

**A CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO COMO INSTRUMENTO DE
CONTROLE PREVENTIVO DE ERROS E FRAUDES: Proposição de um Processo
Gerencial no âmbito de uma Instituição Federal de Ensino**

JOSIANE DAMASO

UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE (UFF)

MARCO ANTONIO CONEJERO

UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE (UFF)

ALDARA DA SILVA CÉSAR

UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE (UFF)

A CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE PREVENTIVO DE ERROS E FRAUDES: **Proposição de um Processo Gerencial no âmbito de uma Instituição Federal de Ensino**

1. INTRODUÇÃO

O senso comum compreende a administração pública brasileira como um setor que necessita aprimorar a sua gestão e os seus processos administrativos. Frente a este quadro, as organizações buscam por novos modelos de gestão, que auxiliem no correto desempenho de suas funções. Para que isso aconteça, um dos passos a seguir consiste na realização de pesquisas, que busquem propor ferramentas que contribuam para melhorias no desempenho dos órgãos governamentais, como por exemplo, o estabelecimento de um processo gerencial alinhado às perspectivas do setor público.

O processo gerencial consiste em um conjunto de ações estabelecidas para que a instituição alcance com êxito os seus objetivos (SILVA, 2011). Cabe destacar que são inúmeros os procedimentos administrativos que precisam ser realizados no setor governamental, visando maior controle e transparência dos gastos. O registro contábil, quando realizado corretamente, contribui para o alcance desta finalidade, sendo obrigatório a sua adoção por todas as instituições.

A contabilidade visa fornecer informações tempestivas e fidedignas. Este é o seu principal objetivo, devendo esta informação ser produzida conforme a necessidade de seus usuários, servindo de subsídio para a tomada de decisões (IUDÍCIBUS, 2009; TARDOQUE, 2011). A contabilidade aplicada ao setor público se interessa também por todos os atos de natureza orçamentária, administrativa ou patrimonial praticados pelo gestor público (CABRAL, 2018) e atualmente passa pelo processo de convergência às normas internacionais. Dentre os resultados esperados com processo de convergência, destaca-se a melhora da transparência sobre as contas públicas e a publicização de dados e informações que permitam o acompanhamento e controle da gestão governamental (TARDOQUE, 2011; AUGUSTINHO; DE LIMA, 2012; SLOMSKI, 2013).

Neste contexto, o controle representa um componente relevante para o desempenho das atividades administrativas de uma instituição, indispensável para o alcance de metas e objetivos, e efetivação da eficiência organizacional (SLOMSKI, 2011).

O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) é considerado um instrumento estratégico de controle na administração pública e uma ferramenta significativa para a eficiência da execução orçamentária, financeira e contábil (BRASIL, 2011). No SIAFI deve ser registrado, por cada órgão, todos os pagamentos de despesas e recebimento de receitas no âmbito federal.

Visando evitar a ocorrência de erros ou omissões nos procedimentos administrativos, o SIAFI dotou-se de salvaguardas denominadas de conformidades (CRAVEIRO; ALBUQUERQUE, 2006). Neste contexto, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) promulgou a Instrução Normativa (IN) nº 6, de 31 de outubro de 2007, que dispõe sobre a Conformidade Contábil e sobre a Conformidade de Registro de Gestão (BRASIL, 2007).

A Conformidade Contábil (CC) consiste em um procedimento realizado no SIAFI, com o objetivo de identificar as impropriedades contábeis nos registros efetuados pelas Unidades Gestoras (UG's) (entes que realizam a gestão dos recursos públicos) e orientar sobre as regularizações que devem ser realizadas pelos gestores responsáveis (BERNARDO, 2014). A CC é um procedimento realizado por um contabilista, que atua de acordo com os princípios e normas de contabilidade aplicadas ao setor público, com base na tabela de eventos e no plano de contas da União. Além disso, a CC conta com o suporte da conformidade de gestão (BRASIL, 2007).

Por sua vez, a Conformidade de Registros de Gestão (CRG) consiste na certificação da movimentação da execução orçamentária, financeira e patrimonial realizada no SIAFI, além da verificação dos documentos hábeis que comprovam tal movimentação (BRASIL, 2007). A CRG é considerada um instrumento de controle interno e atua como controle preventivo à prestação de contas, uma vez que a conferência da documentação para registro da conformidade deve ser diariamente realizada, por servidor formalmente designado (GARCIA FILHO; MELLO; RESENDE, 2013).

A CRG é um procedimento que visa certificar se todos os lançamentos realizados no SIAFI, referentes ao pagamento de notas fiscais, emissão de empenhos etc., estão respaldados em documentos que asseguram esses registros. Ao notar a existência de desconformidades, o conformista de gestão deve inserir essa informação no sistema. Essa inserção se dá através da aplicação de restrições no SIAFI. Restrições são códigos cadastrados no SIAFI que permitem identificar a descrição de uma desconformidade. Entretanto, mesmo sendo a CRG um processo instituído por lei, denota-se “uma lacuna a ser preenchida entre o que a legislação determina e o que está sendo realizado na prática” (FARIAS *et al.*, 2014, p.18).

Tomando como base uma pesquisa realizada no SIAFI por Garcia Filho, Mello e Resende (2013) referente à CRG, a nível nacional, no período de 2008 a 2012, constatou-se que, em um total de 163.784.137 lançamentos, o índice de desconformidades é muito baixo, apenas 0,036%. O fato de haver baixo índice de desconformidades deveria ser considerado um fator positivo, porém, de acordo com o diagnóstico apresentado pelos autores, esse número irrelevante de irregularidades se deve ao fato de a CRG não estar sendo realizada de forma criteriosa e eficiente (GARCIA FILHO; MELLO; RESENDE, 2013).

Desta forma, os conformistas atestam que 99,64% dos lançamentos efetuados estão dentro dos padrões legais, não apresentando nenhum tipo de restrição (falhas normais, erros de digitação, irregularidade no documento fiscal, classificação orçamentária inadequada...), o que é muito improvável de ocorrer em um montante de tamanha relevância, afirmam Garcia Filho, Mello e Resende (2013).

Comprovando essa investigação, Farias *et al.* (2014) também fizeram um estudo com base na CRG e identificaram vários documentos de uma determinada instituição que apresentavam desconformidades (erros e irregularidades diversas), mas não foram observadas as determinações legais para aplicação da devida restrição.

