuídas as funções relacionadas ao planejamento estratégico, ao plano de contingência face à pandemia do COVID-19, a elaboração e acompanhamento da execução do orçamento, o plano de trabalho, o estabelecimento das metas e objetivos, o cronograma mensal de desembolso financeiro, o plano anual de contratação, no qual são estabelecidas pela diretoria do CRF/CE as compras e os serviços que serão adquiridos ou prestados respectivamente pelo órgão.

Tem-se como sugestão ao CRF/CE que, na elaboração dos seus processos, possa observar as atividades desenvolvidas conforme o quadro 01 (Regimento Interno CRF/CE). Nesse sentido, antes de propor um modelo de uma unidade de controladoria para o CRF/CE com o foco em aperfeiçoar os controles internos da entidade em estudo, faz-se necessário entender atualmente quais são as unidades que desempenham funções de controle interno bem como quais as principais atividades que são exercidas que podem ser identificadas como: Controladoria Interna, Comissão de Tomadas de Contas, Ouvidoria e Governança, conforme dispostas no quadro 02.

Quadro 2 - Unidades de controladoria x atividades de controladoria desempenhadas

Unidades	Principais atividades a serem desenvolvidas nas unidades de Controle do CRF/CE com base na resolução 531/2021 do CFF.
Controladoria interna	Examinar os atos da gestão, verificar a regularidade das contas, comprovar os aspectos de eficiência, eficácia e efetividade na aplicação dos recursos, acompanhar as auditorias realizadas no CRF.
Comissão de Tomadas de Contas - CTC	Analisar as informações ref. a execução orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do CRF/CE, bem como assessorar o seu Plenário na elaboração e prestação de contas para as entidades de controle interno (CFF) e controle externo (TCU, CGU).
Ouvidoria	Estabelecer como um canal de comunicação (via de mão dupla) entre entidade e sociedade, de modo a receber, manifestações, denúncias, sugestões, comunicações, de modo a entender e aperfeiçoar os produtos que são ofertados.
Governança	Monitorar as estratégias, políticas e planos institucionais, assegurar a efetiva prestação dos serviços; aperfeiçoar os controles internos, implantar a gestão de risco na entidade

Fonte: Adaptado do Regimento Interno do CRF/CE (2022) e da Resolução 531/2010 do CFF.

Nesse sentido, as ações de controladoria da entidade foram definidas com base no Regimento Interno do CRF/CE, e verifica-se que na organização os controles estão dispostos em: controladoria interna, comissão de tomadas de contas, comissão de licitação, comissão de patrimônio e, por fim, a ouvidoria e governança.

4.4 Diretrizes para criação de uma unidade de controladoria no CRF/CE

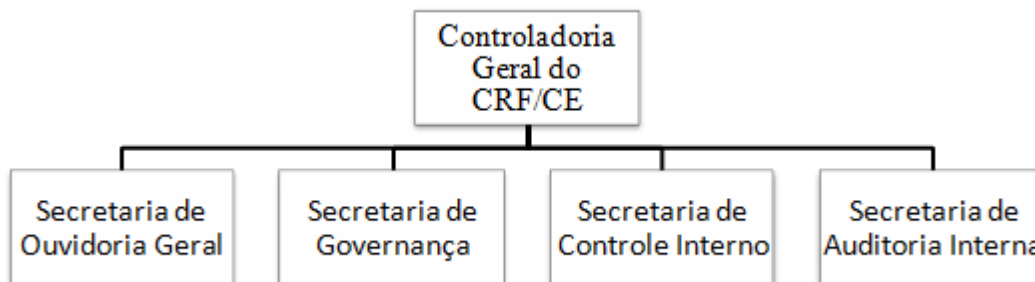
Conforme exposto na seção anterior, foi possível identificar quais as unidades do CRF/CE que exercem ações de controladoria na entidade, bem como identificar quais as principais atividades exercidas pelos seus departamentos.

Para a definição dos controles sugeridos para entidade, é importante que se resgate as funções relacionadas: ao controle Contábil, controle gerencial, controle sobre custos, controle sobre os tributos, proteção de ativos, controle internos e gestão de T.I, de modo a compatibilizar e aprimorar a atividades direcionadas à definição dos seus controles.

