

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Andrielle de Senna Farias
Juliano Machado Crema

**REFLEXOS DA CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO: UM ESTUDO DE
CASO EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR**

Santa Maria, RS
2023

Andrielle de Senna Farias
Juliano Machado Crema

REFLEXOS DA CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Prof^o. Cristiano Sausen Soares

Santa Maria, RS
2023

Andrielle de Senna Farias
Juliano Machado Crema

REFLEXOS DA CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em 01 de dezembro de 2023:

Documento assinado digitalmente
 **CRISTIANO SAUSEN SOARES**
Data: 15/12/2023 18:00:07-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Cristiano Sausen Soares, Dr. (UFSM)
(Orientador)

Documento assinado digitalmente
 **ANA PAULA FRAGA**
Data: 19/12/2023 10:06:02-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Ana Paula Fraga, Ms. (UFSM)

Documento assinado digitalmente
 **JOSE ALEXANDRE MAGRINI PIGATTO**
Data: 19/12/2023 14:18:25-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Jose Alexandre Magrini Pigatto, Dr. (UFSM)

Santa Maria, RS
2023

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradecemos a Deus por nos guiar ao longo dos anos de estudo, concedendo saúde e determinação para completar esta jornada. Aos nossos pais, expressamos nossa profunda gratidão por serem nossa base e se empenharam demasiadamente para que hoje pudéssemos concretizar nossa formação no ensino superior. Muito obrigado por tudo, esta conquista é graças a vocês.

Além disso, não poderíamos deixar de mencionar nossos companheiros (as), Gabriel (noivo da Andrielle) e Patricia (esposa do Juliano), bem como nossos filhos, Izadora (filha do Juliano) e irmãos (as), os quais sempre estiveram presentes ao nosso lado e nos deram força para vencer as adversidades do trajeto e seguir em frente. Expressamos nossa gratidão por todo o apoio e paciência demonstrados durante as situações que enfrentamos juntos.

Aos professores, por seus conselhos, assistência e paciência ao nos orientar em nosso processo de aprendizagem. Em especial ao nosso orientador Prof^o. Cristiano Sausen Soares, que prontamente aceitou o convite para nos orientar e demonstrou dedicação e paciência na condução desta pesquisa, compartilhando generosamente seu vasto conhecimento.

Às pessoas com quem convivemos ao longo desses anos de curso, que nos incentivaram e que contribuíram, de alguma forma, com nossa formação acadêmica. Aos nossos colegas de curso, cuja convivência proporcionou companheirismo e compartilhamento de experiências, possibilitando um crescimento tanto pessoal quanto profissional.

Por último, expressamos nossa sincera gratidão à Universidade Federal de Santa Maria. Agradecemos pelo ensino de excelência e pela infraestrutura oferecida, o que nos proporcionou uma educação de qualidade. Especialmente, somos gratos ao Curso de Ciências Contábeis por todas as oportunidades que nos foram proporcionadas.

RESUMO

TÍTULO: REFLEXOS DA CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR

AUTOR: Andrielle de Senna Farias
Juliano Machado Crema
ORIENTADOR: Cristiano Sausen Soares

A gestão pública tem implementado progressivamente mecanismos destinados a promover a transparência, a fiscalização e o controle das atividades dos agentes públicos no uso dos recursos públicos. A Conformidade de Registro de Gestão desempenha um papel fundamental como mecanismo de controle interno e eficiência nas instituições públicas, dando suporte para a gestão, mitigando os riscos associados à execução orçamentária, financeira e patrimonial. Dessa forma, este estudo tem como objetivo analisar os reflexos do processo de Conformidade de Registro de Gestão em uma Instituição Federal de Ensino Superior na percepção dos agentes públicos. O estudo é qualitativo, caracterizado como um estudo de caso. Foram realizadas pesquisas documentais e de entrevistas com os servidores titulares responsáveis pela conformidade, além dos gestores envolvidos no processo e o auditor chefe da instituição. Os resultados destacam que existem elementos que prejudicam o processo, incluindo escassez de pessoal, alto volume de processos, atrasos na recepção de documentos pelo PEN e a falta de uma comissão para análise processual. No entanto, apesar de entraves, a instituição está empenhada em aprimorar o setor. Isso inclui uma reestruturação mais abrangente no departamento, com a possibilidade de implementar uma gestão de riscos como parte desse processo de reestruturação, com o objetivo de melhorar significativamente a transparência em todas as etapas da Conformidade de Registro de Gestão. Além disso, planeja-se melhorar a utilização de sistemas tecnológicos para melhorar o processo e estabelecer um canal de comunicação que promova uma maior integração e relacionamento eficaz entre os conformistas e outros departamentos. Destaca-se ainda, a urgência de um manual de conformidade com diretrizes claras para assegurar a eficácia dos processos e a conformidade com normativas vigentes.

Palavras-chave: Agentes Públicos. Conformidade de Registro de Gestão. Controle Interno. Transparência.

ABSTRACT

REFLECTIONS OF MANAGEMENT RECORD COMPLIANCE: A CASESTUDY AT A FEDERAL HIGHER EDUCATION INSTITUTION

AUTHOR: Andrielle de Senna Farias
Juliano Machado Crema
ADVISOR: Cristiano Sausen Soares

Public management has progressively implemented mechanisms designed to promote transparency, supervision and control of the activities of public agents in the use of public resources. Management Record Compliance plays a fundamental role as an internal control and efficiency mechanism in public institutions, providing support for management, mitigating the risks associated with budgetary, financial and asset execution. Therefore, this study aims to analyze the consequences of the Management Record Compliance process in a Federal Higher Education Institution in the perception of public agents. The study is qualitative, characterized as a case study. Documentary research and interviews were carried out with the civil servants responsible for compliance, in addition to the managers involved in the process and the institution's chief auditor. The results highlight that there are elements that harm the process, including staff shortages, high volume of processes, delays in receiving documents by PEN and the lack of a committee for procedural analysis. However, despite obstacles, the institution is committed to improving the sector. This includes a more comprehensive restructuring of the department, with the possibility of implementing risk management as part of this restructuring process, with the aim of significantly improving transparency at all stages of Management Record Compliance. Furthermore, it is planned to improve the use of technological systems to improve the process and establish a communication channel that promotes greater integration and effective relationships between conformists and other departments. It is also important to highlight the urgency of a compliance manual with clear guidelines to ensure the effectiveness of processes and compliance with current regulations.

Keywords: Public Agents. Management Record Compliance. Internal control. Transparency.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 -	Documentos emitidos pelo SIAFI passíveis de análise da conformidade de registro de gestão.....	35
QUADRO 2 -	Pesquisas sobre CRG disponíveis no ano de 2018.....	37
QUADRO 3 -	Pesquisas sobre CRG disponíveis no ano de 2019 a 2023.....	38
QUADRO 4 -	Roteiro de entrevistas	43
QUADRO 5 -	Etapas do processo da CRG na IFES – Detalhamento das atividades do fluxograma	49
QUADRO 6 -	Etapas de execução ideal da CRG – Detalhamento das atividades do fluxograma Figura 3.....	52
QUADRO 7 -	Perfil dos participantes da pesquisa	58
QUADRO 8 -	A necessidade da criação de um manual de conformidade na percepção dos entrevistados.....	62
QUADRO 9 -	Vantagens e Benefícios do Processo de CRG para à IFES	65
QUADRO 10 -	Críticas e Dificuldades do Processo de CRG para à IFES	65
QUADRO 11 -	Desafios e Melhorias no Processo de CRG para à IFES.....	67

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 -	Subsistemas do SIAFI.....	32
FIGURA 2 -	Fluxograma do processo atual de CRG na IFES estudada.....	48
FIGURA 3 -	Fluxograma do processo ideal de CRG.....	51
FIGURA 4 -	Gráfico 1 - Quantidade de processos no período de jan/23 a jun/23..	54
FIGURA 5 -	Gráfico 2 - Quantidade de documentos emitidos do SIAFI de jan/23 a jun/23	55

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria Geral da União
CRG	Conformidade de Registro de Gestão
DAF	Divisão Administrativa Financeira
DAR	Documento de arrecadação municipal
DARF	Documento de arrecadação de receitas federais
GP	Guia de recolhimento da previdência social
GR	Guia de recolhimento
IFAC	International Federation of Accountants
IFES	Instituição Federal de Ensino Superior
IN	Instrução Normativa
IN STN	Instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao ao Setor Público
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NC	Nota de movimentação de crédito
ND	Nota de dotação
NE	Nota de Empenho
NP	Nota de Pagamento
NL	Nota de Lançamento
NS	Nota de Lançamento de Sistema
MEC	Ministério da Educação

PEN	Processo Eletrônico Nacional
PE	Pré- empenho
PF	Programação Financeira
PPA	Plano Plurianual
OB	Ordem Bancária
SERPRO	Serviço Federal de Processamento de Dados
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SCI	Sistema de Controle Interno
TCLE	Termo de Consentimento Livre e Esclarecido
TCU	Tribunal de Contas da União
TG	Tesouro Gerencial
TI	Tecnologia de Informação
UG	Unidade Gestora

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
	1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	14
	1.2 ESTRUTURA DO TRABALHO	17
2	REFERENCIAL TEÓRICO	18
	2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA	18
	2.1.1 O Plano Plurianual (PPA)	20
	2.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	21
	2.1.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)	23
	2.2 DESPESAS PÚBLICAS	23
	2.2.1 Tipo de Despesas Públicas	24
	2.2.2 Estágios da Despesa Pública	25
	2.3 ACCOUNTABILITY NO SETOR PÚBLICO	27
	2.3.1 Transparência	28
	2.3.2 Controle Interno na Gestão Pública	29
	2.3.3 Sistema de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI)	31
	2.4 PROCESSO DE CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO	33
	2.4.1 Legislação Aplicável à CRG	34
	2.4.2 Documentos Gerados pelo SIAFI para Análise da CRG	34
	2.5 ESTUDOS ANTERIORES	36
3	METODOLOGIA	40
	3.1 DELINEAMENTO METODOLÓGICO	40
	3.2 DESCRIÇÃO DA UNIDADE DE ANÁLISE	41
	3.3 CATEGORIAS DE ANÁLISE	42
	3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS	42
	3.5 PROCEDIMENTOS DE TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	44
	3.6 ASPECTOS ÉTICOS	45
	3.7 LIMITAÇÕES DO MÉTODO	46
4	RESULTADOS E DISCUSSÃO	47
	4.1 O PROCESSO DE CRG EM UMA IFES	47
	4.2 ANÁLISE DOCUMENTAL	54
	4.3 ESTUDO DE CASO	57
	4.3.1 Processo de Gestão	59
	4.3.2 Dificuldades de Implantação	61
	4.3.3 Importância, Transparência e Visibilidade	63
	4.3.4 Melhorias	64
5	CONCLUSÃO	70
	5.1 CONSIDERAÇÕES FINAIS	70
	5.2 CONTRIBUIÇÕES E RECOMENDAÇÕES	72
	REFERÊNCIAS	74

APÊNDICE A - TERMO DE CONSENTIMENTO	79
APÊNDICE B - ROTEIRO DE ENTREVISTAS	82

1 INTRODUÇÃO

As entidades do setor público devem ser geridas em conformidade às normas estabelecidas para proteção dos interesses da coletividade (SANTOS, 2020). Para isso, inclui-se na gestão pública a necessidade de criar e implementar políticas que visam a promoção do bem-estar social, com orientações para que os agentes públicos executem suas atividades de forma ética, transparente e eficiente (FARIAS, 2013). Nesse sentido, a legislação brasileira estabelece as funções e os limites correspondentes aos agentes públicos para execução de suas atribuições, com a premissa de que eles só devem agir em conformidade com a legislação (SANTOS, 2020).

Com o objetivo de fortalecer o princípio do controle das ações para uma gestão mais eficiente e uso adequado dos recursos, faz-se necessário que as ações relacionadas ao planejamento, execução e controle dos recursos públicos estejam harmoniosamente integradas. Nesse contexto, a utilização de mecanismos que promovam transparência, fiscalização e controle são incentivadas, por meio de normas internas, quando relacionados à instituição, ou externas, quando realizados aos órgãos alheios à gestão (FARIAS, 2013).

Nessa linha, a contabilidade busca oferecer informações confiáveis e oportunas ao usuário da informação contábil, tendo como objetivo principal produzir informações relevantes, conforme as necessidades dos usuários, para subsidiar a tomada de decisões com maior segurança (IUDÍCIBUS, 2021). Assim, a contabilidade aplicada ao setor público é essencial para garantir a transparência, a eficiência e a responsabilidade na gestão de recursos públicos, permitindo que seus usuários avaliem o desempenho financeiro dessas entidades, cujo processo decisório é baseado nessas informações (ALVES, 2017). Dessa forma, a contabilidade pública se interessa por todos os atos praticados pelo gestor público, que sejam de natureza orçamentária, administrativa ou patrimonial (CABRAL, 2018).

No âmbito das instituições federais, a Conformidade de Registro de Gestão (CRG) é um elemento importante de controle interno, que consiste na certificação da movimentação da execução orçamentária, financeira e patrimonial realizada no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), bem

como a comprovação por meio de documentos hábeis, que são as bases fundamentais para verificar as operações realizadas (DAMASO, 2019).

O SIAFI foi implementado no setor público brasileiro no ano de 1987, sendo considerado ferramenta estratégica de controle na administração pública, voltada para promoção da eficiência na execução orçamentária, financeira e contábil (DAMASO, 2019). Ao admitir que na administração pública, somente é permitido fazer aquilo que está explícito em lei, a adoção do SIAFI possibilita a realização da contabilização dos atos públicos, envolvendo diversas particularidades, todas elas remanescentes no princípio da legalidade (FARIAS, 2013).

O acompanhamento dos registros realizados no SIAFI ocorre via CRG, por meio de um exame diário realizado pela própria instituição (SANTOS, 2020). De acordo com a Instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional (IN STN) nº 06/2007, essa verificação envolve a confrontação dos documentos comprobatórios com os registros feitos no SIAFI, a fim de constatar a existência de requerimentos pela legislação que versa sobre a execução orçamentária, financeira e patrimonial. Desse modo, os servidores formalmente designados para a função de conformista devem estar capacitados a efetuar esses registros, com conhecimentos, habilidades e competências necessárias à função (DAMASO, 2019).

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

Dentre as organizações públicas federais brasileiras passíveis de adoção da CRG estão as Universidades, como instituições federais de ensino superior (IFES), cujas atividades estão voltadas ao ensino, pesquisa e extensão, conforme previsto na Lei nº 9.394/1996, conhecida como Lei das Diretrizes e Bases da Educação Nacional (BRASIL, 1996).

A CRG é um processo que tem como objetivo verificar se todos os lançamentos realizados no SIAFI, tais como pagamentos de bolsas e auxílios da assistência estudantil, compromissos assumidos para a aquisição de materiais de consumo ou equipamentos, bem como contratos administrativos firmados para serviços essenciais, citando-se: água, energia, combustível, manutenção de veículos, serviço postal e contratação de terceirizados em atividades como vigilância, limpeza e apoio administrativo, dentre outros, que comprovem sua validade e veracidade (SANTOS,

2020). Quando são identificadas situações em que a conformidade não pode ser confirmada, portanto, desconformidades, o responsável pela análise da CRG comunica o servidor responsável pelo registro para reparar o erro e também insere essa informação no SIAFI (DAMASO, 2019). Nesse ponto, trata-se de um processo estruturado como uma área ou setor extremamente importante à gestão pública, porque permite a atuação simultânea na fase de execução para mitigar os riscos inerentes ao uso dos recursos públicos, bem como tomar medidas corretivas de forma imediata (SANTOS, 2020).

Dessa forma, o Processo de CRG impacta diretamente na administração financeira das IFES, promovendo a transparência e o controle das ações sociais governamentais. Contudo, faz-se necessário que os agentes públicos percebam essa relevância e compreendam o processo para a organização alcançar seus objetivos. Estudos anteriores acerca do assunto podem ser encontrados na literatura sobre CRG, com foco em universidades, por meio de estudos de caso, porém, sem investigar a percepção dos agentes públicos, o que se verifica como oportunidade de pesquisa.

Diante do exposto, surge o seguinte questionamento: Como os agentes públicos percebem os reflexos da implantação da CRG em uma IFES? Para responder a questão, a pesquisa tem por objetivo analisar os reflexos do processo de CRG em uma IFES na percepção dos agentes públicos. De forma específica, o estudo visa descrever o processo de CRG em uma IFES; analisar a percepção dos agentes públicos envolvidos no processo de conformidade quanto a sua implantação; e, verificar as possíveis melhorias necessárias a partir da percepção dos agentes públicos envolvidos no processo.

O estudo se justifica a partir dos aspectos teóricos, práticos e sociais. No âmbito teórico e prático observa-se na literatura que o servidor responsável pela CRG possui cada vez mais responsabilidades na prevenção e na redução de erros administrativos em suas unidades atuantes (CAMPOS, 2018). Da mesma forma, a abordagem da CRG controla preventivamente a organização, minimizando os riscos da gestão (GARCIA FILHO, MELLO E RESENDE, 2013). Portanto, torna-se relevante ver se realmente é eficaz aos olhos dos servidores e dos seus gestores a realização da conformidade no decorrer dos dias de trabalho.

No âmbito prático e social, o estudo também é importante para a IFES estudada, pois visa melhorar os instrumentos que fortalecem o controle interno da instituição, por meio do controle preventivo da CRG, o que contribuirá para uma gestão mais eficiente dos recursos, especialmente em momentos de restrições, principalmente na esfera financeira do setor público.