No âmbito da instituição pesquisada, através de consulta realizada no SIAFI, referente ao período de 2014 a 2017, verificou-se também a ausência de aplicação de restrições durante todo esse tempo, o que pode indicar que a CRG também não está sendo eficiente neste órgão. Por se tratar de um procedimento que busca analisar diariamente e detalhadamente todos os lançamentos no sistema, comparando-os com os documentos comprobatórios, erros podem ocorrer, ainda que raramente.

Neste cenário, através da ferramenta de gerenciamento e mapeamento de processos, este estudo pretende diagnosticar os principais gargalos existentes no processo atual de CRG na instituição pesquisada, a fim de propor um novo processo capaz de mitigar os problemas existentes. Diante deste contexto, a presente pesquisa visa responder a seguinte questão: **Como deve ser executado o procedimento de CRG em uma instituição federal de ensino?**

Quanto aos objetivos, o objetivo principal é propor um processo gerencial para a correta execução da CRG em uma instituição federal de ensino. Para alcance deste objetivo, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: i) demonstrar a relevância da CC e da CRG como instrumentos de controle interno; ii) levantar as evidências de deficiências na execução do procedimento de CRG na instituição federal de ensino, foco do estudo; iii) mapear o procedimento de CRG da forma como é realizado atualmente, verificando as eventuais falhas existentes; iv) elaborar um processo gerencial para a correta execução da CRG na instituição; e v) validar o processo gerencial com um gestor da instituição.

A escolha do tema deste trabalho justifica-se, em primeiro lugar, pelo fato de ser escassa, na literatura brasileira, a divulgação de estudos que abordem assuntos relacionados à CRG. Além disso, destaca-se o crescente interesse pelo tema de controle na área pública, que investigam conteúdos polêmicos, como a corrupção, fraudes e escândalos financeiros nas organizações. Por fim, além de buscar por melhores práticas administrativas na instituição, entende-se que este estudo irá contribuir para a literatura acerca dos procedimentos de conformidade, trazendo mais informações para o amadurecimento da pesquisa sobre o fenômeno da CRG.

2. CONTEXTO INVESTIGADO

A instituição pesquisada pertence ao estado de Minas Gerais e compõe a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica. É composta por uma reitoria e dez unidades, sendo sete campi e três unidades avançadas (RELATÓRIO DE GESTÃO, 2018). Cada campus, exceto as unidades avançadas, possui independência administrativa e é chamado de UG. Cada UG é responsável pela geração de registros contábeis no SIAFI, através da execução orçamentária, financeira e patrimonial (BRASIL, 2017).

Na elaboração do Plano de Desenvolvimento Institucional do período de 2014 a 2019, a instituição apresentou os caminhos estratégicos para alcance de sua missão e visão de futuro e expôs o diagnóstico ambiental, no qual evidencia os pontos fracos e ameaças, bem como as forças e oportunidades para alcance dos objetivos institucionais. Verifica-se algumas fraquezas apresentadas, inclusive em suas atividades administrativas, como o descumprimento dos procedimentos legais, a ausência de treinamentos, a deficiência na padronização de procedimentos, dentre outras (RELATÓRIO DE GESTÃO, 2018). Assim, dentre os procedimentos administrativos a serem executados pela instituição que apresentam deficiências, desponta-se a CRG.

Portanto, este estudo pretende investigar como está sendo realizado o procedimento de CRG na instituição pesquisada. Infere-se, a princípio, que mesmo sendo a CRG um procedimento instituído por lei, existem gargalos na execução do processo, entre o que a legislação determina e o que está sendo de fato realizado pelo conformista.

3. DIAGNÓSTICO DO PROBLEMA

3.1 Procedimentos metodológicos

Para realização desta pesquisa e adequado diagnóstico do problema apresentado, utilizou-se as seguintes técnicas metodológicas: pesquisa documental, com análise e compilação de dados e informações extraídos do SIAFI entre os anos de 2014 a 2017; elaboração e aplicação de questionário destinado aos servidores conformistas da instituição pesquisada para verificar a percepção deles com relação à CRG, buscando apurar as principais deficiências no processo. Estes procedimentos contribuíram para o mapeamento do processo de CRG, por meio do fluxograma, na forma como o mesmo é executado atualmente.

Este estudo é caracterizado ainda pela observação participante uma vez que uma das autoras é servidora da instituição pesquisada, desde junho de 2014, e participa de diversas situações que são analisadas nesta pesquisa.

A pesquisa documental foi realizada no SIAFI entre os anos de 2014 a 2017, a fim de analisar as informações nele contidas quanto às rotinas de conformidade. A pesquisa foi autorizada através do “Termo de Anuência” assinado pelos responsáveis pelas UG’s. Fizeram parte da pesquisa, sete UG’s pertencentes à instituição pesquisada, que realizaram os registros de CC e CRG durante todo o quadriênio analisado.

O questionário foi elaborado como documento no *Google Forms*, sendo disponibilizado a cada potencial respondente por meio de correio eletrônico, equivalente a 27 conformistas. Previamente foram explicados o objetivo, o modo e o prazo para preenchimento. Além disso, foi garantido a cada participante o sigilo nas respostas. Os questionários ficaram disponíveis durante o período de 19/08/2018 a 31/08/2018, sendo as respostas individuais e confidenciais.

O fluxograma do processo de CRG foi desenhado através do *software* “*Bizagi Modeler*”. Trata-se de um *software* de uso livre, com uma simbologia simples, porém desenvolvida e completa, para desenhar os processos organizacionais.

3.2 Pesquisa documental no SIAFI

Os resultados desta etapa da pesquisa visam demonstrar as restrições levantadas pela CC, comparando-as com os registros efetuados referentes à CRG. Em relação à CC, o Gráfico 1 apresenta a consolidação dos códigos de restrição que foram aplicados no quadriênio 2014 a 2017, por cada um dos contadores conformistas das UG’s que fazem parte desta pesquisa, consultados através da transação “>CONCONFCON” (consulta conformidade contábil).