Para tanto, o modelo proposto tem como sugestão a criação de um departamento central denominado de Controladoria Geral do CRF/CE, com autonomia administrativa, estratégica e gerencial, subdividido nas seguintes secretarias: secretaria de ouvidoria, secretaria de governança, secretaria de controle interno e a secretaria de auditoria interna do CRF/CE, com a intenção de propor para as outras unidades organizacionais da entidade os normativos e diretrizes sobre a adoção e implantação de práticas de controle, baseado no que

preconizam a CGU e o TCU, com o foco na adoção das melhores práticas para a administração pública em nível federal.

Figura 2-Modelo de Controladoria proposto para o CRF/CE



Fonte: Adaptado das funções de controladoria de Borinelli (2006).

Conforme Figura 2, optou-se por um modelo de controladoria simples e prático, mas que englobasse as principais funções e diretrizes referentes à controladoria no setor público, privilegiando as ações de governança pública, ouvidoria, controle interno e auditoria interna, todos eles subordinados ao departamento de Controladoria Geral do CRF/CE no qual apresenta as 2ª e 3ª linhas de defesa no que tange aos aspectos de controle, de modo a centralizar todas as atividades, favorecendo, assim, uma maior interação entre os setores, para compatibilizar a execução das ações de controladoria na entidade.

4.4.1 Diretrizes da Secretaria de Auditoria interna

Na atividade de auditoria interna, as ações desenvolvidas serão baseadas em examinar os atos e fatos da gestão com base nos registros e demonstrativos contábeis, averiguar a escrituração contábil, analisar os resultados obtidos, identificar e analisar os possíveis erros na conciliação bancária, propor melhorias em seus controles internos, promover que as normas relacionadas aos controles internos sejam cumpridas, propor a adoção de novos indicadores para a gestão, expressar opinião acerca dos demonstrativos contábeis.

Para a definição das ações da secretaria de auditoria interna do CRF/CE, foram utilizadas como premissas a adoção das principais práticas de controle respaldadas na instrução normativa Nº 01/2017 da CGU, conforme evidenciadas no Quadro 03.

Quadro 3 - Diretrizes a serem desenvolvidas pela secretaria de auditoria interna do CRF/CE

Secretaria de Auditoria Interna do CRF/CE	<ol style="list-style-type: none"> 1. Assessorar o Plenário do CRF/CE e a Comissão de Tomadas de Contas – CTC para cumprimento dos objetivos institucionais da entidade. 2. Apreciar a qualidade dos controles internos implantados na entidade, bem como avaliá-los periodicamente. 3. Apoiar a execução dos trabalhos realizados pelos órgãos de Controle Interno e Externo. 4. Organizar, acompanhar e analisar o desenvolvimento de auditorias preventivas e corretivas. 5. Subsidiar o Plenário na adoção de padrões e métodos de avaliação, para a promoção da qualidade produtividade das atividades institucionais. 6. Analisar e emitir parecer sobre prestação de contas trimestrais bem como a prestação de contas do exercício. 7. Organizar os relatórios sobre as auditorias realizadas na entidade bem como corrigir as impropriedades detectadas. 8. Acompanhar a correção das ocorrências apontadas ou verificadas durante as auditorias e fiscalização.
---	---

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa Nº 001/2007 CGU

As diretrizes traçadas para implantação das ações relacionadas às atividades de auditoria interna tem como foco as ações relacionadas à análise no cumprimento das metas e objetivos traçados pela entidade, promover o cumprimento das atividades institucionais dentre outros.

4.4.2 Diretrizes da Secretaria de Ouvidoria Geral

Na função de ouvidoria, serão desenvolvidas ações voltadas para a troca de informações entre a sociedade e o CRF, de modo a estabelecer um canal para que a entidade possa entender e compreender como melhorar os serviços ofertados para a sociedade, através da criação de ações que fortaleçam a participação da sociedade na gestão pública e fiscalização dos recursos públicos.

Nesse sentido, faz-se necessário que o CRF/CE dissemine práticas de comunicação que permitam uma maior velocidade e interatividade com a sociedade através das Tecnologias de comunicação e informação (TICs).

Para a definição das ações da secretaria de ouvidoria geral do CRF/CE, foi utilizada como premissa a adoção das principais práticas de controle respaldadas na instrução normativa Nº 01/2017 da Controladoria Geral do Distrito Federal (CGDF), conforme evidenciadas no Quadro 04.