A pesquisa busca preencher uma lacuna no âmbito acadêmico, uma vez que foi identificada uma escassez de estudos relacionados ao tema da CRG. Durante uma busca nas bases de dados da ANPAD, do Banco de Teses, Dissertações da Capes e do Google Acadêmico, utilizando os indexadores "Conformidade de Registro de Gestão", foi encontrado um estudo inicialmente realizado por Santos (2020). O estudo intitulado "Desafios da Conformidade de Registro de Gestão: o caso do Instituto Federal de Sergipe" sugere a continuidade dos estudos sobre essa temática, em *prol* do fortalecimento do controle interno das instituições públicas a partir do controle preventivo das ações inerentes à execução orçamentária, financeira e patrimonial, de forma a mitigar os riscos no procedimento e garantir uma melhor gestão dos recursos públicos.

Além disso, durante a pesquisa, foi encontrada a publicação de Damaso (2019), intitulado "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". Também foi identificado o estudo de Farias (2013) com o título "Aplicação do Procedimento de Conformidade dos Registros de Gestão: um estudo de caso em uma instituição pública federal", no qual a autora reforça a constatação de uma limitação de pesquisas sobre o tema.

Para abordar outros temas no referencial do trabalho, foram realizadas pesquisas em estudos relacionados nas áreas de instrumentos de planejamento do setor público, incluindo a transparência, a eficiência e integridade na gestão dos recursos públicos, considerando seus aspectos legais. Essas buscas foram necessárias, uma vez que o processo de conformidade envolve uma série de procedimentos que incluem a análise dos processos físicos e registros no SIAFI, abrangendo aspectos contábeis, orçamentários, financeiros e patrimoniais da IFES.

Por fim, além de uma identificação de melhores práticas administrativas na instituição, este estudo tem o propósito de contribuir para a literatura existente sobre

os procedimentos do processo de conformidade, oferecendo informações adicionais para o aprofundamento da pesquisa sobre a CRG.

1.2 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente estudo, além dessa introdução que apresenta uma contextualização sobre o problema, o objetivo, a justificativa da pesquisa e a estrutura do trabalho, também é constituído por mais quatro capítulos. No segundo capítulo são expostos os conceitos que embasam a pesquisa no referencial teórico e dão suporte às interpretações dos resultados.

No terceiro capítulo, são demonstrados os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa, sua classificação, fonte de dados e forma de análise, bem como as limitações da pesquisa e aspectos éticos. Já no quarto capítulo são apresentadas as análises e discussões dos resultados obtidos a partir da coleta de dados. Por fim, no quinto e último capítulo, são apresentadas as conclusões e recomendações finais, seguidas das referências que embasam o estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública é um ramo específico da Ciência Contábil que se concentra no registro, controle e apresentação dos eventos financeiros quantificáveis, que afetam o patrimônio das entidades governamentais, incluindo a União, Estados, Municípios, Autarquias e Fundações, também conhecidas como entidades de direito público interno (ARRUDA; ARAÚJO, 2020). De acordo com Alves (2017), a contabilidade pública tem como objetivo estudar, dirigir, monitorar e evidenciar a organização e aplicação da Fazenda Pública, com informações de extrema relevância que compreendem o alcance de metas, bem como aspectos econômicos, orçamentários, financeiros e materiais relacionados ao patrimônio público e suas respectivas variações.

Os registros mantidos nos sistemas orçamentário, financeiro e contábil dos órgãos públicos devem ser úteis e relevantes para a tomada de decisão. Para tal, é necessário que esses dados sejam precisos, registrados de acordo com os princípios contábeis e outras normas vigentes (DAMASO, 2019). Perante o exposto, designa a contabilidade pública, que desde seu princípio tem como objetivo fornecer informações a seus utilizadores, através da identificação e mensuração do orçamento e dos eventos econômicos, expressos nos relatórios contábeis (DAMASO, 2019). Desse modo, busca demonstrar as “movimentações do patrimônio público e identificar os responsáveis por tais movimentações com vistas à prestação de contas que todo o agente público deve apresentar” (SILVA, 2004, p. 198). Portanto, os aspectos a serem observados de acordo com a qualidade da informação, são as características qualitativas fundamentais e de melhoria (IUDÍCIBUS, 2021).

A contabilidade pública é essencial para que os gestores públicos tomem as melhores decisões. Por isso, é necessário que as informações fornecidas sejam precisas, aprimoradas e acompanhadas, refletindo com segurança a origem, movimentação e aplicação dos recursos públicos. Esses registros devem ser corretamente originados nos elementos contábeis, que incluem ativos, passivos, receitas e despesas. Assim sendo, os registros, demonstrações e relatórios gerados

pela contabilidade pública podem subsidiar o usuário responsável pela administração e aplicação dessas informações (IUDÍCIBUS, 2021).

De acordo com a literatura, a Contabilidade Pública é regida pela Lei Federal nº. 4.320 e alterações posteriores, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Já a Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi criada para somar exigências quanto à eficiência e ao controle das finanças públicas. Esta lei é vislumbrada como norteadora das finanças governamentais, voltada para a responsabilização na gestão fiscal de forma transparente e planejada, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (BRASIL, 2000). As Leis nº. 4.320/1964 e a LRF foram criadas para monitorar o gerenciamento público nas áreas de finanças, orçamento e patrimônio, com o objetivo de garantir uma administração transparente e eficiente dos recursos públicos. Conforme Lima e Castro (2009, p. 3), a Contabilidade Pública tem por objetivo:

- Registrar a previsão das receitas e a fixação das despesas constantes nos orçamentos públicos anuais;
- Registrar todos os Ativos (bens e direitos), como os créditos, as aquisições para revenda, os empréstimos concedidos, os financiamentos, os títulos e valores, os estoques entre outros; e todos os Passivos (obrigações), como os precatórios, as provisões passivas, o imposto de renda, as contribuições a pagar e outros passivos pertencentes ao ente público;
- Escriturar e efetuar o acompanhamento da execução orçamentária e financeira das receitas e despesas;
- controlar as operações de crédito, a dívida ativa e as obrigações do ente público;
- Apresentar as variações patrimoniais, ressaltando o valor do patrimônio;
- Fornecer informações aos gerentes públicos e à sociedade em geral sobre o desempenho fiscal dos entes públicos, em particular no que tange ao respeito aos preceitos versando sobre disciplina fiscal agregada;
- Fornecer dados sobre os entes públicos à Contabilidade Nacional (estatísticas econômicas do país);
- Disponibilizar informações que auxiliem a medir o desempenho de estruturas e programas de governo.

Portanto, o objetivo da Contabilidade Pública é registrar os eventos e transações públicas, antes voltadas principalmente para a execução orçamentária, uma prerrogativa que foi alterada pela convergência das leis brasileiras com as internacionais, onde o foco agora é a gestão patrimonial, além de cumprir e aplicar os controles exigidos pela LRF (FARIAS, 2013).

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), são diretrizes importantes para a gestão dos recursos públicos, como a obrigatoriedade de transparência nos gastos, a prestação de contas e a publicação de relatórios contábeis. Essas normas estabelecem diretrizes específicas para os procedimentos contábeis a serem seguidos pelo setor público, buscando torná-los convergentes com as normas internacionais. A convergência das normas contábeis do setor público com as normas internacionais tem como um dos principais objetivos melhorar a transparência das contas públicas e fornecer a divulgação de dados e informações que ocasionaram o acompanhamento e controle da gestão governamental (DAMASO, 2019).

Nesse contexto, a Contabilidade Pública, com todas as suas particularidades quanto ao controle, execução e monitoramento dos eventos que envolvem os sistemas orçamentário, financeiro e patrimonial, converge para uma contabilidade voltada para o patrimônio público, aprimorando os controles internos para uma gestão fiscal eficiente e transparente, bem como assegurando a correta prestação de contas (FARIAS, 2013).

Segundo Giacomoni (2021), a Constituição Federal (CF) de 1988 trouxe diretrizes inovadoras de grande significado para a gestão pública, estabelecendo no artigo 165, que leis de iniciativa do Poder Executivo serão responsáveis por estabelecer os instrumentos de planejamento do setor público, que são compostos pelo Plano Plurianual (PPA), pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e pela Lei Orçamentária Anual (LOA).

2.1.1 O Plano Plurianual (PPA)

O PPA é o documento aprovado pelo Congresso Nacional que estabelece o planejamento estratégico de médio prazo da Administração Pública Federal. Com vigência de quatro anos, o plano traz as diretrizes, objetivos e metas do governo para os anos seguintes (BRASIL, 2022). Giacomoni (2021) enfatiza que o PPA assume o papel fundamental de consolidar os esforços de planejamento de todo o setor público, direcionando a formulação de outros planos, programas de governo e também o orçamento anual.

De acordo com o art. 165, § 1º da CF de 1988, a lei que instituir o PPA estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Em relação aos prazos, o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) estipula que, no nível federal, o projeto de lei do PPA deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional até quatro meses antes do final do exercício fiscal, ou seja, até 31 de agosto, e deve ser devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, em 22 de dezembro (GIACOMONI, 2021). Em outros níveis de governo, legislações específicas podem estabelecer um calendário diferente, levando em consideração as peculiaridades locais.

2.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

A cada ano, o Poder Executivo submete ao Poder Legislativo um projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que, uma vez aprovado, estabelecerá as metas, prioridades, metas fiscais e guiará a elaboração da proposta orçamentária (GIACOMONI, 2021). Segundo Arruda e Araújo (2020), sua função é orientar a elaboração da LOA, levando em consideração as diretrizes estabelecidas pelo PPA. Dessa forma, pode-se dizer que a LDO funciona como um ajuste anual das metas estabelecidas pelo PPA.

De acordo com o art. 165, § 2º da CF de 1988, a LDO compreenderá as metas e as prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da LOA dispor sobre as alterações na legislação tributária, estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento, e definir regras para os gastos com pessoal (BRASIL, 1988). Ou seja, a LDO é considerada um orçamento prévio, em que se discutirá e fundamentará os grandes projetos e alocações das verbas do governo federal no ano fiscal seguinte.

Conforme Giacomoni (2021), a LRF conferiu maior significado e importância à LDO ao atribuir-lhe a responsabilidade de regulamentar uma série de assuntos específicos. Dessa forma, as leis de diretrizes orçamentárias passaram a abranger também:

- equilíbrio entre receitas e despesas;
- metas fiscais;
- riscos fiscais;
- programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, a serem estabelecidos pelo Poder Executivo 30 dias após a publicação da lei orçamentária;
- critérios e forma de limitação de empenho, a serem efetivados nas hipóteses de risco de não cumprimento das metas fiscais ou de ultrapassagem do limite da dívida consolidada;
- normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;
- forma de utilização e montante da reserva de contingência a integrar a LOA;
- demonstrações trimestrais apresentadas pelo Banco Central sobre o impacto e o custo fiscal das suas operações;
- concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita.

A LRF previu também, nos §1º e §3º do artigo 4º, dois anexos que deverão acompanhar a LDO de cada exercício, sendo estes o Anexo de Metas Fiscais e o de Riscos Fiscais. A primeira disposição refere-se à definição de "metas anuais, em valores correntes e constantes", relacionadas às receitas, despesas, resultados nominal e primário, bem como ao montante da dívida pública (ARRUDA; ARAÚJO, 2020). Essas metas devem ser estabelecidas para o exercício ao qual se referem e para os dois exercícios subsequentes (BRASIL, 2000). Já o Anexo de Riscos Fiscais avaliará os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas caso os riscos se concretizem, consoante disposto no art. 4º, §3º, da LRF (BRASIL, 2000).

A definição dos prazos para o envio ao Poder Legislativo do projeto de lei das diretrizes orçamentárias e sua devolução serão estabelecidos na lei complementar que aborda as questões orçamentárias de maneira abrangente. Até que essa lei complementar entre em vigor, o ADCT, estabelece que, no âmbito da União, o projeto da LDO deverá ser encaminhado ao Congresso Nacional até oito meses e meio antes do término do exercício financeiro, ou seja, até 15 de abril, e deve ser devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, em 17 de julho (GIACOMONI, 2021).

2.1.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)

A LOA proporciona a realização das ações planejadas no PPA e transforma em realidade, devendo ser elaborada de forma compatível com o PPA, com a LDO e com as normas da LRF (ARRUDA; ARAÚJO, 2020). Conforme o art. 165, §5º, da CF (BRASIL, 1988), a LOA subdivide-se em três orçamentos principais:

- a) O orçamento fiscal (receitas e despesas) dos três poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;
- b) O orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que sejam dependentes da União (art. 2º, III, da LRF);
- c) O orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público;

Ainda a referida lei em seu art. 165, §6º, estabeleceu que a LOA deve sempre incluir um demonstrativo detalhado do impacto das isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia sobre as receitas e despesas. Isso se deve à necessidade de garantir um equilíbrio entre a renúncia fiscal e o aumento da receita ou a redução das despesas (BRASIL, 1988).

A Lei do Orçamento, na forma de projeto, deve ser enviada, no âmbito federal, até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, até 31 de agosto, e deve ser devolvida para sanção até o fim da sessão legislativa, em 22 de dezembro (ARRUDA; ARAÚJO, 2020). Giacomoni (2021) ainda destaca que os prazos de encaminhamento do projeto de LOA ao Poder Legislativo, bem como de sua devolução para sanção, estão estabelecidos nas Constituições Federais, Estaduais e nas Leis Orgânicas Municipais.

2.2 DESPESAS PÚBLICAS

As despesas públicas são os gastos realizados pelo governo para oferecer serviços e investimentos públicos à população. Esses gastos são necessários para atender às necessidades básicas da sociedade, como saúde, educação, segurança,

infraestrutura e outros serviços públicos essenciais. Para Arruda e Araújo (2020, p.138), a despesa pública “representa o desembolso efetuado pelos agentes pagadores do Estado, ou mesmo a promessa desse pagamento, em face de serviço prestado ou bem consumido”.

2.2.1 Tipo de Despesas Públicas

As despesas públicas são classificadas conforme a Lei nº. 4.320/1964, segundo a categoria econômica, em despesas extraorçamentárias e em despesas orçamentárias:

Despesas extraorçamentárias - Conforme mencionado por Arruda e Araújo (2020), as despesas extraorçamentárias referem-se aos pagamentos realizados fora do orçamento e não requerem autorização do Poder Legislativo. Essas despesas consistem em reduções do passivo financeiro, compensando saídas no ativo financeiro, porém são originadas de receitas extraorçamentárias. Essas receitas correspondem à restituição ou devolução de valores recebidos pela administração, tais como cauções, depósitos, consignações, retenções legais, entre outros.

Despesas orçamentárias - As despesas orçamentárias são destinadas à aplicação de recursos financeiros provenientes do orçamento e, para serem executadas, exigem autorização legislativa e a existência de crédito orçamentário correspondente (MCASP, 2021).

Conforme estabelecido pelo artigo 13 da Lei nº 4.320/1964, essas despesas podem ser divididas em duas categorias econômicas: despesas correntes e despesas de capital. Além disso, em relação ao impacto na situação líquida patrimonial, podem ser classificadas como despesas orçamentárias efetivas e não efetivas. As despesas orçamentárias efetivas correspondem a saídas reais de recursos financeiros. Essas despesas são consideradas fato modificativo diminutivo, pois implicam uma diminuição no patrimônio líquido. Já as despesas orçamentárias não efetivas englobam aquelas que configuram um fato contábil permutativo, ou seja, não geram uma efetiva diminuição do patrimônio líquido da entidade (MCASP, 2021).

De acordo com Arruda, Araújo (2020) e Farias (2013), a despesa orçamentária efetiva é aquela que, no tempo de sua realização, reduz a situação líquida patrimonial da entidade e constitui fato contábil modificativo diminutivo, equiparando com a

despesa corrente, exceto a despesa com a aquisição de materiais para estoque e despesa com adiantamento que representam fatos permutativos. Já a despesa orçamentária não efetiva é aquela que, no tempo de sua realização, não reduz a situação líquida patrimonial da entidade, constituindo fato contábil permutativo, equiparando com a despesa de capital, exceto as transferências de capital que causam variação patrimonial diminutiva.

2.2.2 Estágios da Despesa Pública

A despesa pública deve percorrer todo o processo de execução orçamentária, financeira e contábil, seguindo alguns critérios para sua efetivação, sendo que a Lei nº. 4.320/64 estabelece os estágios obrigatórios de empenho, liquidação e pagamento. O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), apresenta outras etapas para a despesa como (i) Planejamento, que compreende: Fixação da Despesa, Descentralização de Créditos Orçamentários, Programação Orçamentária e Financeira, Processo de Licitação e Contratação; e (ii) Execução que compreende: Empenho, Liquidação e Pagamento.

a) Empenho

Conforme o art. 58 da Lei nº. 4.320/64, empenho “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. A referida lei, estabelece alguns critérios/limitações para a realização do empenho, além de privar a realização de despesa sem prévio empenho.

O empenho pode ser realizado de três formas, conforme particularidades, podendo se configurar como ordinário, estimativo ou global. O empenho ordinário é realizado quando o valor do bem ou serviço a ser contratado é certo e líquido, a ser pago totalmente em uma parcela; o empenho estimativo deve ser realizado quando o montante do valor a ser contratado não puder ser determinado; e o empenho global deve ser realizado para despesas contratuais e/ou sujeitas a parcelamento (BRASIL, Lei nº. 4.320/64).

Percebe-se que, conforme os conceitos antes citados, apenas para o empenho do tipo estimativo cabe o reforço, ou seja, “aumento” ao valor originalmente

empenhado, uma vez que, segundo a Lei nº. 4.320/64, é a única modalidade em que não se pode prever o valor no momento da realização.