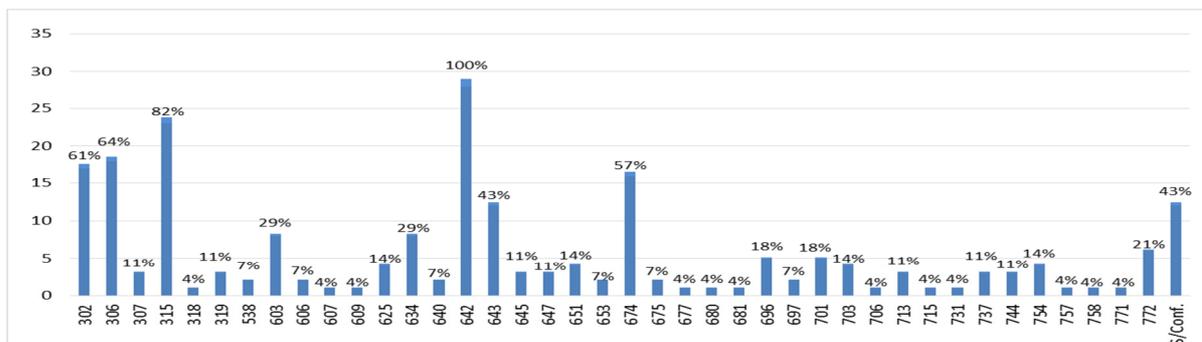


Gráfico 1 - Restrições contábeis registradas pelas UG's, durante os anos de 2014 a 2017

Fonte: Elaborado pelos autores, com base nos dados extraídos do SIAFI (2018)

Analisando-se o total de restrições disponíveis no SIAFI referentes à CC, no total de 191 códigos, os conformistas aplicaram 40 tipos de restrições, equivalentes a 21%. Os códigos de restrição mais utilizados pelas UG's pertencentes a esta pesquisa, são os códigos: 642 - Falta/evolução incompatível de depreciação do ativo imobilizado (100%); 315 - Falta ou restrição da conformidade de registro de gestão (82%); e o código 306 - Apropriação de despesas fora do período de competência (64%) (Gráfico 1).

A restrição 642 foi aplicada em todos os meses e por todas as UG's, demonstrando que a instituição enfrenta um sério problema em relação à depreciação dos seus bens. Em relação ao código 315, a ausência do registro de restrição à CRG também é um problema recorrente na instituição. A apropriação das despesas fora da competência, código 306, muitas vezes ocorre pela demora do próprio fornecedor em encaminhar o seu documento fiscal ou demora do servidor ao atestar o documento devido a alguma pendência.

Na sequência, a consulta ocorreu nos registros de CRG, também no período de 2014 a 2017, através da transação “>CONCONFREG” (consulta conformidade de gestão). Na consulta foi identificado apenas um código de restrição aplicado no mês de Janeiro de 2015. Ressalta-se que a CRG é uma conformidade diária, que deve acontecer por dia de movimentação, diferente do registro da CC que é mensal. Neste contexto, analisa-se que, dos 6.355 registros, houve aplicação de apenas uma restrição, código 916 - Utilização de documento não compatível com operação realizada no SIAFI. Além disso, ocorreram 373

(6%) ausências de registro da conformidade e 5.982 (94%) dos registros “sem restrição” (Gráfico 2).

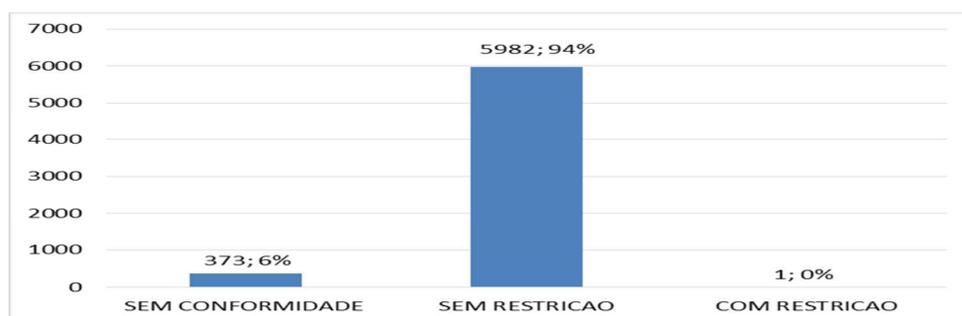


Gráfico 2 - Registro da CRG pelas UG's, durante os anos de 2014 a 2017
 Fonte: Elaborado pelos autores, com base nos dados extraídos do SIAFI (2018)

Ao verificar o total de restrições disponíveis no SIAFI referentes à CRG, nota-se que, de um total de 217 restrições que poderiam ter sido aplicadas, o conformista de gestão aplicou apenas uma, equivalente a 0,5% do total de restrições.

Quando ocorre o registro de conformidade “sem restrição”, a instituição afirma que desenvolve de forma correta todos os seus procedimentos administrativos, totalmente livre de erros ou equívocos que podem ocorrer, ainda que raramente. Porém, diante do montante de documentos que necessitam ser analisados, é muito improvável que não tenham ocorrido mais desconformidades.

Além disso, há uma relação que não é ideal. Quando se compara os códigos de restrição da CC e da CRG, é possível verificar que algumas restrições se correlacionam. Uma vez que a aplicação de restrições está respaldada na lei e nos documentos hábeis previamente conferidos, constata-se que a CRG deixou de aplicar as devidas restrições. Ou seja, a princípio, pelo menos as restrições que se correlacionam e que foram aplicadas pela CC, deveriam ter sido registradas pelo conformista de gestão. Deste modo, após análise das restrições cadastradas no SIAFI, constatou-se que as UG's deixaram de registrar pelo menos alguma das restrições apresentadas no Quadro 1, referente à CRG, conforme descrito a seguir.

Quadro 1 - Restrições referente à CRG que não foram aplicadas pelas UG's durante o período de 2014 a 2017

Código	Descrição	Código	Descrição
011	Erro/insuficiência no campo observação – NE	903	Falta de remessa do RMB
015	Erro na natureza de despesa (ND) – NE	920	Saldo contábil do almoxarifado não confere com RMA
111	Erro/insuficiência no campo observação - NL/NS	921	Saldo contábil bens móveis não confere com RMB
118	Falta de retenção de tributos e/ou contribuições – NL/NS	951	Documentação não analisada
901	Falta de remessa de RMA		

Fonte: Elaborado pelos autores, com base em dados extraídos do SIAFI (2018)

Conclui-se que os números da CRG colocam em dúvida a efetividade desse instrumento de controle interno, dado que houve aplicação de apenas uma restrição, por uma única UG, diante de diversos procedimentos que apresentaram erros e pendências no período de 2014 a 2017.

3.3 Levantamento de dados com os servidores conformistas

O questionário foi enviado para 27 conformistas e ex-conformistas de gestão, titulares e substitutos. A representatividade atingiu 67% dos servidores, totalizando 18 questionários respondidos. A seguir tem-se os resultados mais relevantes.

Inicialmente, quanto ao cargo dos servidores que atuam como conformistas, esses são bastante diversos: nove são assistentes em administração, quatro são auxiliares em administração, dois são docentes, um assistente de aluno, um técnico em agropecuária e um técnico em tecnologia da informação (Gráfico 3). Observa-se que servidores de áreas distintas se comprometem a desempenhar a função, mesmo sem ter conhecimento técnico para tal fim.