Quadro 4-Diretrizes a serem desenvolvidas pela secretaria de ouvidoria geral do CRF/CE

Secretaria de Ouvidoria Geral	<ol style="list-style-type: none"> 1. Monitorar a qualidade da comunicação entre o CRF/CE e a sociedade na prestação do serviço público. 2. Viabilizar a mediação dos conflitos entre o CRF/CE, o cidadão bem como seus servidores. 3. Observar as manifestações recebidas pela sociedade. 4. Atender às orientações técnicas emitidas pela Ouvidoria do CFF 5. Disponibilizar em domínio eletrônico os relatórios de ouvidoria; 6. Atualizar as informações da página da ouvidoria geral localizada no sítio da instituição. 7. Possibilitar mecanismos de participação social, através de diálogo, fóruns, audiências, consultas públicas e ambientes virtuais de participação social; 8. Sugerir a adesão de medidas para a retificação e a prevenção de possíveis omissões pela inadequada prestação do serviço público prestado;
-------------------------------	---

Fonte : Adaptado Instrução Normativa N° 01/2017 (CGDF 2022).

As diretrizes traçadas para implantação das ações relacionadas às atividades de ouvidoria como foco no monitoramento da comunicação entre o CRF/CE e a sociedade, em relação à qualidade na prestação do serviço ofertado à sociedade, busca atender e responder às manifestações recebidas pelos seus clientes, procurando solucioná-las, disponibilizando nos portais eletrônicos os relatórios das manifestações da ouvidoria, incentivando a participação social em ambiente virtual e sugerindo medidas no combate a omissões sobre a inadequação na prestação do serviço.

4.4.3 Diretrizes da Secretaria de Governança

A função de governança tem como foco desenvolver ações que possibilitem harmonizar os diversos litígios que permeiam entre a entidade e sociedade bem como exercer as funções relacionadas ao planejamento estratégico. Nesse sentido, para a definição das ações de controle interno da secretaria de governança do CRF/CE, foram utilizadas as premissas respaldadas no Decreto N° 9.203/2017, conforme evidenciadas no Quadro 5.

Quadro 5 - Diretrizes a serem desenvolvidas pela secretaria de governança do CRF/CE

Secretaria de Governança	<ol style="list-style-type: none"> 1. Orientar as ações na busca dos resultados para a sociedade de maneira tempestiva e inovadora. 2. Propiciar a simplificação nos processos administrativos. 3. Viabilizar a modernização da gestão governamental, através da integração dos serviços públicos, especialmente aqueles realizado pela internet. 4. Fiscalizar o desempenho e avaliar a concepção, a implantação dos resultados das políticas e das ações prioritárias. 5. Agregar padrões de conduta na execução dos serviços administrativos. 6. Conduzir o comportamento dos agentes públicos, em consonância com as funções e as suas respectivas atribuições.
--------------------------	---

	7. Implantar e executar os controles internos pautados na gestão de risco. 8. Possibilitar a comunicação clara, voluntária e transparente das atividades e dos resultados.
--	---

Fonte : Adaptado do Decreto 9.203/2017.

Conforme o Quadro 5, as diretrizes traçadas para a implantação das ações relacionadas às atividades de governança pública têm como foco a otimização dos resultados para a sociedade, de maneira inovadora, a simplificação dos processos organizacionais (através da integração desses serviços em nuvem, desenvolvidos por meio da *Internet*), promover uma gestão moderna capaz de produzir resultados satisfatórios para a população, fiscalizar e mensurar os resultados alcançados com o objetivo de melhorá-los. Além disso, agregar padrões de conduta na operacionalização dos serviços públicos, observar a gestão de risco na elaboração e implantação dos controles internos, conduzir o comportamento dos servidores públicos em consonância com as funções desempenhadas, com vistas a evitar o desvio de função.

4.4.4 Diretrizes da Secretaria de Controle Interno

A função de controle interno tem como objetivo elaborar e implantar práticas voltadas para ações de controladoria na entidade, tendo como base os gargalos que a entidade apresenta no tocante à proteção dos seus ativos, no controle sobre a execução do orçamento, na avaliação e mensuração dos custos dos serviços ofertados pela entidade, dentre outros.