O MCASP (2021), recomenda que o número da Nota de Empenho (NE) deve constar no contrato por representar a garantia de existência de crédito orçamentário por parte do fornecedor. E, ainda, destaca que, nos casos em que o instrumento de contrato é facultativo, a Lei nº 8.666/1993 admite a possibilidade de substituí-lo pela NE de despesa, hipótese em que o empenho representa o próprio contrato.

b) Liquidação

A liquidação corresponde ao segundo estágio obrigatório da despesa, conforme art. 63 da Lei nº. 4.320/64, “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”. Ainda segundo esse dispositivo:

- § 1º Essa verificação tem por fim apurar:
- I - a origem e o objeto do que se deve pagar;
 - II - a importância exata a pagar;
 - III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

A efetiva liquidação, portanto, ocorre no momento em que o fornecedor entrega o bem ou serviço contratado, e exige o pagamento por meio de documento comprobatório e legal a ser apresentado pelo fornecedor. Esse documento é atestado pelo responsável no recebimento da mercadoria/serviço após a verificação de todos os requisitos cumpridos mediante as cláusulas da licitação/contrato, e, estando em acordo, é encaminhado ao responsável pelo registro no sistema.

O registro da liquidação da despesa é efetuado no SIAFI por uma pessoa habilitada para tal processo, uma vez que exige conhecimento do sistema e da legislação pertinente quanto a retenções de impostos e contribuições. Esse registro gera uma Nota de Pagamento (NP) concomitantemente com uma Nota de Lançamento de Sistema (NS) (ambos os documentos hábeis do sistema), a qual é anexa ao documento fiscal e enviado para o devido pagamento.

c) Pagamento

Após o regular processo de liquidação, procede-se com a última etapa legal da despesa, o pagamento. “A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga” (BRASIL, 1964, Lei nº. 4.320, art. 64). O pagamento deve ser feito por meio de adiantamento (antes da prestação de contas), apenas em casos específicos, como o de suprimento de fundos.

O MCASP (2021), determina que a ordem de pagamento apenas pode ser emitida em documentos processados pelos serviços de contabilidade do órgão governamental competente. Assim como o estágio do pagamento e da liquidação, também o pagamento, deve ser realizado por uma pessoa habilitada para o respectivo processo.

2.3 ACCOUNTABILITY NO SETOR PÚBLICO

A *Accountability* é uma palavra de origem inglesa, se refere à obrigação dos gestores públicos de prestar contas sobre o uso dos recursos e também de assumir responsabilidade por eventuais falhas na consecução dos objetivos previamente estabelecidos (SILVEIRA, et al., 2013). É um conceito fundamental para garantir a transparência, a eficiência e a integridade na gestão dos recursos públicos.

De acordo com o International Federation of Accountants (IFAC) (2001), a *accountability* é entendida como o processo pelo qual as entidades do setor público e os indivíduos dentro delas são responsáveis por suas decisões e ações, abrangendo a gestão dos recursos públicos, bem como todos os aspectos relacionados ao desempenho e aos resultados.

A International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) (1998) compartilha dessa visão, considerando a *accountability* como a obrigação imposta aos agentes e entidades públicos de prestarem contas de maneira fiscal, gerencial e programática, referente aos recursos que foram confiados a eles por quem os concedeu (SIU, 2011).

Para Siu (2011), no Brasil, a *accountability* e a transparência são princípios constitucionais obrigatórios. No entanto, os governantes tendem a prestar contas apenas por exigência legal, e não necessariamente por vontade de informar à sociedade sobre seus resultados na gestão. A *accountability* é a responsabilidade de

prestar contas quando entidades ou indivíduos assumem a gestão de recursos. Esses recursos podem abranger não apenas aspectos financeiros, mas também materiais, patrimoniais, humanos, naturais e diversos outros.

2.3.1 Transparência

A transparência ganha destaque ao refletir a responsabilidade do agente em fornecer informações relevantes sobre suas atividades de gestão e disponibilizar os dados de interesse para todas as partes envolvidas, independentemente de serem requisitados por leis ou regulamentações (IBGC, 2015).

Na esfera pública, a transparência refere-se à obrigação do Estado de disponibilizar informações relevantes aos cidadãos, incluindo informações sobre as atividades governativas, orçamentos públicos, decisões políticas e serviços públicos (SOUZA, 2006). A transparência é amplamente debatida em várias nações, especialmente quando se refere à administração pública e ao acesso da população às informações governamentais (MENDANHA, 2009).

Segundo Damaso (2019), a transparência, além de ser uma ferramenta de divulgação, é um dever do gestor público estabelecido pela Constituição Brasileira. Verifica-se que a LRF e a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, motivou a exigência de transparência nas ações dos administradores públicos. Apesar disso, a transparência já foi evidenciada na CF de 1988, que a garantia do direito de acesso à informação ao exigir que os agentes públicos prestem contas de suas ações e estabeleçam regras para a fiscalização de aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais do governo federal e dos entes federados.

A fim de garantir a confiabilidade da informação, é essencial que as informações divulgadas sejam úteis, precisas e atualizadas, disponíveis a todos os interessados, independentemente de qualquer exigência legal. Além disso, é necessário que essas informações cubram todos os elementos relevantes e estejam em conformidade com o seu título. Nesse sentido, a veracidade, integridade e fidelidade do conteúdo são fundamentais para sustentar a confiabilidade das informações (CASTRO; GARCIA, 2008).

Em cumprimento às provisões legais, o governo federal, através do Portal da Transparência, oferece à sociedade dados detalhados sobre a execução orçamentária

e financeira com base no SIAFI, atualizados diariamente. Como resultado, a transparência é produzida e os cidadãos podem ter acesso a informações importantes sobre as finanças públicas.

A LRF, ao estabelecer a obrigatoriedade da disponibilização de dados por meio de portais governamentais, fornece informações que podem ser acessadas e utilizadas tanto pela sociedade quanto pelos órgãos de controle interno e externo. Essa medida contribui para uma gestão pública mais transparente e permite que os cidadãos exerçam o seu direito de fiscalização e acompanhamento das ações do governo.

2.3.2 Controle Interno na Gestão Pública

O controle interno no setor público é um conjunto de atividades realizadas pela própria administração pública com o objetivo de avaliar e aprimorar a eficiência, poder e domínio das operações, a fim de garantir o uso adequado dos recursos e o cumprimento de normas e leis (CFC, 2008). Com o objetivo de prevenir problemas como corrupção, fraudes e escândalos financeiros nas organizações, o controle interno tem recebido grande atenção dos pesquisadores, sendo considerado um tema moderno e relevante para o desenvolvimento da pesquisa científica (PELEIAS et al., 2013; BEUREN; ZONATTO, 2014).

De acordo com a Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno nº. 01, de 06 de abril de 2001, estabelece as finalidades do Sistema de Controle Interno (SCI) para o Poder Executivo Federal como “avaliação da ação governamental, da gestão dos administradores públicos federais e da aplicação de recursos públicos por entidades de Direito Privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.” A norma também destaca que é responsabilidade do SCI realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. O objetivo dessas fiscalizações é verificar se as finalidades constitucionais estão sendo cumpridas, além de avaliar as técnicas de trabalho relacionadas à auditoria e fiscalização (SFCI, IN nº. 01, p. 7, 2001).

O propósito do controle interno é transcrito no art. 74 da CF de 1988:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União. (BRASIL, 1988).

Santos (2020), ressalta-se que o controle interno na administração pública deve ser compreendido em relação às suas características distintas dentro de um contexto em que os objetivos são delineados de forma diferente do setor privado. Isso inclui o foco em atender às demandas dos cidadãos, ações voltadas para o cumprimento dos princípios constitucionais e limitadas apenas ao que a legislação permite, a utilização de recursos públicos, a complexidade das organizações e dos atores envolvidos, bem como a observância dos preceitos de *accountability*.

O principal objetivo do controle interno é proteger o patrimônio público, assegurando a integridade por meio do registro adequado das transações contábeis, além de promover a eficiência operacional, evitando erros (FARIAS, 2013). Além disso, os controles internos exercem um papel fundamental no suporte à auditoria, que consiste em um conjunto de técnicas para avaliar a administração governamental, comparando a aplicação de critérios técnicos, operacionais e legais com a gestão realizada.

Conforme Crepaldi (2019), o controle interno pode ser categorizado em duas vertentes: os controles administrativos e os controles contábeis. Os controles administrativos abrangem uma ampla gama de elementos, tais como o plano institucional, os procedimentos e os registros relacionados às decisões da administração para autorização de transações, visando garantir a adesão às políticas estratégicas e à eficiência operacional da organização. Já os controles contábeis englobam o plano institucional e os procedimentos para proteger os ativos e os registros financeiros, com o objetivo de salvaguardar o patrimônio e assegurar a fidedignidade das informações contábeis.

De acordo com Monteiro (2015, p. 162), "o SCI é fundamental para garantir a transmissão e a transparência da gestão pública, por meio da promoção da legalidade, eficiência e eficácia das operações e atividades adquiridas". Diante do exposto, é responsabilidade do administrador público exercer com segurança as atividades administrativas, assegurando a correta utilização dos recursos públicos, sempre em conformidade com a legislação vigente, agindo de maneira ética e transparente (DAMASO, 2019).

2.3.3 Sistema de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI)

O SIAFI se originou a partir de uma necessidade advinda após a ditadura militar, se tinha na época um sistema muito centralização de informações referente à administração financeira, além disso pelo fato de ser realizado todos os lançamentos de forma manual sempre havia inconsistências e informações faltantes, levando também uma morosidade de até 45 dias para emissão de demonstrativos. Após a unificação de contas do país foi levado em consideração estes pontos citados, transformando várias contas em apenas uma única, junto ao Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO), e assim foi criado um sistema de programação financeira, execução orçamentária e controle interno com informações precisas, confiáveis e prontamente acessíveis (MELO, 2016).

O novo sistema desenvolvido, entrou em funcionamento em janeiro de 1987. O SIAFI é um sistema eletrônico que processa a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos e entidades federais. Ele fornece informações atualizadas, tempestivas e padronizadas para a contabilidade pública federal, garantindo o princípio da oportunidade, entre outros (GARCIA FILHO; MELLO; RESENDE, 2013).

Desde então, o SIAFI vem se aprimorando e se tornando cada vez mais transparente em relação às movimentações financeiras e orçamentárias, sendo possível identificar irregularidades como, por exemplo, corrupções e desvios de dinheiro. Conforme publicação da Secretaria do Tesouro Nacional (BRASIL, 2019), o SIAFI possui como principais objetivos:

- a) prover mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e patrimonial aos órgãos da Administração Pública;
- b) fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, através da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal;
- c) permitir que a contabilidade pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais destinadas a todos os níveis da Administração Pública Federal;
- d) padronizar métodos e rotinas de trabalho relativas à gestão dos recursos públicos, sem implicar rigidez ou restrição a essa atividade, uma vez que ele permanece sob total controle do ordenador de despesa de cada unidade gestora;
- e) permitir o registro contábil dos balancetes dos estados e municípios e de suas supervisionadas;
- f) permitir o controle da dívida interna e externa, bem como o das transferências negociadas;
- g) integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal;
- h) permitir o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos; e
- i) proporcionar a transparência dos gastos do Governo Federal (BRASIL,2019).

O SIAFI é composto por 21 subsistemas, sendo classificados pelo tesouro nacional como apresentado na Figura 1.

Figura 1: Subsistemas do SIAFI.



Fonte: Tesouro Nacional (2020).

Cada subsistema possui uma função própria e bem definida no SIAFI, podendo se dividir em cinco módulos: Controle de Haveres e Obrigações, Administração do Sistema, Execução Orçamentária e Financeira, Organização de Tabelas e Recursos Complementares com Aplicação Específica. O sistema centralizado em Brasília é distribuído por teleprocessamento em todo o país e no exterior, permitindo o acesso

a quase 18 mil Unidades Gestoras (UG) ativas no SIAFI (FARIAS, 2013), sendo o responsável por realizar o teleprocessamento, no SERPRO (SANTOS, 2020).

2.4 PROCESSO DE CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO

A CRG toma força com o passar dos tempos, devido a necessidade de tornar o sistema orçamentário e financeiro cada vez mais seguro, evitando fraudes e erros (DAMASO,2019). Este processo foi antecedido de alguns marcos legais que vieram a lhe fortalecer e permitir sua evolução.

No ano de 1967 foi promulgado o Decreto Lei nº 200, que em seu art. 77 estabelece que “Todo ato de gestão financeira deve ser realizado por força do documento que comprove a operação e registrado na contabilidade, mediante classificação em conta adequada”. Afirmação que veio a ser reafirmada no ano de 2001 com a Lei nº 10.180, em seu art. 37, que além de citar os documentos, traz a necessidade de guardar e sempre disponibilizar quando necessário para os órgãos competentes à documentação comprobatória, ao mencionar que:

A documentação comprobatória da execução orçamentária, financeira e patrimonial das unidades da administração federal direta permanecerá na respectiva unidade à disposição dos órgãos e das unidades de controle interno e externo, nas condições e nos prazos estabelecidos pelo órgão central do sistema de contabilidade federal.

O processo de CRG, visa garantir a consistência dos registros efetuados no SIAFI em conformidade com a legislação aplicável e os procedimentos estabelecidos pela administração pública federal. De acordo com Santos (2020), essa abordagem tem base na conformidade diária e documental. Este procedimento não utiliza amostragem, uma vez que requer a análise e verificação obrigatória de todos os documentos no SIAFI (FARIAS, 2013). Além disso, pode ser realizado por qualquer servidor designado para essa tarefa, desde que possua a capacidade técnica necessária, conforme previsto na IN STN nº. 6/2007.

Na prática, o processo de CRG, de acordo com as diretrizes da IN 06/2007, deve ser efetuada em até 3 dias úteis a partir da data em que a operação é registrada no SIAFI. Essa conformidade pode ser atualizada até a data estipulada para o fechamento do mês, que normalmente ocorre no início do mês subsequente. A

determinação dessa data é feita pela Setorial Contábil da instituição, de acordo com o calendário do órgão central de contabilidade. Se a conformidade não for registrada dentro do prazo estabelecido, o sistema SIAFI automaticamente atribuirá o *status* de "sem conformidade", e a alteração não poderá mais ser realizada (BRASIL, 2007).

2.4.1 Legislação Aplicável à CRG

As organizações, sejam públicas ou privadas, devem seguir as leis e regulamentos em vigor para garantir conformidade legal e aderência aos requisitos estabelecidos (SANTOS, 2020). A CRG foi regulamentada pela IN STN nº 06/2007, afirmando que "A Conformidade Contábil dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial consiste na certificação dos demonstrativos contábeis gerados pelo SIAFI, decorrentes dos registros da execução orçamentária, financeira e patrimonial". A Instrução Normativa (IN) também define de quem é o papel de ser o conformista responsável "O registro da Conformidade Contábil compete ao contabilista devidamente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade, designado e credenciado no SIAFI para este fim".

A CRG busca garantir que os registros feitos no SIAFI estejam de acordo com a legislação e os procedimentos da administração pública federal, levando em consideração a conformidade diária e documental (SANTOS, 2020). Sendo uma atividade de grande importância no setor público (DAMASO, 2019).

É essencial observar com atenção e conferir os documentos para garantir que a conformidade seja realizada adequadamente. A falta de análise prévia dos documentos pode levar a sérias consequências para os responsáveis, podendo ser detectadas pela auditoria dos órgãos de controle (DAMASO, 2019). Certos órgãos executivos desenvolveram manuais ou orientações destinadas a orientar seus servidores na realização do processo de conformidade dos registros de gestão em suas organizações (FARIAS, 2013).

2.4.2 Documentos Gerados pelo SIAFI para Análise da CRG

Após o surgimento do SIAFI e centralização da escrituração contábil em um único sistema, foi também centralizado os pagamentos na mesma plataforma, desde

assinatura de empenhos à liberação de recursos. Sendo assim, são gerados diversos documentos que necessitam passar pela análise da CRG, conforme descrito no Quadro 1.

Quadro 1: Documentos emitidos pelo SIAFI passíveis de análise da CRG

(continua)

Documento	Descrição
Nota de Dotação – ND	Com o objetivo de registrar o desdobramento dos créditos previstos na Lei Orçamentária Anual, tanto por plano interno quanto por fonte, quando houver detalhamento, além de incluir os créditos não considerados nessa lei
Nota de Crédito – NC	É utilizado para efetuar o registro da movimentação de crédito orçamentário entre Unidades Gestoras que pertencem à mesma esfera de governo.
Nota de Empenho – NE	Possibilita o registro do comprometimento do crédito orçamentário para as despesas incorridas, além de permitir o reforço ou a anulação desse compromisso quando necessário.
Pré-Empenho – PE	Permite o registro de créditos orçamentários pré-compromissados, destinados a atender objetivos específicos, nos casos em que a despesa a ser realizada envolve etapas com intervalos de tempo desde a decisão administrativa até a emissão efetiva da Nota de Empenho (NE).
Programação Financeira – PF	Destina-se ao registro da proposta de programação financeira e da programação financeira aprovada pelas unidades gestoras executoras, unidades gestoras setoriais de programação financeira e pelo órgão central de programação financeira (COFIN/STN).
Ordem Bancária – OB	Tem como finalidade realizar o pagamento de despesas, transferir recursos financeiros entre unidades, efetuar devolução de valores de terceiros, transferir recursos entre contas bancárias, além de liberar recursos para adiantamentos, suprimento de fundos e outras finalidades similares.
Nota de Lançamento – NL	Possibilita o registro de eventos contábeis que não estão diretamente associados a documentos específicos.
Nota de Sistema – NS	Permite o registro automático de eventos contábeis, geralmente gerados quando são realizados registros por meio do SIAFI Web.
Guia de Recolhimento da Previdência – GP	Documento utilizado para efetuar o pagamento das obrigações previdenciárias ou retenções de terceiros destinadas ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).
Documento de Arrecadação Municipal/Estadual – DR	Permite o registro da arrecadação de receitas, tributos e contribuições estaduais e municipais efetuadas pelos órgãos e entidades por meio de transferências de recursos dentro do SIAFI, entre a Unidade Gestora recolhadora e a Conta Única do Tesouro Nacional.