Verificou-se ainda que 50% dos conformistas executam a função há menos de dois anos. Tal fato demonstra que muitos ainda são inexperientes na execução deste encargo. Em contrapartida, 28% desempenham a função entre dois e quatro anos e o restante, 22%, há mais de cinco e menos de 10 anos, podendo, neste caso, ter adquirido um pouco mais de conhecimento para realizar o procedimento (Gráfico 4).

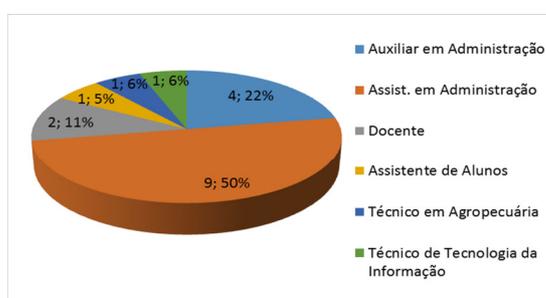


Gráfico 3 - Cargo que ocupa
Fonte: Elaborado pelos autores

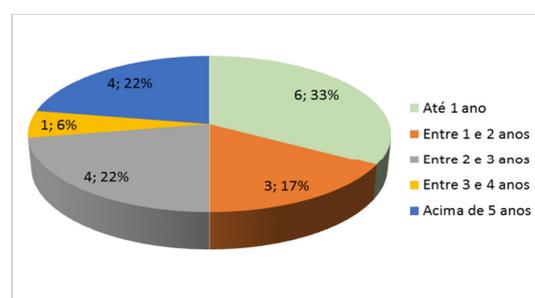


Gráfico 4 - Tempo na função de CRG
Fonte: Elaborado pelos autores

Por conseguinte, 17 servidores respondentes (94%), informaram que a atividade de conformista não é a principal função que desempenham. Neste contexto, o acúmulo de funções pode prejudicar a conferência de toda a documentação, em razão da falta de tempo, e até mesmo afetar o princípio da segregação de função, uma vez que o conformista não pode ser responsável pela emissão dos documentos e nem pelo registro da CC. Dentre as demais funções desempenhadas pelos respondentes, foram apontadas as seguintes: Coordenação de almoxarifado e patrimônio, Coordenação de Compras e Contratos, Pregoeiro, Lançamento de contratos, Gerência de Licitações e Contratos, Gabinete etc., além de outras atividades que envolvem lançamentos no SIAFI.

Quando perguntados se já participaram de curso de capacitação sobre a CRG, todos os respondentes informaram que nunca foram capacitados para o desempenho da função. Os servidores alegaram que aprenderam a fazer o registro através de orientação da chefia imediata, do diretor de administração e planejamento ou de outro servidor conformista. Trata-se de um fato bastante preocupante, uma vez que servidores não capacitados podem repassar informações equivocadas, prejudicando o correto desenvolvimento da função.

Destaca-se ainda o desconhecimento da legislação por parte de seis servidores (33%), além do conhecimento apenas parcial de 50% dos respondentes. Apenas três (17%) possuem conhecimento sobre os normativos que abordam a CRG (Gráfico 5).

Sobre a conferência dos dados registrados no SIAFI com os documentos físicos, apenas seis servidores alegam executar esse processo (Gráfico 6). Porém, o procedimento de CRG não se vale de amostragem, como acontece em uma auditoria. Este instrumento exige a conferência de todos os registros no SIAFI, bem como dos documentos hábeis que

comprovam essa movimentação. Logo, a maior parte dos servidores, equivalente a 66%, não executa o procedimento da maneira correta.

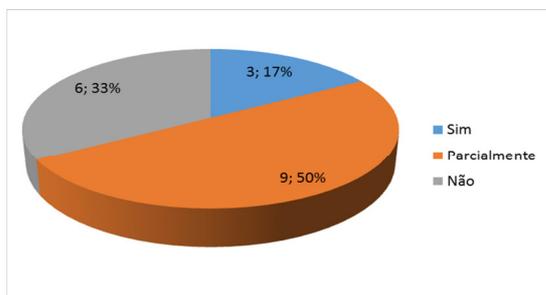


Gráfico 5 - Conhecimento da legislação
Fonte: Elaborado pelos autores

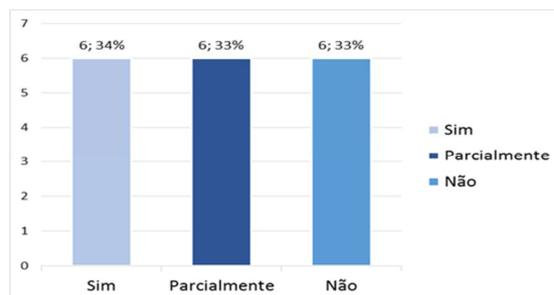


Gráfico 6 - Conferência SIAFI versus Docs. físicos
Fonte: Elaborado pelos autores

Quando perguntados por que não fazem a devida conferência, os respondentes apresentaram justificativas, como: “*Sem tempo hábil para todas as verificações*” (Respondente 8). “*Não tenho conhecimento a respeito disso. Não fui informado sobre essa necessidade*” (Respondente 17). “*Porque nenhum servidor do setor financeiro, nunca me passou nenhum documento físico para que eu conferisse*” (Respondente 19).

Por fim, constata-se que 83% concordam e 17% concordam parcialmente que a CRG é importante para a transparência no setor público. Verificou-se ainda que 72% consideram que a CRG é também um instrumento contra fraudes no serviço público e 28% concordam parcialmente com esta questão.

Finalizando o questionário, alguns respondentes deixaram algumas sugestões, reconhecendo, inclusive, a importância do procedimento de CRG, conforme apresentado: “*Acho importante que o servidor que seja responsável pela conformidade, tenha conhecimento tanto técnico quanto capacitado e que tenha amparo dos documentos para subsidiar sua decisão. Que seja um servidor ligado a um setor de fácil acesso*” (Respondente 7). “*Acho que a reitoria deveria proporcionar um treinamento para todos os servidores responsáveis pela conformidade de registro de gestão, para que estes tenham mais confiança em executar essa ação que é tão importante*” (Respondente 16).

O confronto entre as informações coletadas no SIAFI e as respostas ao questionário da maioria dos conformistas, indica uma congruência entre os dados. Evidencia-se, portanto, que de fato a instituição enfrenta um problema em suas rotinas administrativas, no que se refere à CRG, conforme apresentado o processo atual de CRG a seguir.