Para a definição das ações da secretaria de controle interno do CRF/CE, foi utilizada como premissa a adoção das principais práticas de controle, respaldadas na Cartilha do TCE/RJ (2017), conforme evidenciadas no quadro 06.

Quadro 6 - Diretrizes a serem desenvolvidas pela secretaria de controle interno do CRF/CE

Secretaria de Controle Interno do CRF/CE	<ol style="list-style-type: none"> 1 Executar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial. 2. Analisar a legitimidade dos gastos com folha de pagamento do CRF/CE. 3. Examinar os aspectos legais referentes aos procedimentos licitatórios. 3. Constatar e apurar os fatos ilegais ou irregulares praticados por agentes. 4. Representar junto aos órgãos de controle interno e externo. 5. Organizar os documentos das prestações de contas (trimestrais e anuais). 6. Elaborar relatórios de gestão (conforme IN TCU Nº 84/2020). 7. Verificar o cumprimento de medidas dos limites com gastos de pessoal. 8. Manter atualizado o cadastro de gestores públicos do CRF/CE.
--	--

Fonte: Adaptado da Cartilha TCE/RJ (2017)

As diretrizes traçadas para implantação das ações de controle interno na entidade visam, em especial, aos aspectos financeiro, orçamentário, patrimonial, operacional, à análise da legitimidade dos gastos com a folha de pagamento, à observação dos aspectos legais em relação aos processos licitatórios, apurar fatos ilegais praticados pelos agentes dentre outras.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste estudo, além de propor diretrizes para a implantação de uma unidade de controladoria geral no CRF/CE, também foi destacada a relevância da controladoria como uma função estratégica nas organizações. A controladoria desempenha um papel fundamental na gestão dos recursos públicos, garantindo a transparência, eficiência e eficácia dos processos e o cumprimento das normas e regulamentos.

A análise da situação atual do CRF/CE revelou a necessidade de aprimorar as práticas de controle interno, especialmente nas áreas de ouvidoria e governança. A falta de uma unidade responsável pela definição e avaliação das diretrizes dos controles internos evidencia a importância de se estabelecer uma estrutura organizacional clara e efetiva.

Com a proposta de criação de um departamento de controladoria, o estudo sugere que essa unidade seja responsável por promover a governança, fortalecer a ouvidoria, implementar controles internos e conduzir auditorias internas. Dessa forma, a unidade de controladoria contribuirá para a melhoria dos processos, a prevenção de irregularidades e o alcance dos objetivos institucionais.

Ademais, é ressaltada a necessidade de profissionais qualificados e treinados bem como de uma gestão participativa que compreenda as necessidades da entidade. O estudo também destaca os desafios relacionados à interferência política nas atividades administrativas, enfatizando a importância de se garantir a continuidade e a estabilidade dos processos, independentemente das mudanças de gestão.

Os resultados da pesquisa foram apresentados à diretoria do CRF/CE, que demonstrou receptividade à ideia da criação da unidade de controladoria, reconhecendo a importância de agregar valor às suas respectivas áreas de atuação. Essa iniciativa contribui para fortalecer a interdisciplinaridade das ações na gestão pública e o aumento da efetividade do uso dos recursos públicos.

Como sugestão para pesquisas futuras, destaca-se a ampliação do estudo para investigar como outras unidades de controladoria atuam em conselhos profissionais, e como elas se relacionam com a sociedade. Compreender o papel dessas unidades na prestação de contas e na transparência pode contribuir para o aprimoramento das práticas de governança e controle em diferentes contextos organizacionais.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, T. K. G. N.; LEITÃO, C. R. S. Funções Das Controladorias Municipais: Um Estudo nas Prefeituras Pernambucanas. In: Congresso de Ciências Contábeis e Atuariais da UFPB, 2., 2018, João Pessoa, Paraíba. **Anais..** Paraíba: UFPB, 2018.

BORINELLI, M. L. **Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis.** 2006. Tese de Doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, 2006. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-19032007-15163.php> ,Acesso em 10.out.2021.

BRASIL. Lei Nº 12.257/2021. **Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal;** altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei Nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências, acesso em 20 de fev 2022.