Quadro 1: Documentos emitidos pelo SIAFI passíveis de análise da CRG

(conclusão)

Documento	Descrição
Documento de Arrecadação da Receita Federal – DF	Documento utilizado para o recolhimento de receitas sob a administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), excluindo aquelas definidas para recolhimento por meio da Guia da Previdência Social (GPS) ou da Guia de Recolhimento da União (GRU).
Guia de Recolhimento da União - GR	Destina-se à arrecadação de receitas próprias, ao recolhimento de devolução de despesas ou ao acolhimento de depósitos provenientes de diversas fontes.

Fonte: Elaborado pelos autores, 2023.

Como descrito anteriormente, os doze documentos descritos na tabela acima sofrem conferência nos processos de pagamento pelo setor de CRG para após serem arquivados ou retornados para correções.

2.5 ESTUDOS ANTERIORES

Se faz necessário a continuidade dos estudos na temática, buscando fortalecer o controle interno das instituições públicas, minimizando os riscos nos procedimentos e garantindo uma gestão mais eficiente dos recursos públicos (SANTOS, 2020). Em 2018, a pesquisadora Damaso (2018) conduziu uma pesquisa para investigar a quantidade de artigos disponíveis relacionados ao tema de CRG no contexto da atividade do setor público. O estudo utilizou as seguintes bases de dados: Spell, Scielo, Scopus e Web of Science.

Para realizar o levantamento, foram utilizados termos variados como: “conformidade de registro de gestão”, “conformidade de gestão”, “conformidade de suporte documental”, “registro documental”, “compliance”, “conformity”, “management conformity”, “conformity in the public sector” e “management registry conformity” (DAMASO, 2019).

Porém, no decorrer da pesquisa foram encontrados poucos artigos precisando se ampliar à base de dados consultada, foi acrescido à pesquisa as bases da ANPAD, do Banco de Teses e Dissertações da Capes e do Google Acadêmico. Após ler e

analisar os artigos disponíveis, foram encontrados apenas 8 que faziam referência à CRG no setor público (Quadro 2).

Quadro 2: Quantidade de pesquisas sobre CRG disponíveis no ano de 2018.

(continua)

Título da publicação	Autor(es)	Ano	Base de dados	Finalidade
A importância da Conformidade de Registro de Gestão na Administração Pública	Lopes <i>etal.</i>	2018	Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento	Artigo Científico
O Controle Interno como Ferramenta de Gestão: Estudo de Caso em uma Unidade Gestora do Exército Brasileiro	Castro	2014	Google Acadêmico	Projeto Técnico - Especialização em Gestão Pública
Conformidade de Registro de Gestão No Exército Brasileiro: A Apresentação de seu Papel e Relacionamento com o Controle Interno	Oliveira	2014	Google Acadêmico	Artigo apresentado como Trabalho de Conclusão de Curso
Aplicação do Procedimento de Conformidade dos Registros de Gestão: um Estudo de Caso em uma Instituição Pública Federal	Farias <i>etal.</i>	2014	Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade	Artigo Científico
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	Garcia Filho; Mello e Resende	2013	XXXVII EnAnpad	Artigo Científico
Controles Internos dentro de uma Unidade Gestora do Exército Brasileiro - CPOR/PA	Lopes	2011	Google Acadêmico	Monografia de Especialização
Conformidade de Suporte Documental	Torres Júnior	2000	Spell	Artigo Científico

Fonte: Damaso, 2019 p 27.

Para efeitos de comparação com o trabalho realizado em 2018, foi realizada uma nova pesquisa utilizando os mesmos campos para pesquisa e as mesmas bases de dados os resultados encontrados sobre tema CRG no setor público estão descritos no Quadro 3.

Quadro 3: Pesquisas sobre CRG disponíveis no ano de 2019 a 2023.

(continua)

Título da publicação	Autor(es)	Ano	Base de dados	Finalidade
Desafios da Conformidade de Registro de Gestão: O Caso do Instituto Federal de Sergipe	Santos	2020	Spell	Artigo Científico
A aplicação de um modelo de checklist como metodologia de gestão de riscos na conformidade de registro de gestão no âmbito da Defensoria Pública da União - um estudo de caso	Marra e Silva	2020	Google Acadêmico	Artigo Científico
Contribuição da conformidade dos registros de gestão para as unidades gestoras do exército	Lucena	2020	Google Acadêmico	Monografia de Especialização
À Atividade de Conformidade dos Registros de Gestão e sua contribuição para o sistema de controle interno do poder executivo federal	Campos	2018	Google Acadêmico	Monografia de Especialização
À Conformidade de Registro de Gestão como ferramenta do controle interno: em apoio à melhoria contínua de uma Unidade Gestora operacional do Exército	Almeida	2019	Google Acadêmico	Monografia de Especialização
Uma análise da racionalização da gestão de pessoal na administração das organizações militares do Exército, com ênfase no cargo de encarregado da conformidade de registro de gestão e possíveis consequências para o controle patrimonial, orçamento e financeiro	Thiago	2022	Google Acadêmico	Trabalho de Conclusão de Curso

Quadro 3: Pesquisas sobre CRG disponíveis no ano de 2019 a 2023.

(conclusão)

Título da publicação	Autor(es)	Ano	Base de dados	Finalidade
À importância do ensino acadêmico na conformidade do registro de gestão ao futuro oficial combatente e administrador público	Souza	2020	Google Acadêmico	Trabalho de Conclusão de Curso
O trabalho da conformidade dos registros de gestão no controle interno do 12º batalhão de engenharia de combate blindado	Vale e Andrade	2020	Google Acadêmico	Artigo Científico
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	Damaso	2019	Spell	Artigo Científico

Fonte: Elaborado pelos autores.

Após comparar a quantidade de trabalhos encontrada até o ano de 2018 com o segundo levantamento de 2019 a 2023, percebeu-se que há apenas 9 trabalhos novos, mostrando que apesar de ser uma área de extrema relevância ainda há muito o que crescer em termos de novas pesquisas.

3 METODOLOGIA

Por meio de um estudo de caso, o objetivo desta pesquisa foi atender ao propósito delineado neste estudo, que consistiu em analisar os reflexos do Processo de CRG em uma IFES, e, com isso, respondeu ao seguinte questionamento: Como os agentes públicos percebem os reflexos da implantação da conformidade dos registros de gestão em uma IFES?

3.1 DELINEAMENTO METODOLÓGICO

Nesta pesquisa foram utilizados procedimentos metodológicos que a caracterizam como estudo de caso, sendo de natureza qualitativa, quanto ao problema, descritiva, quanto aos objetivos, e quanto aos procedimentos foi classificada como pesquisa documental sendo complementada por pesquisa de levantamento através de entrevistas.

À pesquisa qualitativa, conforme Minayo (2010), pode responder questões de uma forma muito particular. Nas ciências sociais, se preocupa com um nível de realidade que não pode ser quantificado. Ou seja, ela trabalhou com mais de um significado, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, correspondendo de forma mais profunda nas relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis.

A pesquisa descritiva teve como finalidade a descrição de características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Uma de suas características mais significativas foi na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados (GIL, 2008).

Falando de pesquisa, considerou-se que a abordagem qualitativa não se apresenta como uma proposta rigidamente estruturada, ela permitiu que a imaginação e a criatividade se levam os investigadores a propor trabalhos que explorem novos horizontes. O que fez acreditar que a pesquisa documental representou uma forma que possuiu um caráter inovador, trazendo contribuições importantes no estudo de alguns temas surgindo novas perspectivas (GODOY, 1995).

Uma vez que a pesquisa foi conduzida em uma IFES, foi realizado um estudo de caso, o qual consistiu em uma investigação aprofundada e minuciosa de um

fenômeno que demanda a utilização de diversas fontes de evidência e uma variedade de procedimentos, como: análise de documentos, observação e entrevistas. Além disso, foi necessária a pesquisa em campo Gil (2008).

E por fim, foi utilizada a pesquisa de levantamento de campo através das entrevistas, ao que se refere ao levantamento de campo se caracterizou pela interrogação direta das pessoas em que se desejou conhecer o comportamento. Consistiu na solicitação de informações de um grupo significativo de pessoas a respeito do problema estudado e mediante análise quantitativa, obteve as conclusões correspondentes dos dados coletados (GIL, 2008).

3.2 DESCRIÇÃO DA UNIDADE DE ANÁLISE

Para a condução deste estudo, optou-se por escolher uma IFES como unidade de análise. Esta instituição, localizada na região Sul do Brasil, é responsável por registrar todas as suas operações por meio do SIAFI e adota a estrutura de CRG, por ocorrer concomitantemente à realização dos atos e fatos de gestão, além de ser um instrumento de controle interno, exercendo o papel fundamental de atuar como controle preventivo à prestação de contas.

Conta com um corpo discente de cerca de 30 mil alunos e um quadro de servidores composto por aproximadamente 5 mil indivíduos, de acordo com o portal de transparência da IFES. Destes, 2,2 mil são docentes e 2,8 mil são técnico-administrativos em educação, distribuídos em um campus principal e mais três campi em outros municípios gaúchos.

A instituição rege-se na Lei 9.394, Lei das Diretrizes e Bases da Educação Nacional, de 20 de dezembro de 1996 e alterações posteriores, e assim, como uma instituição pública federal, é subordinada à fiscalização do Tribunal de Contas da União (TCU) e da Controladoria Geral da União (CGU), no sentido de atender aos normativos, bem como em relação à prestação de contas. Ainda, vinculada ao Ministério da Educação (MEC), está sob o controle e orientações de cunho normativo, relacionados à execução orçamentária, financeira e contábil.

3.3 CATEGORIAS DE ANÁLISE

O processo de CRG consiste na análise de documentos que por fim irão autorizar o pagamento. Como primeira categoria de análise foram descritos os processos que formam a conformidade, desde a entrada dos documentos no departamento até o processo final de registro no SIAFI.

Após esta descrição do processo, como segunda categoria de análise foi levantada a percepção dos agentes públicos envolvidos, por meio de entrevistas, sendo que nos primeiros três blocos foram levantados o perfil dos entrevistados, foram realizadas perguntas específicas a respeito do processo de CRG e também foi levantada a percepção a respeito do processo de CRG.

E por fim, como terceira categoria de análise no quarto e último bloco de perguntas da entrevista, foi tratado a respeito dos desafios e oportunidades da área, verificando quais são as possíveis melhorias para o setor.

3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS

Inicialmente foram coletados e analisados os processos nos quais foram realizados a conformidade, cujo período estabelecido foi de janeiro de 2023 a junho de 2023, devido aos registros internos de controle da instituição analisada. Essa coleta se deu por meio de acesso à planilha de controle interno do setor, onde são sinalizados pelos conformistas os processos analisados e em quais deles foram encontradas inconformidades, precisando de ajustes. Nessa análise, foram levantados quais tipos de documentos são analisados, quantos documentos e quais são os principais motivos encontrados de inconformidade.

Além da análise documental, foram realizadas entrevistas com os agentes públicos que atuam na CRG ou que, de certa forma, são influenciados pela mesma, sendo apontados como sujeitos participantes da pesquisa a conformista responsável e os servidores que atuam no setor constituído na IFES estudada, o auditor da instituição, o diretor do departamento e o ordenador da despesa.

Durante a entrevista, foi seguido um roteiro de questões desenvolvidas com base nos estudos anteriores que embasam a pesquisa. Após obter o consentimento dos entrevistados, foram abordadas questões abertas, organizadas em 4 (quatro)

blocos distintos. O primeiro bloco é destinado ao perfil do entrevistado, buscando compreender melhor suas características e experiências relevantes. No segundo bloco, foram exploradas questões específicas relacionadas ao Processo de CRG, a fim de aprofundar o entendimento sobre esse processo. O terceiro bloco abrangeu perguntas relacionadas à percepção dos agentes públicos envolvidos no processo de CRG, abordando a implantação do mesmo. Por fim, no bloco quarto, foram discutidos os desafios enfrentados, possíveis melhorias, críticas e sugestões relevantes para o processo. Apresenta-se no Quadro 4 o roteiro de questões para realização das entrevistas.

Quadro 4 - Roteiro de entrevistas.

(continua)

Questões	Fonte
Primeiro Bloco: Perfil do participante da pesquisa	Santos (2020)
Idade, Gênero, Tempo na IFES, qual formação? Cargo, tempo está no cargo da função atual? Já participou de alguma capacitação? Com que frequência elas são realizadas?	
Segundo Bloco: Específicos do Processo de Conformidade de Registro de Gestão	
1) Como é realizada a CRG hoje na sua Unidade Gestora? Segue alguma legislação específica? Como a IFES formalizou o processo?	
2) Como são acompanhadas as ações da CRG no setor?	
3) De que forma é feita a comunicação/relacionamento com os outros servidores que se relacionam diretamente a atividade do conformista (contador, diretor, coordenador, etc.)?	
4) Como atua o conformista caso encontre dúvida em algum procedimento do setor (Qual o canal de informação disponibilizado pela IFES?)	
5) Se verificar alguma inconformidade no momento da análise passível de restrição da conformidade, como proceder?	
Terceiro Bloco: A percepção dos agentes públicos envolvidos no Processo de Conformidade de Registro de Gestão quanto a sua implantação	
6) Como se percebe o envolvimento dos servidores na realização da conformidade de registro de gestão (Há interesse por parte da instituição? Quais as resistências ou dificuldades encontradas?)	
7) Quais as normativas internas ou até mesmo normativas que venham de fora como por exemplo da Controladoria Geral da União, que deveriam ser elaboradas para o processo atingir seu objetivo principal?	

Quadro 4 - Roteiro de entrevistas.

Questões	Fonte
8) Como você avalia a necessidade da criação de um manual de conformidade? Em que aspectos ele ajuda o desenvolvimento do seu trabalho?	
9) Qual a importância da CRG para a instituição?	
10) No seu ponto de vista, como a conformidade é percebida pela sociedade no geral?	
Quarto bloco: Desafios, Melhorias e Sugestões	
11) Quais as vantagens ou benefícios do processo de CRG para a instituição?	
12) Quais críticas podem ser direcionadas ao processo realizado?	
13) Quais os principais desafios no processo de CRG na instituição?	
14) Na sua opinião, de que forma o processo da conformidade de registro de gestão pode ser melhorado e aperfeiçoado, possíveis melhorias?	
15) Algum aspecto não abordado nesse roteiro que você gostaria de mencionar?	

Fonte: Elaborado pelos autores, 2023.

Assim, com o propósito de atender aos objetivos alcançados neste estudo, foram conduzidas cinco entrevistas presenciais, semi-estruturadas, com os participantes da pesquisa, seguindo o roteiro delineado no Quadro 4. Cabe ressaltar que a concentração dessas entrevistas foi feita de acordo com a disponibilidade dos agentes públicos envolvidos, e todas as entrevistas foram gravadas e transcritas para posterior apresentação e aceitação dos participantes, conforme o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) em anexo (APÊNDICE A).

3.5 PROCEDIMENTOS DE TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Durante a coleta dos dados, foi fundamental empregar procedimentos que permitam a extração das informações relevantes para o desenvolvimento da pesquisa (GIL, 2006). Portanto, para alcançar os objetivos do estudo, foi utilizada como estratégia de tratamento dos dados, as análises: documental e de conteúdo.

Para análise documental, os dados necessários para o desenvolvimento da pesquisa foram baseados nos instrumentos relativos à legislação pertinente,

utilizando-se de normas, instruções normativas e de relatórios disponibilizados pela instituição. De acordo com Cechinel et al. (2016), uma análise documental inicia-se com uma avaliação preliminar dos documentos, levando em consideração os seguintes aspectos: contexto, autores, interesses, confiabilidade, natureza do texto e conceitos chave.

Quanto à análise dos dados obtidos por meio da entrevista semiestruturada no estudo de caso, foram empregadas técnicas de análise de conteúdo. Conforme Bardin (2016), essas técnicas visam compreender o significado das diversas comunicações, abrangendo tanto conteúdos textuais como não textuais. Nesse processo, inclui-se a observação realizada pelo pesquisador. Esta análise consiste em uma forma de examinar, categorizar e interpretar o conteúdo de diferentes tipos como entrevistas, textos, discursos, imagens e objetos. Quanto às categorias de análise, foram definidas depois da coleta dos dados na exploração do material coletado, sendo elas: Processo de Gestão; Dificuldades de Implantação; Importância, Transparência e Visibilidade; e Melhorias. Nesta abordagem, estavam envolvidas três etapas fundamentais: pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados. Essa técnica pode ser aplicada tanto de forma quantitativa, por meio de contagem, quanto de forma qualitativa, por meio da interpretação e compreensão dos dados apresentados. Para garantir a eficiência da análise de conteúdo, foi necessário contar com processos claros e bem definidos.

3.6 ASPECTOS ÉTICOS

Para analisar os reflexos do Processo de CRG em uma IFES na percepção dos agentes públicos, bem como examinar a percepção dos agentes públicos envolvidos no processo de conformidade quanto à percepção acerca de sua implantação e verificar possíveis melhorias necessárias a partir da percepção dos mesmos, foram utilizados os dados levantados a partir da pesquisa documental e levantamento, aplicando-se as entrevistas, conforme um roteiro de questões semiestruturadas.