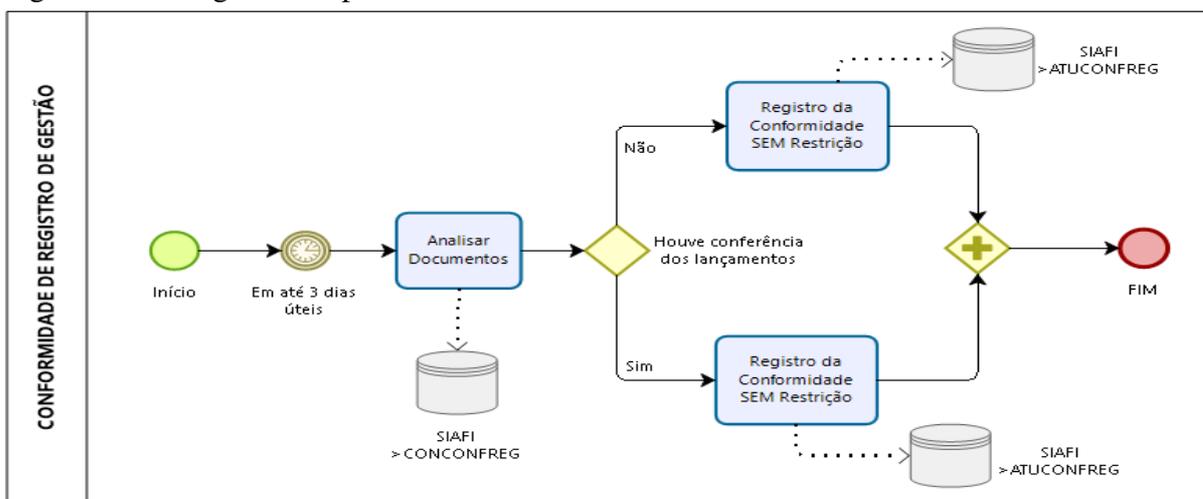
3.4 Processo Atual de CRG

Cada órgão deve conhecer seus processos. Para tanto, torna-se necessário mapear cada um deles, entender e diagnosticar quais são as atividades e tarefas desenvolvidas e executadas por pessoas e os envolvimento em cada etapa. Analisar os processos nas organizações implica na identificação das falhas existentes entre os objetivos e resultados esperados. Ao identificar os processos essenciais da organização é possível interferir, alterar e modificar a condução dos elementos existentes (REIS; BLATTMANN, 2004).

Através do fluxograma, representação gráfica da forma como o trabalho é realizado, é possível conhecer as atividades que compõem o processo, entender seu funcionamento interno e identificar possíveis gargalos. Os fluxogramas buscam demonstrar, de forma clara e simplificada, o entendimento sobre os processos organizacionais, fornecendo melhor organização e compreensão das informações levantadas (HARRINGTON, 1991; MÜLLER; DIESEL; SELITTO, 2010; ABPMP, 2013).

Na Figura 1 está representado o fluxograma do processo atual de CRG. As entradas correspondem a todas as operações realizadas no SIAFI que envolvem a execução orçamentária, financeira a patrimonial. As saídas correspondem ao registro da conformidade, que será “sem restrição” ou “com restrição”. Observa-se que havendo ou não conferência da documentação por parte dos conformistas, a CRG é registrada “sem restrição”, mesmo quando existem desconformidades. O registro da conformidade sem a prévia conferência da documentação pode acarretar consequências graves para os conformistas de gestão, caso os órgãos de controle verifiquem o descumprimento da legislação ou detectem algum tipo de fraude com recursos públicos.

Figura 1 - Fluxograma do processo atual de CRG



Fonte: Elaborada pelos autores (2019)

4. INTERVENÇÃO PROPOSTA

4.1 Procedimentos metodológicos

Dentre os procedimentos metodológicos utilizados para elaboração da proposta de solução, este trabalho faz uso do método de estudo de caso, o qual se propõe a investigar uma instituição que seja referência no registro da conformidade de gestão. A coleta de dados se deu através de entrevista semiestruturada com o conformista responsável pelo registro, a fim de buscar informações que possam contribuir para elaboração do processo gerencial e para o desempenho satisfatório da CRG na instituição pesquisada.

A escolha da instituição de referência se deu através de consulta no SIAFI. A entrevista com o conformista ocorreu no dia 03/09/2018. Considerando as informações coletadas junto à instituição de referência e também o aprendizado adquirido através da pesquisa bibliográfica, foi elaborado o processo ideal de CRG, representado por um artefato.

O artefato é uma linguagem utilizada pela metodologia *design science*. O *design science* representa um relevante processo que busca projetar e avaliar artefatos que se destinam a resolver problemas identificados em uma organização (HEVNER *et al.*, 2004). Logo, o método pretende diminuir o distanciamento existente entre a teoria e a prática, através da proposição de um artefato que oriente os servidores a executar adequadamente o processo de CRG.

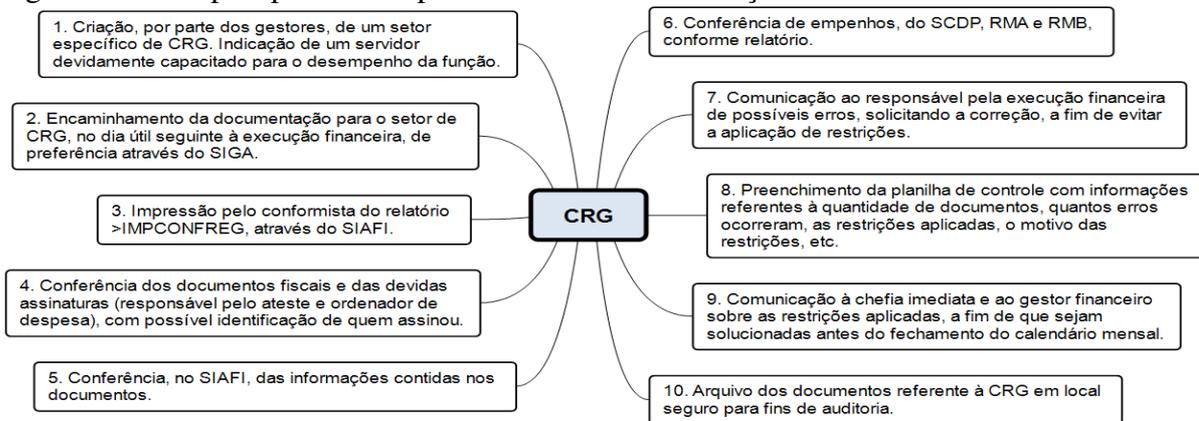
4.2 Estudo de caso

A instituição de referência na execução do processo de CRG é também uma instituição federal de ensino, localizada na mesma mesorregião da instituição foco deste estudo. Logo, ambas possuem características similares, o que fundamenta ainda mais a sua importância como modelo. Porém, a instituição de referência é bem mais antiga, possui um quadro maior de servidores, o que pode justificar a sua experiência no procedimento de CRG.