BRASIL. **Resolução do Conselho Federal de Farmácia – CFF Nº 531/2010,** Estabelece normas e procedimentos orçamentários, contábeis e financeiros, e dá outras providências, acesso em 20 de dez 2021.

BRASIL. **Decreto Lei Nº 200/1967.** Dispõe sobre a Organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para reforma administrativa e da outras providencias. De 25 de fev de 1967, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm, acesso em 20 de out 2021.

BRASIL. **Decreto Lei Nº 9.492/2018.** Regulamenta a Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017, que dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública federal, institui o Sistema de Ouvidoria do Poder Executivo federal, e altera o Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016, que aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União. de 05 de set de 2018. Disponível em <https://www.in.gov.br/materia/>

/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/39941039/do1-2018-09-06-decreto-n-9-492-de-5-de-setembro-de-201839940899, acessado em 25 de out de 2021.

BRASIL. **Lei Nº 3.820/1960.** Cria o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Farmácia, e dá outras providências de 11 de set de 1960, disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-3820-11-novembro-1960-354345-norma-pl.html>, acessado em 26 de out de 2021.

BRASIL. **Lei Nº 9.649/98.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências, de 25 de maio de 01998, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19649cons.htm, acessado dia 30/12/2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 8 de outubro de 1988. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: 52 < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: set.2021.

BRASIL. **Lei Nº 4320/1964.** Normas Gerais de Direto Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de 17 demarçode1964.Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm#:~:text=A rt.%201%C2%BA%20Esta%20lei%20estatui,letra%20b%2C%20da%20Constitui%C3%A7%C3%A3o%20Federal](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm#:~:text=A%20rt.%201%C2%BA%20Esta%20lei%20estatui,letra%20b%2C%20da%20Constitui%C3%A7%C3%A3o%20Federal) acessado em 20 out 2021.

BRASIL. Lei Nº 12.257/2011. **Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei Nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências, acesso em 20 de fev 2022.**

BRASIL. **Resolução do Conselho Federal de Farmácia – CFF Nº 531/2010**, Estabelece normas e procedimentos orçamentários, contábeis e financeiros, e dá outras providências, acesso em 20 de dez 2021.

BRASIL. Decreto Lei Nº 200/1967. **Dispõe sobre a Organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para reforma administrativa e da outras providências.** De 25 de fev de 1967, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm, acesso em 20 de out 2021.

BRASIL. Decreto Lei Nº 9.492/2018. **Regulamenta a Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017, que dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública federal, institui o Sistema de Ouvidoria do Poder Executivo federal,.**

BRASIL. Lei Nº 3.820/1960. **Cria o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Farmácia, e dá outras providências** de 11 de set de 1960, disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-3820-11-novembro-1960-354345-norma-pl.html>, acessado em 26 de out de 2021.

BRASIL. Lei Nº 9.649/98. **Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências**, de 25 de maio de 01998, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19649cons.htm, acessado dia 30/12/2021.

CASTRO, D. P. **Auditoria, Contabilidade e Controle interno no Setor Público: Integração das áreas do ciclo de gestão:** Contabilidade, Orçamento e Auditoria e Organização dos Controles Internos, como suporte à Governança Corporativa. (2015) 6,ed. São Paulo: Atlas.

COSO. **Controle Interno - Estrutura Integrada [Sumário Executivo]. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission**, Flórida, 2013. Disponível em: <https://bit.ly/2wqFTSM>. Acesso em: 23 set. 2021.

CRUZ, M. C. M. T.; SILVA, T. A. B.; SPINELLI, M.V. O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. Cadernos EBAPE.BR, Rio de Janeiro v. 14, n. 3, p. 721-743, 2016. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/1679-395131556>.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**, 33ª edição, Rio e Janeiro, Editora: Forense, 2020.

DURIGON, A. DIEHL, C. A. Controladoria no Setor Público: uma Análise dos Artigos Publicados no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade-Período de 2001 a 2011. (2014). **Contabilidade Vista & Revista**, 24(2), 91-109.

ELEUTÉRIO, É. L. **Controladoria Corporativa**, 2º edição, Curitiba, Editora Intersaberes, (2016).