Nesta fase, foi fundamental solicitar à participação dos agentes, bem como fornecer aos participantes do estudo uma explicação clara sobre os objetivos da pesquisa, suas justificativas, os procedimentos envolvidos, possíveis desconfortos e

riscos, bem como os benefícios esperados e quaisquer outros esclarecimentos necessários conforme estabelecido no TCLE.

Destaca-se que o TCLE foi apresentado aos entrevistados que participaram voluntariamente da pesquisa, sendo assinado pelos mesmos, assegurado o anonimato e garantido o sigilo, bem como a livre desistência a qualquer tempo. É importante ressaltar que as entrevistas foram registradas em áudio e posteriormente transcritas. As transcrições foram compartilhadas com os entrevistados para garantir que concordassem com a precisão das respostas e dessem autorização para continuar com a pesquisa.

3.7 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

Este estudo busca analisar os reflexos do Processo de CRG em uma IFES na percepção dos agentes públicos, bem como examinar a percepção dos agentes públicos sobre a sua implementação. Para isso, foi conduzida uma entrevista com cinco (5) servidores públicos ativos que concordaram em participar da pesquisa, o que limita a generalização dos resultados para todo o setor público.

É importante ressaltar que o estudo é qualitativo e contou com um número reduzido de entrevistados, o que impediu a generalização dos resultados devido à falta de dados estatísticos suficientes. Além disso, o nosso estudo também é limitado no que diz respeito à disponibilidade de documentos, uma vez que está restrito a um período específico, no qual os processos podem apresentar diferentes aspectos que influenciam nos resultados apresentados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste capítulo, apresentam-se os resultados obtidos no desenvolvimento da pesquisa. Primeiramente, descreve-se como acontece o processo de CRG em uma IFES, de acordo com as normas legais que regem a exigência no setor público, seguida da análise documental realizada com base nos processos que foram realizados na conformidade, entre o período de janeiro de 2023 à junho de 2023. Por fim, destacam-se os resultados da análise de conteúdo averiguadas no caso estudado, a partir da percepção dos agentes públicos envolvidos no processo, coletadas por meio de entrevistas semiestruturadas.

4.1 O PROCESSO DE CRG EM UMA IFES

O procedimento de CRG realizado pelas IFES possuem caráter administrativo, disciplinado pela IN STN nº. 6, de 31 de outubro de 2007, em consonância com o Decreto nº 6.976/2009 e o item 2.1 da Macrofunção SIAFI nº 02.03.14, que consiste “na certificação dos registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial incluídos no SIAFI e da existência de documentos hábeis que comprovem as operações” (BRASIL, 2009).

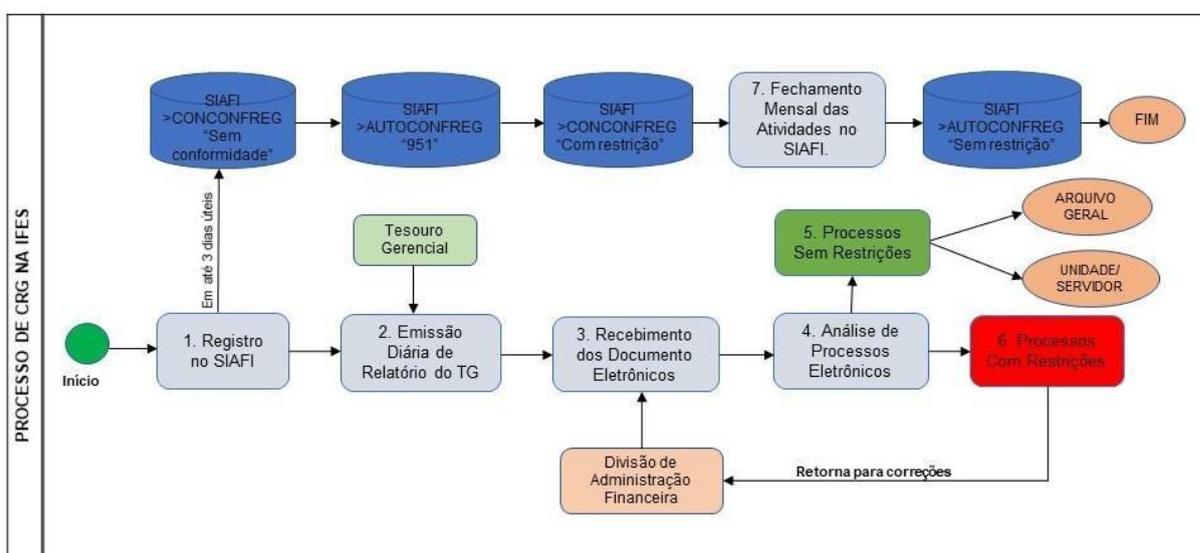
De acordo com Damaso (2019), a execução adequada do procedimento do CRG é fundamental para que a instituição alcance seus objetivos e cumpra as obrigações legais. No entanto, a falta de comunicação entre os departamentos, que não enviam os documentos, juntamente com a carência de treinamento e o limitado conhecimento técnico dos servidores sobre o assunto, resulta na realização insatisfatória da CRG. A pesquisadora ainda ressalta que, além disso, os servidores sem conhecimento técnico sobre os aspectos relacionados ao registro de conformidade são designados para exercer o papel de conformista, mesmo sem um entendimento adequado da legislação vigente e sem consciência sobre a maneira correta de realizar o processo de conformidade (DAMASO, 2019).

Considerando que a instituição em análise lida com um grande volume de processos eletrônicos de pagamentos executados mensalmente, os quais são submetidos à análise do departamento de conformidade. A realização dos pagamentos ocorre no SIAFI Web, enquanto os relatórios correspondentes são

disponibilizados no dia seguinte no Tesouro Gerencial (TG). Este sistema é capaz de fornecer informações gerenciais sobre a execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial da União, em substituição ao SIAFI Gerencial.

Os responsáveis pelo processo de CRG são os conformistas de gestão da UG pertencentes à instituição pesquisada (DAMASO, 2019). No processo atual, as entradas correspondem as operações realizadas no SIAFI e as movimentações das análises dos processos eletrônicos. As saídas correspondem ao registro da conformidade, que será “sem restrição” ou “com restrição” Na Figura 2, está representado o fluxograma do processo atual de CRG nesta IFES.

Figura 2 – Fluxograma do processo atual de CRG na IFES estudada.



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Nesse sentido, o desenho do fluxo permite uma compreensão detalhada das atividades abrangidas pelo processo de CRG, incluindo suas interações e os procedimentos realizados. A necessidade de controle do processo deve ser mantida ao longo de todas as fases de execução, uma vez que uma falha no início, no decorrer ou no término do processo pode comprometer o resultado alcançado, podendo também resultar em prejuízos para a organização, como a aplicação de penalidades, devido à realização do procedimento de forma equivocada (OROFINO, 2009).

Com o objetivo de elaborar uma descrição detalhada das etapas de execução do processo de CRG, apresenta-se o Quadro 5. Portanto, o conformista, que é designado oficialmente pelo diretor da UG e está devidamente registrado no SIAFI,

deve aderir às etapas. Ele contém o planejamento das atividades mencionadas no fluxograma da Figura 2, relacionados ao procedimento executado na IFES.

Quadro 5 - Etapas do processo da CRG na IFES – Detalhamento das atividades do fluxograma

(continua)

Processo	Etapas	Descrição da Etapa
CRG	1. Registro no SIAFI	1. Acessar o SIAFI, digitando CPF e senha de acesso. Digitar o comando ">CONCONFREG" para consultar os dias que estão sem conformidade. 2. Digitar o comando ">ATUCONFREG" para atualizar os lançamentos com documentação não analisada, passando para o campo "com restrições", onde deverá digitar o código "951 – documentação não analisada" em cada dia. O registro dessa transferência deve ser feito até três dias úteis, contados a partir do dia útil seguinte aos dados de registro da operação no SIAFI, não sendo mais possível realizar após este período, gerando assim, uma inconsistência contábil pela falta da CRG. 3. Digitar o comando ">CONCONFREG" para consultar atualização dos lançamentos com documentação não analisada, certificando que a transação foi efetuada.
	2. Emissão diária de Relatório do TG	Extraír os relatórios de processos de pagamentos do dia anterior disponibilizados no TG, formando uma planilha de controle por datas.
	3. Recebimento dos Documentos Eletrônicos	Os processos de pagamentos eletrônicos, que incluem os dossiês de pagamentos e todas as documentações essenciais para a realização da conferência, são recebidos da seção de Divisão de Administração Financeira (DAF), onde foram realizados os pagamentos. Isso ocorre por meio de um sistema de tramitação interna através do Processo Eletrônico Nacional (PEN) até a caixa postal da CRG.
	4. Análise de processos eletrônicos	A análise dos processos eletrônicos na IFES, inicia após a elaboração das planilhas, a partir dos relatórios extraídos do TG e da recepção dos documentos eletrônicos via PEN. Nas planilhas, são identificados os processos de pagamento que devem ser verificados na caixa postal da conformidade.
	5. Processos Sem Restrições	O fluxo prossegue normalmente, sendo tramitado para arquivamento geral ou para a unidade/servidor responsável.
	6. Processos Com Restrições	O processo é encaminhado de volta ao setor de DAF, informando a irregularidade encontrada, para que as devidas correções sejam feitas em colaboração com os demais setores.

Quadro 5 - Etapas do processo da CRG na IFES – Detalhamento das atividades do fluxograma

(conclusão)

CRG	7. Fechamento mensal das atividades no SIAFI.	<p>1. O responsável pela conformidade envia um e-mail ao diretor do departamento e ao seu vice, bem como ao ordenador de despesas e ao seu vice, comunicando a detecção de não conformidades em procedimentos devido à alta carga de processos para análise, mediante comprovação através da planilha de controle.</p> <p>2. Após a confirmação recebida por e-mail para encerramento do mês, digita-se o comando ">ATUCONFREG" para atualizar os lançamentos com documentação não analisada de "COM RESTRIÇÕES", passara para "SEM RESTRIÇÕES". Esse procedimento é realizado dia por dia do mês em análise, fechando assim o processo de conformidade no SIAFI.</p>
-----	---	--

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Com base nesses dados, foi possível obter uma compreensão de como ocorre o processo de CRG nesta IFES. O procedimento de CRG inicialmente se desenrola em duas etapas simultâneas, desde o registro no SIAFI até a recepção dos processos eletrônicos. Em uma etapa subsequente, o fluxo se divide, com os dados sendo inseridos em planilhas contendo informações "com restrição" ou "sem restrição". Além disso, ocorre o controle do SIAFI para o fechamento mensal.

Na prática, de acordo com a IN 06/2007, a CRG deve ser feita no prazo de até 3 dias úteis a contar da data do registro da operação no SIAFI. Caso os conformistas não disponham de tempo suficiente para verificar toda a documentação comprobatória dos registros de gestão dentro desse prazo, eles têm a opção de registrar o código "951 - Documentação não comprovada".

No entanto, a legislação permite que os documentos sejam analisados até a data fixada para o fechamento do mês, geralmente no início do mês seguinte, conforme o calendário do SIAFI. O que possibilita que uma conformidade inicialmente indicada como "com restrição" seja modificada para "sem restrição" é a correção das pendências ou irregularidades identificadas, permitindo um prazo adicional para uma análise mais aprofundada dos processos (SANTOS, 2020).

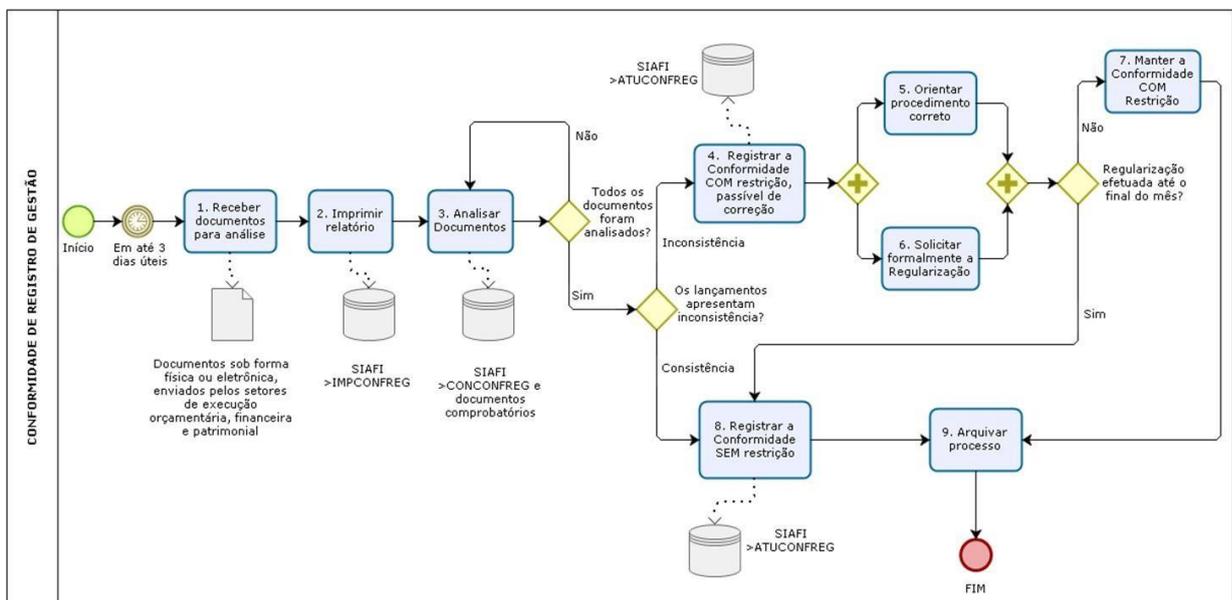
No fechamento mensal das atividades no SIAFI, ao retirar a restrição 951 - "Documentação não analisada", foi observado que a maioria dos registros foi definida como "sem restrição", o que indica que houve uma verificação, e os processos foram considerados corretos. No entanto, a análise dos processos eletrônicos pode não ser totalmente realizada até o fechamento mensal. Isso revela que a fiscalização não está sendo realizada adequadamente de acordo com a legislação, levantando dúvidas

quanto à eficácia desse mecanismo de controle interno, uma vez que nos relatórios do SIAFI, não consta nenhuma restrição aplicada, mesmo diante da quantidade de documentos verificados. Os registros dos processos com restrição somente são apresentados em planilhas de controle interno da instituição, assim, prevenindo o trabalho dos conformistas responsáveis.

Nesse contexto, o estudo de Damaso (2019), denominado "A Conformidade de Registro de Gestão como Instrumento de Controle Preventivo de Erros e Fraudes", deixa essa mesma dúvida, uma vez que o conformista de gestão deveria aplicar a restrição 951, para justificar que a documentação não foi conferida e não somente para retirar esta restrição. Assim, atestou que ocorreu a conferência e que os processos estão todos corretos, colocando em dúvida a efetividade desse instrumento de controle interno.

Diante disso, a autora apresenta um fluxograma ideal do processo de CRG para a instituição por ela estudada, conforme está apresentado na Figura 3. e um quadro de detalhamento das atividades, fornecendo orientações para a realização bem-sucedida do processo da CRG, descrito no Quadro 6.

Figura 3 - Fluxograma do processo ideal de CRG.



Fonte: Damaso (2019), p.95.

Sob este ponto de vista, a Figura 3 tem como objetivo ilustrar o cenário ideal do processo de CRG, conforme modelo proposto por Damaso (2019), cujo processo

de CRG deve transcorrer, obedecendo às diretrizes da IN STN nº 06/2007, e também em alinhamento com as informações adquiridas junto à instituição de referência. A execução adequada do procedimento do CRG contribui significativamente para que a instituição alcance seus objetivos e cumpra com as obrigações legais (DAMASO 2019). A Figura 3 engloba todos os passos que devem ser seguidos pelo conformista para registrar o processo de CRG de acordo com as normas legais. A fim de detalhar e aprimorar ainda mais os passos para execução do procedimento de CRG, Damaso (2019), desenvolveu o Quadro 6.

Quadro 6 - Etapas de execução ideal da CRG - Detalhamento das atividades do fluxograma Figura 3
(continua)

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.

Quadro 6 - Etapas de execução ideal da CRG – Detalhamento das atividades do fluxograma Figura 3 (conclusão)

Processo	Etapa	Descrição da Etapa
“ Processo Gerencial para Análise e Execução da Conformidade de Registro de Gestão”	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: Damaso (2019) p.97.

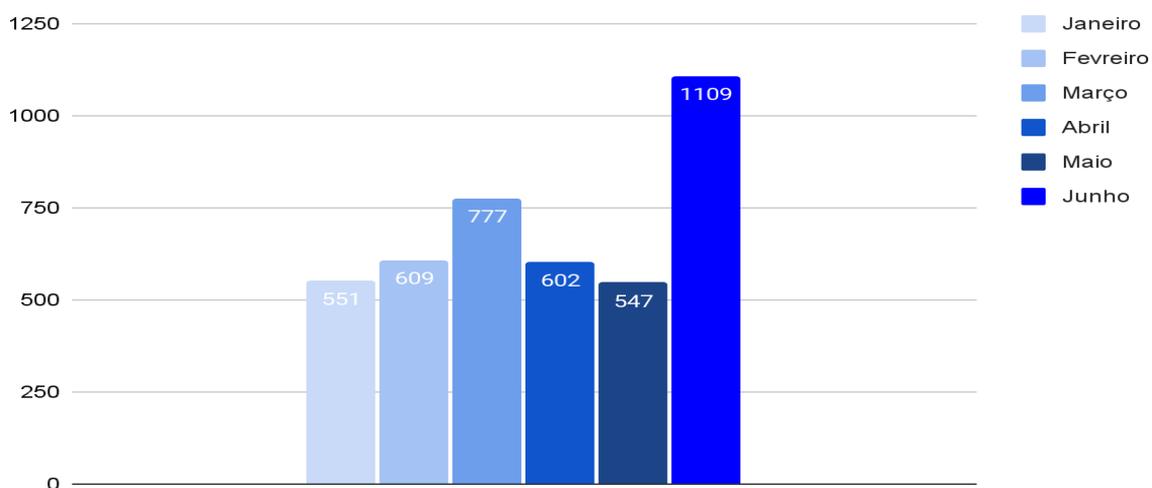
Nesse contexto, o fluxograma do processo ideal e o quadro de detalhamento das atividades para a realização da CRG, conforme apresentado no estudo da autora, demonstram uma abordagem satisfatória para a execução do processo, com o propósito de ajudar o usuário a identificar as informações necessárias para realizar suas tarefas diárias de forma eficiente.