Neste contexto, como instrumento para este estudo de caso, realizou-se uma entrevista com coordenador de CRG. O entrevistado ocupa o cargo de contador e atua há cinco anos no serviço público federal. Como conformista, atuou por um ano como substituto e atua há dois anos e meio como titular. Em sua instituição existe um setor específico de CRG, no qual o entrevistado executa exclusivamente a função de conformista.

Segundo o entrevistado, embora a lei não obrigue a instituição a designar um contador para ser o responsável pelo registro de gestão, em sua opinião é o ideal. Caso não seja possível, considera importante o procedimento ser realizado por servidores que possuem conhecimento das áreas financeira ou tributária para o melhor desempenho da função e que tenham, pelo menos, um curso de capacitação na área de conformidade. O entrevistado declara que aprendeu a executar o procedimento de CRG através de curso de capacitação, tendo participado de um total de quatro cursos. Durante a entrevista foi possível observar que o entrevistado leva muito a sério o procedimento de CRG, é organizado em relação ao arquivo dos documentos e compreende as principais regras para desempenho do processo de forma correta. A Figura 2 visa sintetizar os principais pontos de aprendizado com a instituição de referência.

Figura 2 - Principais pontos de aprendizado com a Instituição de Referência



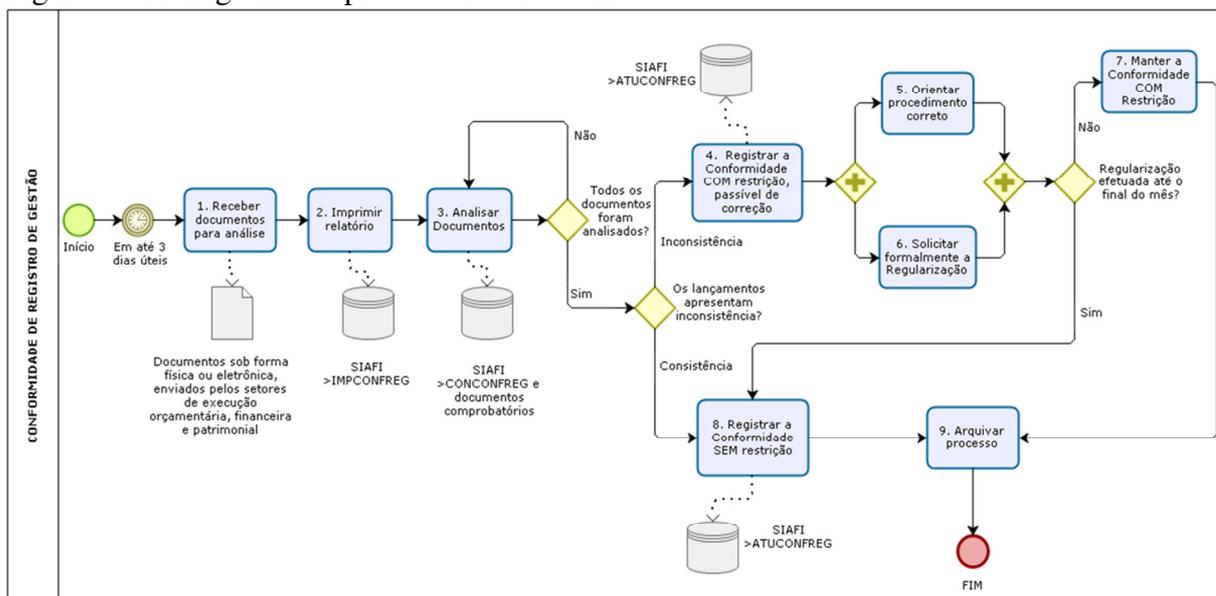
Fonte: Elaborada pelos autores (2019)

Todos os pontos de aprendizado apresentados têm grande potencial de adoção pela instituição pesquisada, uma vez que representam melhorias que realmente precisam ser instituídas para o desempenho satisfatório do processo de CRG.

4.3 Processo ideal de CRG

As informações para elaboração do modelo ideal de execução do procedimento de CRG foram levantadas por meio da pesquisa bibliográfica e do estudo de caso realizado junto à instituição de referência. Sob esta perspectiva, a Figura 3 visa representar o panorama ideal do processo de CRG, abrangendo todos os passos que devem ser seguidos pelo conformista, para o registro da CRG dentro dos padrões legais. A fim de detalhar e aprimorar os passos para execução do procedimento de CRG foi desenvolvido também o Quadro 2.

Figura 3 - Fluxograma do processo ideal de CRG



Fonte: Elaborada pelos autores (2019)

Quadro 2 - Etapas para execução da CRG – Detalhamento das atividades do fluxograma

Processo	Etapa	Descrição da Etapa
"Processo Gerencial para Análise e Execução da Conformidade de Registro de Gestão"	1. Receber os documentos para análise.	Os documentos devem ser encaminhados ao setor de CRG em até três dias úteis.
	2. Imprimir o relatório no SIAFI.	Acessar o SIAFI através do <i>link</i> http://acesso.serpro.gov.br/ . Digitar CPF e senha de acesso. Imprimir o relatório por meio do comando ">IMPCONFREG" referente a cada dia. Marcar "x" em todos os documentos listados e imprimir a tela.
	3. Analisar os documentos comprobatórios.	Analisar todos os documentos. Conciliar os documentos comprobatórios com as informações constantes no relatório do SIAFI. Conferir se os documentos fiscais estão devidamente assinados pelo responsável pelo ateste e pelo ordenador de despesas.
	<i>Todos os documentos foram analisados?</i>	A CRG não se vale de amostragem, logo, toda a documentação deve ser analisada.
	<i>Os lançamentos apresentam inconsistências?</i>	Havendo inconsistência nos lançamentos, os mesmos devem ser devolvidos ao setor responsável para conferência e correção.
	4. Registrar a conformidade COM restrição, passível de alteração.	Realizada a conferência de toda documentação e existindo inconsistências, o registro da conformidade deverá ser COM restrição, podendo este <i>status</i> ser alterado até o fechamento do mês
	5. Orientar como deve ser o procedimento correto.	O conformista deve informar ao setor responsável as possíveis inconsistências, orientando sobre a forma correta de proceder.
	6. Solicitar formalmente a regularização.	Deve ser solicitada formalmente ao setor responsável, a correção do lançamento que apresenta inconsistência.
	<i>Regularização realizada até o final do mês corrente?</i>	Verificar se o setor responsável realizou a correção da inconsistência até o final do mês corrente.
7. Manter o registro da CRG COM Restrição.	Se as inconformidades não forem corrigidas, o registro da conformidade de gestão deve permanecer COM restrição.	
8. Registro da CRG SEM Restrição.	Não havendo nenhuma inconsistência, o registro da conformidade de gestão deve ser SEM restrição.	
9. Arquivar processo.	A documentação comprobatória da CRG deverá permanecer arquivada, à disposição dos órgãos de controle, pelo prazo de cinco anos, a contar do julgamento das contas pelo TCU, não sendo dispensada a observância dos prazos previstos em legislações específicas (tributária, previdenciária e outras).	