FERREIRA, J. O. L. SANTOS, V. M. RIBEIRO, J. F. F. **Marcos regulatórios do controle interno:** um estudo na ambientação com o controle externo e o controle social no Brasil. (2018) BASE-Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos, 15(1), 2-17.

FRANCISCO, J. R. S *et al.* O papel da controladoria nas organizações. XX Congresso Brasileiro de Custos. **Anais**. Minas Gerais, (2013).

GOMES, A. O *et al.* **A institucionalização da controladoria no âmbito do poder executivo municipal no estado do Ceará.** Contabilidade, Gestão e Governança, (2013) 16(1). Retrieved from <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/51>

MACÊDO, F. F. R. R; LAVARDA, C. E. F. Características da Produção Científica sobre Orçamento Público, Orçamento Participativo e Controladoria Pública na primeira década do Século XXI. **Revista Administração Pública e Gestão Social**. v.5, n.1, p. 34-42, jan-mar 2013. Disponível em: <http://www.apgs.ufv.br/index.php/apgs/article/view/447/269#.VzdwEpErLIV>, Acesso em 10.out.2021.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: **Contabilidade aplicada ao setor público:** NBC T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade. -- Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

OLIVEIRA, L. M; PEREZ, J. J. H; SILVA, C. A. S. (2015) **Controladoria Estratégica: Textos e Casos Práticos com Solução.** (2015) 10º ED. São Paulo: Atlas.

OLIVEIRA, L. M; PEREZ, J. J. H; SILVA, C. A. S. (2015) **Controladoria Estratégica: Textos e Casos Práticos com Solução.** (2015) 10º ED. São Paulo: Atlas.

OLIVEIRA, M. M. **Como fazer pesquisa qualitativa**, 7º Ed, Petrópolis: Vozes (2018).

PEDERNEIRAS, M. M. M *et al.* Controladoria na Gestão Pública: uma análise das práticas adotadas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza. **RC&C. Revista de Contabilidade e Controladoria**, [S.l.], v. 11, n. 3, ago. 2020. ISSN 1984-6266. Disponível em: <<https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/71421>>. Acesso em: 02 jun. 2023. doi:<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v11i3.71421>

PROVASI, R; RIVA, P. The Updated COSO Report 2013. **Journal of Modern Accounting and Auditing**. v. 11, n. 10, p. 487-498, out. 2015. Disponível em: <https://bit.ly/2UgFM5Q>. Acesso em: 23 set 2021.

RODRIGUES, R. C; SAMPAIO, T. T. L.; MACHADO, M. V. V. **O Perfil da Auditoria Interna nas Universidades Federais Brasileiras.** Revista FSA (Centro Universitário Santo Agostinho), v. 17, n. 10, p. 117-144, 2020.

SILVA, N. R. CARNEIRO, A. F; RAMOS, E. G. **Controladoria no setor público: uma comparação entre as leis de criação em quatro dos maiores municípios de Rondônia e a Recife**, 19 e 20 de agosto de 2016. 11 literatura. Revista Evidenciação Contábil & Finanças, João Pessoa, v. 3, n. 2, p. 73-87, maio/ago. 2015

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. **Diretrizes e Orientações sobre o Controle Interno para os jurisdicionados.** Disponível em: https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2017/6/flipbook/317850/Cartilha%20Controle%20Interno_final.pdf. Acesso em: 25 de março de 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (Brasil). **Cartilha: Orientações para Conselhos de fiscalização de atividades profissionais.** Brasília, 2014, 1º Ed, Disponível: site do TCU.

Como Referenciar este Artigo, conforme ABNT:

CUNHA NETO, A. L; RODRIGUES, R. C; SAMPAIO, T. S. L; MACHADO, M. V. V. Diretrizes para Implantação de uma Unidade de Controladoria no Conselho de Farmácia do Estado do Ceará (CRF/CE). **Rev. FSA**, Teresina, v. 20, n. 10, art. 2, p. 29-52, out. 2023.

Contribuição dos Autores	A. L. Cunha Neto	R. C. Rodrigues	T. S. L. Sampaio	M. V. V. Machado
1) concepção e planejamento.	X	X		X
2) análise e interpretação dos dados.	X	X	X	X
3) elaboração do rascunho ou na revisão crítica do conteúdo.	X	X	X	
4) participação na aprovação da versão final do manuscrito.	X	X	X	X