Na comparação entre a Figura 2, que corresponde ao processo atual de CRG na IFES e o modelo proposto por Damaso (2019), que seria o procedimento ideal para a execução da CRG na instituição por ela estudada. O método ideal CRG, destacou a importância, a visão e a oportunidade de aprimorar os procedimentos de trabalho da entidade sob análise. Os resultados delineados pelo fluxograma, podem contribuir significativamente para o aprimoramento da gestão da IFES, bem como para todos os órgãos governamentais que precisam realizar o registro do CRG, uma vez que o desenho reflete as diretrizes da legislação vigente.

4.2 ANÁLISE DOCUMENTAL

Nessa análise, foram levantados quais tipos de documentos são analisados, quantos documentos e quais são os principais motivos encontrados de inconformidade. Os resultados desta fase da pesquisa têm como objetivo apresentar as quantidades de processos com os dossiês de pagamentos e os demais documentos examinados durante o período previsto de janeiro de 2023 a junho de 2023, bem como a quantidade de documentos emitidos pelo SIAFI. A obtenção desses dados foi realizada através do acesso à planilha de controle interno do departamento, sendo preenchida pelos conformistas, na qual são registrados os processos analisados e aqueles que apresentaram irregularidades, exigindo ajustes e relatórios extraídos do SIAFI. A Figura 4, apresenta através do gráfico, a quantidade de processos que foram emitidos pelo SIAFI e analisados no primeiro semestre de 2023.

Figura 4 – Gráfico 1 - Quantidade de processos no período de jan/23 a jun/23



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

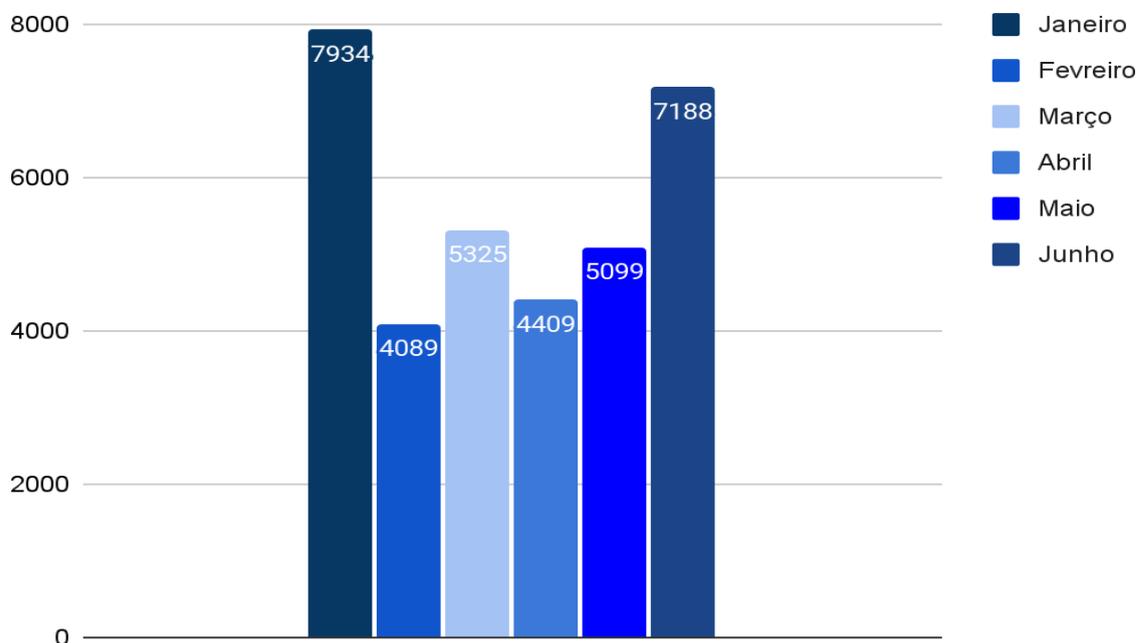
Ao observar a Figura 4, percebe-se que o número de processos analisados alterna dentro dos meses em análise. No primeiro semestre de 2023 o mês de maio foi o período com menos processos, representando 547 processos e o mês de junho foi o período com mais processos, representando 1.109 processos.

Dentro desses números apresentados na Figura 4, estão inseridos os seguintes tipos de processos recebidos pela conformidade da IFES:

1. Processo de liquidação e pagamento de documentos fiscais;
2. Pagamento de bolsas;
3. Processo de pagamento de fornecedores;
4. Processo de pagamento processos de importação;
5. Processo de reemissão de OB's canceladas;
6. Processo de pagamento de anuidades;
7. Processo de suprimento de fundos;
8. Processo folha de pagamento;
9. Processo de auxílio funeral;
10. Processo de pagamento de diárias e passagens;
11. Pagamento (ou restituição) de taxas de inscrição, publicação de artigo.

Durante esta análise, foram identificados os tipos documentais que formam os processos evidenciados acima e que foram alvo de análise, bem como as principais razões das irregularidades encontradas, demonstradas na Figura 5.

Figura 5 – Gráfico 2 - Quantidade de documentos emitidos do SIAFI de jan/23 a jun/23



Fonte: SIAFI (2023).

Ao comparar a Figura 4 com a Figura 5, nota-se que o primeiro representa a quantidade de processos, enquanto o segundo mostra a quantidade de documentos.

Observa-se que em janeiro há o maior número de documentos a serem analisados, com um total de 7.934, enquanto fevereiro apresenta a menor quantidade, com 4.089 documentos para análise. Isso indica que, embora haja um mês com mais processos, não necessariamente será o mês com maior análise documental. Isso é evidenciado na Figura 4, demonstrando que junho é o mês com o maior número de processos.

Durante a conferência do processo de CRG, que é tramitado internamente pela instituição, são analisados os seguintes documentos emitidos do SIAFI que comprovam a correta execução dos pagamentos realizados:

1. Nota de empenho - NE
2. Nota de lançamento / nota de sistema NL/NS
3. Ordem bancária - OB
4. Guia de recolhimento da previdência social - GP
5. Documento de arrecadação municipal - DAR
6. Documento de arrecadação de receitas federais - DARF
7. Nota de dotação - ND
8. Nota de movimentação de crédito - NC
9. Programação financeira - PF
10. Guia de recolhimento da união – GR
11. Pré-empenho – PE

A análise é realizada com base em documentos, como o exemplo da NE, que é o registro das operações relacionadas às despesas orçamentárias, representando o primeiro estágio da despesa pública. Nesse processo, são verificados os seguintes campos:

1º – Verificar se a NE se refere ao “favorecido” que consta no documento fiscal inserido no processo;

2º – Verificar se todos os campos de observação (UG emitente, observação, evento, valor, modalidade, itens e quantidade...) trazem informações corretas e suficientes para identificar os fins do lançamento,

3º – Verificar se a NE está devidamente assinada pelo ordenador de despesa.

Outro documento analisado é a OB, que sinaliza o encerramento da despesa pública e representa o momento do pagamento, são examinados os seguintes pontos:

- 1º – Analisar se o número de NP confere com os demais documentos do processo;
- 2º – Confirmar Nome e CNPJ do favorecido bem como se a observação está correta e confere com o documento fiscal que se refere o pagamento;
- 3º – Confirmar a transação e o valor descrito na OB se confere;
- 4º – Verifique as deduções se houver, se estão corretas,
- 5º - Verificar a assinatura do ordenador de despesa e gestor financeiro.

Durante a análise minuciosa dos documentos, é possível identificar diversas irregularidades, como apontadas pela IFES. Algumas dessas irregularidades incluem: CNPJ em desacordo com a UG emitente do empenho; número de processo incorreto na OB e retenções; número de NF incorreto no campo observação; base de cálculo de retenções com valor divergente, entre outros.

Um dos aspectos notáveis é a quantidade de documentos originados pelo SIAFI. Além disso, há um volume substancial de documentos gerados devido à folha de pagamento do pessoal da instituição. Isso torna evidente que, sem um mapeamento desses processos da CRG, a análise dos documentos com um número limitado de conformistas se torna inviável para eficiência do controle interno da instituição, uma vez que apenas duas pessoas desempenham este papel na IFES.

A CRG pode, em algumas organizações públicas, ser vista como um processo ineficiente. Nesse contexto, o processo de conformidade muitas vezes não atinge plenamente seus objetivos, sendo principalmente afetado pela falta de treinamento, a não observância da legislação relacionada à função do responsável pela conformidade e pela carência de conhecimento técnico. Isso é agravado pelo fato de que muitos servidores designados para desempenhar essa função possuem formações diversas (DAMASO, 2019).

4.3 ESTUDO DE CASO

A fase do estudo de caso nesta pesquisa foi realizada a partir das lacunas e oportunidades identificadas na descrição do processo de CRG da IFES e na análise documental, contemplando a triangulação de informações para o alcance dos objetivos. Para tanto, optou-se por investigar uma IFES como unidade de análise,

escolhida com base na acessibilidade e conveniência dos pesquisadores e que estivesse no processo de implementação. Assim sendo, para capturar a percepção dos atores sociais envolvidos no processo, desenvolveu-se um roteiro semiestruturado de questões, no qual foi abordado quatro categorias de análise na pesquisa, sendo elas: Processo de Gestão; Dificuldades de Implantação; Importância, Transparência e Visibilidade; e Melhorias, contando com a participação voluntária dos agentes públicos atuantes na instituição, visando analisar e verificar as possíveis melhorias necessárias, a partir da percepção dos mesmos envolvidos no processo.

No que diz respeito aos dados obtidos através de entrevistas, é importante destacar que estas foram conduzidas no local de trabalho dos participantes do estudo, sendo gravadas em áudio para simplificar a transcrição e facilitar a posterior apresentação aos entrevistados. Após a aprovação, as transcrições das entrevistas foram analisadas coletivamente por meio da técnica de análise de conteúdo. Inicialmente, o perfil dos participantes da pesquisa é apresentado no Quadro 7.

Quadro 7 - Perfil dos participantes da pesquisa

Ator	Idade	Gênero	Tempo na IFES	Formação	Cargo	Tempo de função	Tempo de entrevista (min)
A	35 Anos	Feminino	7 Anos	Ciências Contábeis	Contadora - Conformista	2 Anos	01:23:29
B	57 Anos	Masculino	30 Anos	Ciências Contábeis	Técnico Administrativo-Conformista	6 Meses	26:40:30
C	61 Anos	Masculino	39 Anos	Ciências Contábeis	Diretor do Departamento	10 Anos	42:12:42
D	65 Anos	Masculino	39 Anos	Ciências Contábeis	Pró-Reitor de Administração	10 Anos	17:42:73
E	59 Anos	Masculino	29 Anos	Ciências Contábeis	Auditor Chefe	5 Anos	19:27:01

Fonte: Elaborado pelos autores,2023.

A partir dos dados apresentados no Quadro 7, evidencia-se a participação na pesquisa de 5 agentes públicos que exercem suas atividades na IFES, atuando em

cargos cujo ingresso no setor público se deu por meio de concurso público. Destaca-se que o participante D, sendo o Pró-Reitor de Administração é também o ordenador de despesa da instituição. Os entrevistados têm idades entre 35 e 65 anos, formação superior completa em Ciências Contábeis e experiência no serviço público entre 7 e 39 anos, demonstrando relação com o tema da pesquisa.

As entrevistas tiveram como tempo de duração entre 17 minutos e 01 hora 23 minutos, sendo organizadas de acordo com a disponibilidade dos participantes, durante seus horários de trabalho, com a observância das questões éticas, do anonimato e da possibilidade de desistência a qualquer momento, realizadas durante o mês de outubro de 2023. Após apresentação do perfil dos participantes do estudo, prosseguiu-se com a aplicação das questões pertinentes aos tópicos de investigação.

Após o primeiro bloco de definição de perfil, prosseguiu-se para o segundo bloco do questionário que trata a respeito de pontos específicos do processo de CRG. Por se tratar de um bloco com perguntas específicas ao setor optou-se por aplicar este bloco apenas aos entrevistados A e B, servidores com atuação direta no setor.

Inicialmente buscou-se definir a CRG, o participante B, relatou que a conformidade é dividida em dois grandes grupos, um contábil e outro de registro, definindo então que o setor aos quais os entrevistados pertencem se refere à segunda opção citada. Portanto, sendo responsável pela análise de processos desde sua abertura até o pagamento. A participante A, complementa com a questão de que à conformidade se trata da análise de documentos registrados no SIAFI, que devem ser confrontados com os documentos que comprovam a operação (documentos anexados no sistema da instituição).

Após os questionamentos iniciais de definição de perfil e definição da conformidade de registro de gestão foi possível assimilar os resultados alcançados em outros questionamentos com as categorias de análise definidas no estudo.

4.3.1 Processo de Gestão

Na segunda seção do questionário, os participantes foram questionados sobre a formalização do processo. A participante A, afirma que processo foi melhorado logo após a conclusão de um curso, realizado ao assumir a função. A partir deste momento passou a existir um controle, além do comando do SIAFI. A introdução desse controle

possibilitou a definição do número de processos submetidos à conformidade e a identificação das divergências ocorridas. Essas informações são repassadas ao final de cada mês em um relatório, fornecendo ao gestor uma visão abrangente do que ocorreu durante o período. Cada um destes processos tramitados recebe um despacho antes de ser arquivado ou tramitado para correções, neste despacho é especificado se houve alguma restrição ou se o processo está em conformidade, segundo a participante A.

No decorrer do questionário, foi ressaltado pelos participantes A e B, que o processo é conduzido pelo sistema PEN SIE, seguindo um fluxo pré determinado de ações e etapas a serem seguidas de um setor para outro. Para monitorar os processos que transitam pelo sistema, o participante B menciona que acessa diariamente o sistema SIAFI e extrai todos os documentos emitidos no dia anterior, os quais são posteriormente incluídos na planilha de controle interno do setor, mencionado anteriormente pelo participante A.

Em relação à comunicação com outros setores, o participante B comenta sobre a comunicação ocorrer diretamente pelo PEN SIE, através dos despachos, *e-mail* e WhatsApp. A participante A, menciona que a comunicação ocorre não apenas de forma verbal com outros servidores, mas também por meio do envio mensal de relatórios por *e-mail* aos gestores. Entretanto, há planos em andamento para migrar esse processo para o sistema PEN SIE.

Destaca-se ainda que em caso de dúvidas, a participante A, observa a ausência de um processo institucionalizado, sendo necessário recorrer à legislação. Por outro lado, o participante B acrescenta que, em caso de dúvidas no processo, são fornecidas orientações sobre as decisões possíveis de correções ao setor que encaminhou. Quando se trata de processos em construção, a abordagem é consultar o órgão responsável pela área que está gerando uma dúvida.

Conforme relatado nas entrevistas, quando verificada a inconformidade, o processo é devolvido para correções e caso não seja passível esta correção, será sinalizado na planilha e posteriormente anexado ao relatório mensal para dar ciência aos gestores. Como descrito durante a entrevista com a participante A:

Verificada a inconformidade, então, se lança na planilha de controle, devolve o processo para que o emitente do documento verifique a pendência ou justifica a pendência ou corrija o documento. Depois disso, é novamente analisado e passa para o relatório mensal.

Esta citação se complementa com a fala do entrevistado B, “*se não é passiva a correção naquele momento, vai para o relatório, todo no final do mês, início do mês seguinte, até o dia 10, nós geramos um relatório*”.

4.3.2 Dificuldades de Implantação

Sobre o do terceiro bloco que trata da percepção dos agentes públicos envolvidos no Processo de CRG quanto a sua implantação, a participante A, relatou que, ao assumir de fato a conformidade, montou juntamente com seu substituto na época uma apresentação para sintetizar todo o fluxo processual do processo de CRG. Essa iniciativa surgiu após sua participação em um curso de aprimoramento, no qual buscou expandir seus conhecimentos. Essa apresentação foi então compartilhada com o diretor do departamento e o ordenador de despesas, com o objetivo de fornecer a eles uma compreensão mais clara sobre o que de fato envolve a conformidade.

Em relação ao envolvimento dos servidores no processo de conformidade, foi observado que muitos deles não têm uma compreensão clara da importância da conformidade. A participante A, destacou que, segundo a perspectiva da maioria dos servidores, a conformidade é geralmente encarada como uma mera verificação de processos. Quando se busca envolver os servidores na função de conformistas, é notável que enfrentam certa resistência, pois percebem essa atribuição como desgastante pela grande quantidade de processos, limitando-se a tarefas de verificação, sem envolver efetivamente a execução de ações, além da responsabilidade que está assumindo diante da gestão. Destaca-se ainda, que a maioria dos servidores não sabem da importância da conformidade, pois ela não apenas sustenta o controle interno, mas também oferece suporte para a conformidade contábil e, igualmente, auxiliar os órgãos externos em caso de questionamentos. Além disso, desempenha um papel relevante para a gestão da instituição.