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Neste contexto, o fluxograma do processo ideal e o quadro de detalhamento das atividades para realização da CRG de forma satisfatória constituem o artefato, produto técnico-tecnológico desta pesquisa, denominado “Processo Gerencial para Análise e Execução da Conformidade de Registro de Gestão”. A estrutura do artefato foi elaborada buscando sintetizar todo o conteúdo que aborda a CRG, a fim de auxiliar o usuário a identificar as informações necessárias para o desempenho de suas rotinas no dia a dia.

5. RESULTADOS OBTIDOS

A metodologia *design science* prevê a validação do artefato proposto, buscando avaliar a sua utilidade e relevância. Deste modo, a validação aconteceu através da utilização da técnica da entrevista semiestruturada, no dia 24/04/2019, com um gestor contábil da instituição pesquisada, em razão dos seus conhecimentos técnicos sobre os assuntos que envolvem a CRG.

5.1 Validação do artefato

O entrevistado ocupa o cargo de contador, atua como servidor público federal há dez anos, e possui aproximadamente 30 anos de experiência na área contábil.

Inicialmente foi apresentado o processo atual sobre a CRG, ressaltando-se os gargalos existentes. O entrevistado concordou com todos os problemas diagnosticados e destacou: “*os conformistas desempenham outras funções além de ser conformistas. São conhecimento e tempo, duas coisas que o conformista não tem para desenvolver o processo*”.

Em seguida, apanhou-se o processo ideal para a devida validação. Em relação ao fluxograma do processo ideal de CRG, o entrevistado concorda que o desenho representa precisamente os passos para realização do procedimento de conformidade de gestão, abarcando devidamente o que a legislação determina.

Segundo o entrevistado, o artefato apresenta funções que podem, de fato, contribuir para melhor desempenho da função de conformista, contribuindo para resolver, ou pelo menos, minimizar os problemas encontrados no processo.

5.2 Plano para implementação do artefato

Para solução do problema organizacional encontrado, além do processo gerencial proposto, é necessário cumprir algumas etapas, conforme segue:

- i. Conscientizar os gestores sobre a significância deste procedimento.
- ii. Criar um setor específico de CRG em cada *campus*.
- iii. Designar um servidor para desenvolver exclusivamente a função de conformista, para que tenha tempo hábil para conferência de toda documentação.
- iv. Conscientizar o servidor designado para ser conformista sobre a relevância deste instrumento, apresentando-lhe a legislação sobre o assunto e oferecendo curso de capacitação para que entenda na prática como efetuar o procedimento.
- v. Transformar todos os arquivos físicos em arquivos digitais, para facilitar o acesso dos conformistas a estes documentos e também acatar a tendência mundial de redução da utilização de papéis e implementação de tecnologias.
- vi. Orientar o servidor conformista a utilizar o artefato desenvolvido, produto técnico/tecnológico, fruto deste estudo.

6. CONTRIBUIÇÃO TECNOLÓGICA-SOCIAL

Este estudo teve como objetivo principal propor um processo gerencial para auxiliar na correta execução da CRG, com foco em uma autarquia de ensino federal. O “Processo Gerencial para Análise e Execução da Conformidade de Registro de Gestão”, produto técnico/tecnológico, resultado desta pesquisa, tende a contribuir para a melhoria dos problemas diagnosticados no processo atual de CRG, tendo em vista que o artefato foi estruturado de forma a ser um modelo prático e funcional, que utiliza de conceitos e boas práticas vigentes nos normativos que envolvem a CRG. No entanto, este processo gerencial não se torna um produto pronto e acabado, mas sim um artefato passível de melhorias e sofisticacões sempre que o processo assim o exigir.

Quanto aos objetivos específicos, estes também foram alcançados ao demonstrar, por meio da pesquisa bibliográfica, a relevância dos procedimentos de conformidade como instrumentos de controle interno; ao levantar as evidências de deficiências na execução do procedimento de CRG, através da pesquisa documental nos registros eletrônicos realizados no SIAFI; ao mapear o procedimento de CRG, através do fluxograma; ao elaborar um processo gerencial capaz de contribuir com o desempenho correto do procedimento de CRG na instituição pesquisada; e ao validar o processo gerencial com um gestor da instituição, por meio da entrevista, solidificando a importância, a possibilidade e a viabilidade de se realizar melhorias nos processos de trabalho do órgão analisado.

Por conseguinte, além do uso do processo gerencial proposto, para o bom desempenho da função, outros requisitos precisam ser adotados pelos gestores.

O princípio da segregação de função deve ser respeitado em todos os setores da instituição, inclusive no setor de CRG. Ressalta-se a necessidade de haver plena separação das funções de autorização, aprovação, execução, controle e contabilização, a fim de evitar a ocultação de erros, fraudes e desvios no desempenho das funções e prevenir também os conflitos de interesses.

Outro problema detectado na instituição refere-se ao Rol de Responsáveis. Durante a pesquisa documental, observou-se que algumas UG's não estão mantendo o rol atualizado. O rol é peça obrigatória pelas unidades prestadoras de contas, no qual devem constar, além dos responsáveis pelo processo anual de contas, os incumbidos pela CC e pela CRG.

Além das questões apontadas acima, e conforme já mencionado na proposta de solução, deve ser indicado servidor com conhecimento técnico para desempenho da função de conformista e devidamente capacitado. Verificou-se que servidores com formação em letras ou pedagogia, por exemplo, além de atuarem em outros setores, executam também a CRG. Além disso, qualquer servidor, independente de seu perfil, deve ser devidamente capacitado.