O participante B, mesmo tendo ingressado no departamento recentemente, destaca que ministrou cursos em colaboração com o setor da DAF para outros departamentos da IFES. Durante esta experiência, notou-se que, dentro da unidade específica de contabilidade e finanças, todos os colegas em cada um dos setores que seguem esse procedimento são altamente especializados, não percebendo resistência em relação a CRG.

O participante C, relatou que administração da instituição está empenhada em implementar uma reestruturação significativa, com o objetivo de estabelecer um departamento específico de conformidade. Essa medida demonstra um compromisso com a melhoria da governança e do controle interno, visando garantir que as atividades da instituição sejam conduzidas de maneira transparente e de acordo com as regulamentações e diretrizes pertinentes. A criação desse departamento especializado reflete o reconhecimento da importância da conformidade e o desejo de fortalecer uma gestão eficaz dos recursos públicos.

Conforme relatado pelos participantes da entrevista, a IFES não possui uma normativa interna própria, mas baseia-se exclusivamente no manual do SIAFI para condução do processo de CRG. De acordo com o participante B, a instituição precisa de um melhor mapeamento dos processos, a fim de aprimorar a definição das responsabilidades em cada etapa, reduzindo os possíveis riscos. Nesse contexto, a criação de um manual de conformidade é vista como um ponto essencial para os participantes, como pode ser verificado nos trechos apresentados no Quadro 8.

Quadro 8 - A necessidade da criação de um manual de CRG

Ator	Trecho da entrevista
A	<i>É essencial que a instituição tenha o manual de conformidade, para balizar todo o processo de CRG. E também, ele ampara o conformista em caso de questionamentos a outros setores quando se questiona algum erro de documentação. O controle interno ou o tribunal de contas em algum momento vai exigir a publicação desse manual.</i>
B	<i>É uma questão de transparência, sendo uma atribuição dos órgãos públicos. Ter um repositório, onde as pessoas encontrassem com mais facilidade esses manuais de conformidade. Seria de extrema relevância fazer um manual e divulgar através dos meios eletrônicos, pois a tendência é ter cada vez mais documentos a serem analisados.</i>
C	<i>Ter um manual de conformidade, para ver como tudo funciona no departamento, as rotinas dos processos, daria mais segurança na recepção de novos servidores, fazendo com que não sentissem perdidos.</i>
D	<i>É muito importante se tivesse um manual para dar transparência e mostrar como tudo funciona. Também para quando mudar as pessoas do setor, os novos que chegarem possam dar sequência no que está sendo feito. Não estando desenhado claramente o que está sendo realizado, pode trazer falhas futuras.</i>
E	<i>O manual de conformidade seria importante para saber quais os passos são seguidos ao analisar os processos de CRG.</i>

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

A adoção desse recurso contribuiria significativamente para a disseminação das práticas de conformidade entre os servidores e para a capacitação de novos membros da equipe. Além disso, demonstra toda a transparência no processo da CRG e como direcionam seus esforços para criar as condições essenciais para a realização eficaz.

4.3.3 Importância, Transparência e Visibilidade

Com base nos relatos dos entrevistados, tornou-se evidente que eles compreendem plenamente a importância da atividade de CRG dentro da instituição e na gestão pública como um todo, sendo um controle primário, que dá suporte para a conformidade contábil, controle interno e segurança para a gestão no objeto que está sendo contabilizado. O participante B, menciona em sua fala que *“a conformidade, além de fornecer apoio à gestão na redução de erros e fraudes com a utilização de recursos públicos, preza pela transparência e a imagem da IFES perante a sociedade, pois o risco orçamentário pode gerar um risco de imagem”*. Já o participante D, disse que *“dá segurança para o gestor, porque tudo que ele assina no dia a dia, tudo que ele autoriza, ele tem a certeza que está sendo bem feito e bem instruído o processo. Instruir o processo é deixar transparente o processo”*

Além de fornecer apoio à Pró-Reitoria de Administração na redução de erros e possíveis fraudes na utilização de recursos públicos, preza pela transparência e a imagem da IFES perante a sociedade. De acordo com Santos (2020), isso se deve ao fato de que, por meio desse processo, eles examinam e certificam os eventos relacionados aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários e patrimoniais dos documentos gerados no SIAFI. Além disso, verificam se esses eventos estão em conformidade com a legislação aplicável e se existem documentos que comprovem as operações, conforme previsto na IN 06/2007.

No que diz respeito à sociedade em geral, foi notado, de acordo com a participante A, que a população não tem conhecimento da CRG, embora ela tenha um impacto indireto no que diz respeito a possíveis fraudes e erros. Outro ponto relevante abordado pelo participante B, é que as pessoas não têm conhecimento de como são tratadas as questões relacionadas ao trabalho com risco, incluindo os recolhimentos de retenções de impostos realizados pela instituição. Disse que:

O risco que a IFES enfrentaria ao reter um determinado valor de um fornecedor e, em seguida, não o repasse corretamente, resultando em pesadas multas. A sociedade externa não tem noção efetivamente de como se trabalha com os recursos públicos, e como atuamos para garantir a transparência na utilização desses recursos públicos.

Nesse sentido, reforçando a percepção mencionada anteriormente, fica evidente a importância da CRG. De acordo com Farias (2013), a falta desse procedimento de conformidade pode acarretar consequências para a instituição, incluindo erros nos registros relacionados à execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, assim como comprometer a transparência na utilização de recursos públicos.

No entanto, o participante D, enfatiza a importância de ampliar a divulgação da conformidade, disponibilizando a possível publicação de relatórios mensais para que a comunidade universitária e o público em geral possam ter conhecimento do que está sendo feito. Apesar de servir como uma segurança para os gestores, ele acredita que deveria ser mais transparente e acessível. *“Hoje eu vejo muito interno ainda, muito mais para os gestores internos e sem a comunidade universitária ou comunidade em geral tomar conhecimento desta conformidade. Ela é uma segurança para o gestor, mas ela tem que ser mostrada”*. Os demais participantes percebem que a sociedade no geral desconhece a conformidade por se tratar de um mecanismo de controle interno voltado para a gestão. Apesar de todos os entrevistados identificarem a importância da CRG e sua falta de visibilidade perante a própria instituição e a sociedade, em nenhuma das falas, observa-se qualquer comentário ou ação institucional, realizada para solucionar este ponto e dar maior importância e visibilidade.

4.3.4 Melhorias

A respeito do quarto bloco que trata dos Desafios, Melhorias e Recomendações, a partir da percepção dos agentes públicos envolvidos no processo, os entrevistados relataram que o maior benefício do processo da CRG para a IFES é trazer segurança para a gestão, promovendo a transparência dos atos e fatos contábeis, na utilização dos recursos públicos, em todas as estruturas da

universidade. Contudo, salientam que esse processo também dá suporte para a conformidade contábil, com a diminuição de erros e possíveis fraudes, dando segurança para os servidores que emitem estes documentos. Apresenta-se no Quadro 9 trechos das entrevistas que evidenciam vantagens e benefícios do processo de CRG à IFES.

Quadro 9 - Vantagens e Benefícios do Processo de CRG à IFES

Ator	Trecho da entrevista
A	<i>Redução de erros e fraudes, dando suporte para: a conformidade contábil; o controle interno; o servidor que emitiu; o gestor financeiro; o ordenador de despesa; o representante da instituição; e para os servidores envolvidos naquele processo, no sentido de minimizar erros e fraudes.</i>
B	<i>Na verdade, eu acredito que o principal resultado direto para a universidade é prestar conta de forma correta dos seus processos. Os processos que acontecem na utilização de recursos públicos, os registros e a utilização são efetivos.</i>
C	<i>A importância que é a conformidade, tudo que ela nos traz, como: a questão de segurança, de confiabilidade nas informações, de transparência, de segregação. Aqui dentro da contabilidade a gente recebe um recurso anual que é o orçamento da instituição e o orçamento ele tem que ser gasto da melhor forma possível.</i>
D	<i>A segurança da gestão, a transparência dos atos e fatos contábeis, saber que aquilo que está se fazendo está corretamente, traz uma segurança, uma conformidade também para os envolvidos no processo, servidores envolvidos em todas as esferas, em todas as estruturas da universidade.</i>
E	<i>A transparência, o trabalho que dá segurança de que aquele processo foi realizado em todas as etapas e foram vencidas, que não teve falhas nenhuma.</i>

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Além disso, os participantes da pesquisa expressam críticas ao processo, bem como algumas dificuldades no processo de CRG à IFES.

Quadro 10 - Críticas e Dificuldades do Processo de CRG para à IFES

(continua)

Ator	Trecho da entrevista
A	<i>A demora da chegada do processo para o conformista. O volume de processos. Se hoje a instituição utilizasse a inteligência artificial, como programas, aí conseguimos avançar. Então teria que ter um suporte maior do pessoal de TI. Para tentar que o processo seja mais rápido. A minha crítica geral é a falta de pessoal e uma comissão para análise processual, servidores designados em portaria que atendam talvez por tipo processual, porque atendendo por tipo processual o servidor vai fazer um aprofundamento maior no seu tipo processual de análise e com isso se minimiza erros, se minimiza fraudes.</i>

Quadro 10 - Críticas e Dificuldades do Processo de CRG para à IFES

(conclusão)

Ator	Trecho da entrevista
B	<p><i>E eu acredito que hoje, a principal dificuldade que as pessoas tem, é de entender a questão de gestão de risco. Ou seja, isso é uma proteção desde o servidor que começa o processo, protegendo também todos os servidores e seus atos de gestão, até o fluxo normal de encerramento daquele procedimento que gerou o gasto público.</i></p> <p><i>Apesar de existir uma normativa lá em 2007, a própria gestão de risco foi implementada na área comum em 2016. Nós estamos em 2023 e, na realidade, a conformidade é uma ferramenta de gestão de risco, de compliance, de conformidade. Então, na realidade, esse processo todo é um processo que está sendo construído. Eu acho que é muito recente ainda, mas acredito que a gente vai ter bons resultados com essas ferramentas, com essas melhorias que estão sendo sugeridas.</i></p>
C	<p><i>Crítica em si eu diria assim é o reconhecimento que a gente precisa criar um núcleo até pouco tempo atrás não se tinha muito esse reconhecimento.</i></p>
D	<p><i>Nós temos que dar razão a uma ampliação desse processo, uma estrutura mais definida do setor que faz isso aí, talvez ferramentas, softwares que venham a ser desenvolvidos ou que se apurem de forma mais transparente, mais rápida, e que possam abranger, então, não só amostragem, mas um espectro bem maior do que é feito hoje.</i></p>
E	<p><i>Eu, assim, desde que estou aqui, não fiz ainda, não posso afirmar nenhuma coisa crítica com relação porque não fizemos nenhum trabalho lá dentro da conformidade, até porque não caiu na matriz de risco nossa. Então não posso afirmar uma coisa que eu não coloco crítica com relação a eles. Eu não tenho nada, porque eu fiz uma visita quando eu assumi como chefe para conhecer como é que era o setor.</i></p>

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Em relação as críticas que foram associadas ao processo de CRG, que está sendo executado, a participante A, menciona a demora na recepção dos processos eletrônicos na caixa postal da conformidade, o volume específico de documentos a serem analisados e a falta de pessoal para dar andamento na análise documental. Apesar de estar em meio a um processo de aprimoramento contínuo, a participante A, sente a falta da criação de uma comissão de análise processual, juntamente com uma nomeação de servidores designados por tipo de processo, através de portarias. Isso possibilitaria uma análise mais aprofundada de acordo com a natureza do processo, contribuindo assim para a redução de erros e possíveis fraudes.

Por outro lado, o participante B critica a dificuldade que as pessoas têm em compreender o verdadeiro significado da gestão de riscos, ou seja, a proteção do servidor desde o início do processo até o fluxo normal de encerramento daquele procedimento que gerou o gasto público, sendo de extrema importância para sua segurança profissional. A análise da estrutura e dos elementos que podem propiciar

a implementação de um ambiente eficaz de controle interno, neste setor é um tema que requer atenção. Conforme Campos (2018), o servidor responsável pela CRG está assumindo um papel cada vez mais crucial na prevenção e na mitigação de erros administrativos em suas unidades de atuação.

Quanto aos gestores da IFES, eles expressaram críticas em relação à necessidade de estabelecer um núcleo dedicado à CRG, por meio de uma reestruturação do departamento de contabilidade. Isso seria feito com o objetivo de proporcionar maior transparência nos procedimentos, ampliando a cobertura para além do método atual, que se baseia em encerramentos de processos por amostragem. Para Damaso (2019), o processo de CRG difere da amostragem utilizada em auditorias. Esse mecanismo requer a verificação de todos os registros no SIAFI, assim como dos documentos hábeis que respaldam tal movimentação.

A partir das críticas e dificuldades apontadas, destacam-se no Quadro 11 possíveis desafios e melhorias no processo de CRG na IFES.

Quadro 11 - Desafios e Melhorias no Processo de CRG à IFES

Ator	Trecho da entrevista
A	<i>Talvez uma maior integração da conformidade. Isso pode ser um ponto de melhoria com a gestão de riscos e compliance com os setores. E enfatizo que o trabalho do conformista pode ser reduzido com o uso da tecnologia, porque há campos dentro do processo que estão fixos, então o próprio sistema poderia realizar uma conferência e imprimir e fornecer um relatório de restrições.</i>
B	<i>Hoje, o principal desafio é que nós precisamos ter sistemas digitais, sistemas informatizados que possam cruzar a informação. Nós temos um sistema específico nosso, que é o SIE, que muitas vezes esse sistema específico não consegue conversar, vamos usar esse termo, com outros sistemas, com outras bases de dados de forma direta.</i>
C	<i>Fazer com que a conformidade funcione mesmo, sabe que nos dê um suporte bom, sabe todos conseguem trabalhar do melhor de melhor forma possível e diminuiu o risco de errar.</i>
D	<i>O principal desafio vai ser de comunicação, de comunicar internamente as ações que são necessárias. Identificado, então, a partir dali a identificação, a mudança de procedimento, as ações que são necessárias, informar essa gama de gestores que nós temos aqui, porque nós somos divididos em pró-reitoria, em direções de centros e tudo mais. Então informar, chegar até eles todas essas informações, para que eles possam se apropriar dessas informações e daí eles consigam agir como gestor público sem inferir qualquer legislação.</i>
E	<i>Muito interessante se ter um manual de procedimentos de conformidade para facilita quem vai entrar, ter um norte quando ele entra lá no setor.</i>

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Um dos desafios destacados pelos participantes no processo de CRG é a necessidade de elucidar o verdadeiro significado da conformidade, para os gestores de centros da instituição, destacando a relevância que a conformidade possui tanto para a gestão quanto para os servidores envolvidos no processo. Segundo Marra e Silva (2020), a CRG vai além da formalidade, atuando como segunda linha de defesa para Administração. Por meio de instrumentos como o *checklist*, é possível fornecer informações relevantes sobre os principais riscos durante a análise da execução orçamentária e financeira.

Destacam-se ainda que a conformidade precisa de uma abordagem mais rigorosa na análise da documentação existente, envolvendo profissionais capacitados e com experiência nas etapas do processo de despesa pública. De acordo com Damaso (2019), a manutenção de uma equipe devidamente capacitada é fundamental para garantir a disseminação do conhecimento na instituição, evitando que apenas um servidor detenha todo o conhecimento do processo. Aprimorar e solidificar os controles internos na esfera da gestão pública visa, assim, ampliar a possibilidade de atingir os objetivos e metas estabelecidas de maneira eficiente e mais econômica (MARRA; SILVA, 2020).

Por último, o estudo de caso realça as possíveis melhorias, de acordo com a perspectiva dos agentes públicos que participam do processo. O emprego de ferramentas tecnológicas foi mencionado por todos os participantes, evidenciando a necessidade de aprimoramento nos sistemas internos do IFES. As dificuldades relacionadas aos cruzamentos de dados representam um obstáculo, causando atrasos no andamento dos processos em análise. Desta forma, a implementação de soluções tecnológicas mais eficientes é crucial para melhorar e agilizar esse processo. A participante A, destaca a importância de uma equipe de Tecnologia da Informação (TI) desenvolver uma solução de inteligência artificial para facilitar a verificação das documentações. Considerando que há campos definidos dentro do processo, a proposta é que o sistema em si realize uma análise e gere um relatório detalhado das restrições indicadas, simplificando o processo de revisão.

Os participantes que ocupam cargos de gestão reiteram a importância de uma reestruturação mais abrangente no departamento, abordando aspectos cruciais para aprimorar seu funcionamento. Eles recomendam a exploração da possibilidade de

implementar uma gestão de riscos como parte desse processo de reestruturação, com o objetivo de melhorar significativamente a transparência em todas as etapas da CRG. Isso implica uma abordagem mais estruturada para identificar, avaliar e gerenciar riscos, contribuindo assim para um processo de CRG mais eficaz e seguro. Além disso, ressaltam a urgência da criação de um manual de conformidade que estabeleça diretrizes claras e abrangentes para garantir a eficácia dos processos e a conformidade com as normativas vigentes.

5. CONCLUSÃO

5.1 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo se propôs a analisar os reflexos do Processo de CRG em uma IFES, a partir da percepção dos agentes públicos por meio de uma pesquisa qualitativa, descritiva, documental e estudo de caso. Esse objetivo foi atingido diante do levantamento da percepção dos servidores designados como responsáveis pela conformidade e o diretor do departamento de contabilidade da IFES estudada, por meio de entrevistas que abordam o procedimento executado na UG, considerando às legislações aplicáveis à conformidade, às ações desenvolvidas pela instituição nessa área e a maneira como os profissionais encarregados da conformidade exercem suas atividades, com as possíveis melhorias no processo que está sendo realizado.