Ademais, a instituição deve procurar manter o servidor por mais tempo na função de conformista. Quando o servidor desempenha há mais tempo a função, ele adquire a experiência necessária ao pleno desempenho do procedimento. Quanto maior o conhecimento do responsável pela CRG sobre os assuntos que envolvem a conformidade, menor a possibilidade de falhas a serem detectadas em futuras auditorias pelos órgãos de controle.

Oportunamente, embora a legislação não exija, a pesquisadora sugere que o procedimento seja realizado por um contabilista, devidamente capacitado, uma vez que este profissional já possui conhecimento técnico-científico inerente à sua formação e dispõe de competências necessárias para a realização das atribuições de conformista. Esta foi também uma sugestão apontada pelo conformista da instituição de referência e pelo gestor de contabilidade, no momento da validação do processo gerencial. No entanto, deve-se manter a separação das atribuições do responsável pela CRG e do contabilista responsável pela CC, uma vez que são personagens distintos nos processos de conformidade.

Como proposta de extensão desta pesquisa, os autores apresentam as seguintes sugestões para trabalhos futuros: i) criação de artefatos para as demais atividades desempenhadas na organização, principalmente para as atividades impactam na CRG, a fim de amparar e padronizar todos os processos financeiros-contábeis executados na instituição pesquisada; ii) ampliação do estudo e da amostra, expandindo a pesquisa para outros órgãos públicos, com o objetivo de obter-se a percepção de outros pesquisadores, bem como sugestões e/ou complementações ao artefato desenvolvido; e iii) investigação da percepção dos conformistas contábeis, em relação à CRG, e também em relação à CC, a fim de apurar se sentem-se preparados e se foram devidamente capacitados para desempenhar a função de conformista.

REFERÊNCIAS

ABPMP. Association of Business Process Management Professionals. BPM CBOK. Guia para o Gerenciamento de Processos de Negócio Corpo Comum de conhecimento ABPMP BPM CBOK, v. 3, 1ª ed. 2013.

AUGUSTINHO, S.M.; DE LIMA, I. A. A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas. Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento, v. 1, n. 1, p. 76-88, 2012.

BERNARDO, F. D. As mudanças no controle interno contábil de uma autarquia federal para adequação ao enfoque patrimonial da contabilidade pública. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Florianópolis. 2014, 125 p.

BIZAGI MODELER: User Guide. 2019. Disponível em <http://download.bizagi.com/docs/modeler/3300/en/Modeler_user_Guide.pdf>. Acesso em 10 fev. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. SIAFI – Manual Web. 020100 - Histórico. Última modificação 23/09/2011. Disponível em: <<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/020000/020100/>>. Acesso em 15 jun. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. SIAFI – Manual Web. 040000 - Instruções Normativas. Última modificação 10/09/2008. Disponível em: <<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/040000>>. Acesso em 15 jun. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. SIAFI – Manual Web. Macrofunção 020315 – Conformidade Contábil. Última modificação 05/01/2017. Disponível em: <<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/020000/020300/020315/>>. Acesso em 06 dez. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. SIAFI – Manual Web. Macrofunção 020314 – Conformidade de Registro de Gestão. Última modificação 17/01/2019. Disponível em: <<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/020000/020300/020314/>>. Acesso em 22 abr. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Instrução Normativa nº 6, de 31 de outubro de 2007. Disciplina os procedimentos relativos ao registro das Conformidades Contábil e de Registro de Gestão. 31 out. 2007. Disponível em: <<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/040000/042700/042706>>. Acesso em 06 nov. 2017

CABRAL, Z. Contabilidade Pública: Estrutura, Análise e Interpretação. 1ª Edição; Brasil, 2018.

CRAVEIRO, F. C. B.; ALBUQUERQUE, J. E. O. Contabilidade Pública: Consistência da Conformidade Contábil em Relação às salvaguardas do SIAFI. 2006. 63 f. Monografia (Especialização) - Contabilidade e Orçamento Público. Universidade de Brasília. Brasília. 2006.

FARIAS, S.; *et al.* Aplicação do procedimento de conformidade dos registros de gestão: um estudo de caso em uma instituição pública federal. In: 5º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade. 2014, Florianópolis (SC). Anais..., Florianópolis: UFSC, 2014, 17 p.

GARCIA FILHO, R. C.; MELLO, E. J. C.; RESENDE, A. L. O Papel da Conformidade de Registro de Gestão no Controle Preventivo do Ciclo Orçamentário: Um importante instrumento de sinalização para a auditoria e redução de riscos de impropriedades ou irregularidades na gestão pública federal. In: Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação Em Administração (ENANPAD), 37, 2013, Rio de Janeiro (RJ). Anais... Rio de Janeiro: ANPAD, 2013, 11 p.

HARRINGTON, H.J., Business process improvement. New York: McGraw Hill, 1991.

HEVNER, V. A. R. *et al.* Design science in information systems research 1. MIS Quarterly, v.28, n.1, p.75-105, 2004.

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MÜLLER, G. L.; DIESEL, L.; SELLITTO, M. A. Análise de processos e oportunidades de melhorias em uma empresa de serviços. Revista Produção Online, v. 10, n. 3, p. 524-550, 2010.

REIS, M. M. O.; BLATTMAN, U. Gestão de processos em biblioteca. 2004. Revista Digital de Biblioteconomia e Ciência da Informação, Campinas, v. 1, n. 2, p. 1-17, jan./jun. 2004.

RELATÓRIO DE GESTÃO. IF SUDESTE MG - Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sudeste de Minas Gerais. Relatório de Gestão do Exercício 2017. Juiz de Fora.: 2018. Disponível em: <<https://www.ifsudestemg.edu.br/sites/default/files/RELAT%C3%93RIO%20DE%20GEST%C3%83O%20-%20EXERC%C3%8DCIO%202017%20-%20VERS%C3%83O%20FINAL%20-%2028-03-2018.pdf>>. Acesso em 09 mai. 2018.

SILVA, D. N. Compreendendo o Processo Gerencial. Manaus, 2011. Disponível em: <http://www.ifam.edu.br/cms/images/stories/arquivos/planej_estrategico/processo_gerencial.pdf>. Acesso em 13 jun. 2018.

SLOMSKI, V. Controladoria e governança na gestão pública. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SLOMSKI, V. Manual de Contabilidade Pública. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

TARDOQUE, P. R. A qualidade da informação contábil na administração pública: uma proposta de melhoria da divulgação da informação, com enfoque nos atos de gestão. 2011. 112 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - FECAP - Faculdade Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2011.