Os resultados apresentados buscaram atender ao primeiro objetivo específico, que consiste em descrever o processo de CRG em uma IFES. Para esse propósito, visualizou-se por meio da pesquisa documental e das entrevistas, demonstrou que a ferramenta de CRG visa assegurar a conformidade com leis, normas e políticas internas, fortalecendo o controle interno, dando suporte para a conformidade contábil e também para os órgãos externos em caso de algum questionamento.

O fluxograma do processo atual indicado na IFES mostra que os processos eletrônicos não recebem uma análise completa até o encerramento mensal no SIAFI, resultando em um encerramento amostral sem imposição de restrições. Possibilitou a identificação de deficiências na execução do processo de CRG, ao revelar ausências de restrições, ao mesmo tempo em que várias desconformidades reais foram efetivamente constatadas e não tendo tempo hábil devido à grande carga de documentos.

No estudo de Damaso (2019), foi exposto um diagrama de processo ideal, conforme a diretriz estabelecida na IN 06/2007, proporcionando uma compreensão mais ampla da situação, estabelecendo um padrão e simplificando a execução das tarefas relacionadas ao processo de CRG, eliminando obstáculos e reduzindo os riscos sobre os quais as instituições estão sujeitas. Assim, quando executadas corretamente, a CRG consiste em instrumentos de fiscalização de todos os registros

de execução orçamentária, financeira e patrimonial lançados no SIAFI, prevenindo equívocos, atividades fraudulentas e desvios de recursos públicos.

Conclui-se que a adesão ao processo ideal de CRG, conforme delineado pela autora para esta IFES, fortalece de maneira significativa a oportunidade de aprimoramento dos procedimentos de trabalho no departamento de conformidade. Os resultados apresentados por meio do fluxograma não só podem contribuir de forma substancial para o aprimoramento da eficiência de gestão na instituição em estudo, mas também evidenciaram de maneira transparente como o processo de CRG é realizado. O fluxograma, ao refletir sobre as diretrizes previstas pela legislação vigente, demonstra a conformidade com os requisitos legais, fornecendo clareza sobre a execução do processo de CRG. A partir da análise do modelo ideal com o que é praticado na IFES, verifica-se a necessidade de revisão das etapas realizadas e a inclusão das atividades como: certificar-se de que todos os documentos foram analisados até o final do mês corrente; verificar-se se o setor responsável realizou a correção da inconsistência até o final do mês; manter o registro da CRG “com restrição, se as inconformidades não foram corrigidas dentro do prazo e encaminhar os processos para arquivamento somente após a verificação de todos os documentos comprobatórios.

No que diz respeito ao segundo objetivo específico, a pesquisa documental realizada no SIAFI e nas planilhas disponibilizadas pela instituição, juntamente com os resultados do questionário aplicado aos conformistas de gestão, confirmou que a carência de pessoal, o alto volume de processos, os atrasos na recepção de documentação através do PEN e a ausência de uma comissão para análise processual, são as principais causas para o desempenho ineficaz do processo realizado.

De acordo com a perspectiva dos agentes públicos entrevistados, a CRG da suporte para a conformidade contábil e desempenha um papel crucial como mecanismo de controle interno preventivo. Esse controle tem como objetivo reduzir a ocorrência de erros e falhas nos registros relacionados à gestão orçamentária, financeira e patrimonial que antecedem os trabalhos da auditoria interna no âmbito da instituição, e posteriormente as ações da CGU e TCU. Por outro lado, percebe-se que a comunidade em geral não compreende a natureza do CRG, seu propósito e o papel crucial que desempenha tanto para a instituição quanto para os cidadãos em geral.

Por fim, as entrevistas com os servidores públicos contribuíram para elucidar o terceiro objetivo específico do estudo, que foi recomendar melhorias, sugestões e desafios da conformidade frente a realização do processo de CRG.

O estudo demonstrou que, entre as melhorias e aspectos passíveis de aprimoramento no processo de CRG, uma necessidade previamente identificada pelos servidores responsáveis pela conformidade é a reestruturação do departamento contábil, incluindo a criação de um setor dedicado à conformidade, juntamente com a formação de uma comissão para análise processual. Além disso, propunham que a designação dos servidores seja formalizada por meio de portarias, e enfatizam a importância da gestão de riscos e da conformidade (compliance).

Entre as sugestões apresentadas durante as entrevistas, destaca-se a importância de uma maior frequência no uso de sistemas tecnológicos para aprimorar o processo, bem como a criação de um canal de comunicação que promoveria uma maior aproximação e um relacionamento mais eficaz entre os conformistas com os outros departamentos. Também destaca-se, a necessidade de desenvolver um manual de conformidade que estabeleça diretrizes claras e abrangentes, visando garantir a eficácia dos processos e o cumprimento das normativas em vigor.

5.2 CONTRIBUIÇÕES E RECOMENDAÇÕES

O presente trabalho contribui de forma teórica ao evidenciar o processo de CRG, abordando seus aspectos e a percepção dos atores envolvidos nesse contexto. Sua relevância teórica se destaca ao preencher uma lacuna existente na literatura científica, oferecendo um estudo detalhado sobre uma temática que é tão escasso na pesquisa acadêmica.

No aspecto prático, contribui-se para a IFES estudada, ao promover a reflexão acerca do processo de CRG, suas dificuldades, desafios e oportunidades de melhorias, com o intuito de aprimorar os instrumentos que fortalecem o controle interno da instituição. Além disso, essas contribuições estendem-se as outras instituições públicas, possibilitando a identificação das etapas do processo de CRG e a análise interna de seus procedimentos.

Por sua vez, a contribuição no contexto social visa prevenir fraudes, reduzir riscos e erros, proporcionando maior transparência nos atos e fatos contábeis,

financeiros e administrativos, relacionados à utilização de recursos públicos na IFES. Isso ocorre ao considerar a relevância do processo, enfatizando sua importância para uma gestão eficaz e proporcionar maior transparência aos atos da gestão.

Com base nos resultados da pesquisa apresentada, recomenda-se a continuidade da investigação sobre a temática abordada, com expansão para outros órgãos públicos. Ressalta-se também que os resultados apresentados não esgotam o assunto. A partir disso, o estudo possui algumas limitações, como a impossibilidade de realizar um levantamento quantitativo. Essa limitação abre espaço para a coleta de perspectivas adicionais de outros pesquisadores, enriquecendo a compreensão desse relevante mecanismo de controle preventivo das atividades de gestão.

Considerando tais limitações, sugere-se para realização de estudos futuros, incluindo estudos de caso em outras instituições públicas, de forma comparativa, com aplicação de questionários para testar as evidências encontradas, por meio de abordagens quantitativas, com o intuito de realizar investigações direcionadas ao processo de implantação da CRG.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, C. P. de. **A CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO COMO FERRAMENTA DO CONTROLE INTERNO**: em apoio à melhoria contínua de uma Unidade Gestora operacional do Exército Brasileiro (71º Batalhão de Infantaria Motorizado). 2019. Trabalho de Conclusão de Curso. Escola de Formação Complementar do Exército / Centro Universitário do Sul de Minas – UNIS-MG. Especialização de Gestão em Administração Pública. Salvador, 2019.

ALVES, A. **Contabilidade pública avançada**. Porto Alegre: SAGAH EDUCAÇÃO S.A., uma empresa do GRUPO A EDUCAÇÃO S.A, Grupo A, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595020153/pageid/3>>. Acesso em: 01 maio 2023.

ARAÚJO, I. ARRUDA, D. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva Educação, Ed. 3a, 2020. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571440913>>. Acesso em: 10 mai. 2023

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 3º Reimp 1º Ed. São Paulo: Edições 70, 2016.

BEUREN, I. M.; ZONATTO, V. C. S. **Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais**. Revista Administração Pública. Rio de Janeiro, v. 48, n. 5, p. 1135-1163, 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm >. Acesso em 09 mai. 2023.

BRASIL. **Lei das Diretrizes e Bases da Educação Nacional**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9394.htm>. Acesso em 09 mai. 2023.

BRASIL. **MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO**. Portaria Conjunta STN/SOF/ME nº 117, de 28 de outubro de 2021, Portaria Interministerial STN/SPREV/ME/MTP nº 119, de 04 de novembro de 2021 Portaria STN nº 1.131, de 04 de novembro de 2021, 9ª Edição, 2021. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943 >. Acesso em: 11 mai.2023.

BRASIL. **Estatui Normas de Direito Financeiro e para elaboração e controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Lei nº 4320 de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm >. Disponível em: Acesso em: 11 mai. 2023.

BRASIL. **Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm >. Acesso em 23 mai. 2023.

BRASIL. **Ministério da Economia Governo Federal. Manual Técnico do Plano Plurianual 2020-2023.** Atualizado em 31/10/2022. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/@_@search?SearchableText=plano+plurianual>. Acesso em 23 mai. 2023.

CAMPOS, G. **A atividade de conformidade dos registros de gestão e sua contribuição para o sistema de controle interno do poder executivo federal.** 2018. Monografia de Especialização <<https://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/3707/1/Vers%C3%A3o%20final%20do%20TCC%20corrigida%20-%20Cap%20Grossi.pdf>> Acesso em 11 mai. 2023.

CECHINEL, A.; FONTANA, S. A. P.; DELLA, K. G. P.; PEREIRA, A. S.; PRADO, S. S. Estudo/análise documental: uma revisão teórica e metodológica. **Revista Criar Educação**, v. 5, n. 1, 2016.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.** Nov.2008. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-decontabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>>. Acesso em 08 mai. 2023.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil - Teoria e Prática.** São Paulo: Atlas, 2019: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597022780. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597022780/>>. Acesso em: 12 mai. 2023.

Da Silveira, J. S. T., M., A. P., Ávila, L. V., & Weyh, C. B. (2013). **Construção Metodológica, aplicação e Interpretação de um índice municipal de Accountability.** Nucleus, 2010.

DAMASO, J. **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. 2019. Dissertação em Mestrado Profissional em Administração. Programa de Pós-Graduação em Administração do Instituto de Ciências Humanas e Sociais. Universidade Federal Fluminense. Volta Redonda, 2019.

FARIAS, S. **Aplicação do procedimento de conformidade dos registros de gestão: um estudo em uma instituição pública federal.** 2013. Dissertação de Mestrado em Contabilidade. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2013. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/107327/318817.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 15 mai. 2023.

GARCIA F., R. C.; MELLO, E. J. C.; RESENDE, À. 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. **ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO**

NACIONAL DE PÓSGRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO–EnANPAD, XXXVII, 2013.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2021. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597027839/>>. Acesso em: 25 mai. 2023.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 6. ed, 2008.

IBGC - Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa / Instituto Brasileiro de Governança Corporativa**. 5.ed. São Paulo (SP): IBGC, 2015. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/userfiles/files/Publicacoes/Publicacao-IBGCCodigo-CodigodasMelhoresPraticasdeGC-5aEdicao.pdf>>. Acesso em 12 mai. 2023.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Governance in the Public Sector: a governing body perspective**. New York: IFAC, August 2001. (Study, n. 13)

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da Contabilidade**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2021. Disponível em: <[https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597028041/epubcfi/6/2\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcover\]/4/2/2%4051:2](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597028041/epubcfi/6/2[%3Bvnd.vst.idref%3Dcover]/4/2/2%4051:2)>. Acesso em: 01 maio 2023.

LIMA, D. V. de; CASTRO, R. G. de. **Contabilidade pública: integrando União, estados e municípios (SIAFI e Siafem)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

Lei Complementar nº 101/2000 - **Lei de Responsabilidade Fiscal** – Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 09 mai. 2023.

LUCENA, R. N. **CONTRIBUIÇÃO DA CONFORMIDADE DOS REGISTROS DE GESTÃO PARA AS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO**. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso. Escola de Formação Complementar do Exército. Centro Universitário do Sul de Minas – UNIS-MG obtenção do Grau. Salvador, 2020.

Manual de Procedimento Conformidade de Registro de Gestão. Disponível em: <http://www.ifs.edu.br/images/Hotsites/proad/Documentos/Manual_de_Procedimentos_Confreg_-_verso_1.3.1_-_Celso.pdf> Acesso em 15 mai. 2023.

Melo, D. M. À. **Análise do SIAFI como ferramenta de auxílio à gestão pública: o caso de uma Instituição de Ensino Superior**. 2016. Monografia em administração Pública. Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB), 2016.

MARRA, P. R.; DA S., C. G. P. **A aplicação de um modelo de checklist como metodologia de gestão de riscos na conformidade de registro de gestão no**

âmbito da Defensoria Pública da União - um estudo de caso. Revista da Defensoria Pública da União, n. 13, p. 302-313, 30 jun. 2020.

MENDANHA, G. M. M. **O direito de acesso à informação como fundamento da transparência.** Revista da CGU, Brasília, v. 4, n. 6, p. 59-70, 2009.

MINAYO, M.C.S. (org.). Pesquisa social: teoria, método e criatividade. 29. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

MONTEIRO, R. P. **Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação.** Revista Contemporânea de Contabilidade, Florianópolis, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.

Nacional, Tesouro. **Conformidade de Registro de Gestão.** 2017. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:8811> Acesso em 15/05/2023.

OROFINO, A. C. **Processos com Resultados: A Busca da Melhoria Continuada.** Rio de Janeiro: LTC, 2009.

PELEIAS et al. **Produção Científica sobre Controle Interno e Gestão de Riscos no ENANPAD e Congresso USP: Análise Bibliométrica no período 2001-2011.** Revista Universo Contábil. 9, n. 4, p. 29-49, 2013.

RODRIGUES, Â. **O Sistema de Administração Financeira do Governo Federal (SIAF) como instrumento de prestação de contas na esfera federal: Extensão e Limitações.** Revista do Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais, Belo Horizonte. v. 39, n. 2, p. 57-79, Jul/Dez.2021. Disponível em: <<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/conheca/estrutura>>. Acesso em 12 mai. 2023.

SANTOS, J. M. A. **DESAFIOS DA CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO: o caso do Instituto Federal de Sergipe.** Revista INTERFACE EDIÇÃO ESPECIAL – 10 ANOS DO PPGP – NOVEMBRO/2020. NATAL/RN-2020. Disponível em: <<https://ojs.ccsa.ufrn.br/index.php/interface/issue/view/135>>. Acesso em: 01 mai. 2023.

SFC – Secretaria Federal de Controle Interno. Instrução Normativa nº.01, de 06 de abril de 2001. **Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.** Ministério da Fazenda. Disponível em: <<https://audin.unifesspa.edu.br/images/INSTRUCOESNORMATIVAS/Instruo-Normativa-n.-01-de-06.04.2001.pdf>>. Acesso em: 11 mai. 2023.

SIU, M.C.K. **Accountability no Setor Público: uma reflexão sobre transparência governamental no combate à corrupção.** Revista do Tribunal de Contas da União, Rio de Janeiro, ano 43, n. 122, pág. 78-85, Setembro/Dezembro. 2011. Disponível em: <<https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/issue/view/9>>. Acesso em: 13 mai. 2023.

SOUZA, M. L. Da S. De. **A IMPORTÂNCIA DO ENSINO ACADÊMICO NA CONFORMIDADE DO REGISTRO DE GESTÃO AO FUTURO OFICIAL COMBATENTE E ADMINISTRADOR PÚBLICO**. 2020. Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Militares, da Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN, RJ). Bacharel em Ciências Militares. Resende. 2020.

THIAGO, L.E.S. **Uma análise da racionalização da gestão de pessoal na administração das organizações militares do Exército, com ênfase no cargo de encarregado da conformidade de registro de gestão e possíveis consequências para o controle patrimonial, orçamento e financeiro**. 2022. Trabalho de Conclusão de Curso. Departamento de Estudos da Escola Superior de Guerra. Curso de Altos Estudos de Política e Estratégia. Rio de Janeiro, 2022.

VALE, T. B. F. do. **O TRABALHO DA CONFORMIDADE DOS REGISTROS DE GESTÃO NO CONTROLE INTERNO DO 12º BATALHÃO DE ENGENHARIA DE COMBATE BLINDADO**. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização) – Curso Gestão, Assessoramento e Estado-Maior, Escola de Formação Complementar do Exército, 2021.

APÊNDICE A - TERMO DE CONSENTIMENTO

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO – TCLE

Nome do Participante: _____

Cargo: _____ Data da entrevista: ____/____/____

E-mail (caso queira receber os resultados da pesquisa): _____

Pesquisador responsável: Prof. Dr. Cristiano Sausen Soares Graduando: Andrielle de Senna Farias e Juliano Machado Crema

PREZADO(A) PARTICIPANTE

Gostaríamos de convidá-lo(a) a participar da pesquisa que apresenta as seguintes características:

Título da pesquisa: **REFLEXOS DA CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR**

1. Objetivo principal: O Objetivo principal deste estudo é analisar os reflexos do Processo de Conformidade de Registro de Gestão em uma IFES na percepção dos agentes públicos.
2. Justificativa: A pesquisa se justifica a partir dos aspectos teóricos, práticos e sociais. No âmbito teórico e prático observa-se na literatura que o servidor responsável pela CRG possui cada vez mais responsabilidades na prevenção e na redução de erros administrativos em suas unidades atuantes (CAMPOS, 2018). Da mesma forma, a abordagem da CRG controla preventivamente a organização, minimizando os riscos da gestão (GARCIA FILHO, MELLO E RESENDE, 2013). Portanto, torna-se relevante ver se realmente é eficaz aos olhos dos servidores e dos seus gestores a realização da conformidade no decorrer dos dias de trabalho. No âmbito prático e social, o estudo também é importante para a IFES estudada, pois visa melhorar os instrumentos que fortalecem o controle interno da instituição, por meio do controle preventivo da CRG,

o que contribuirá para uma gestão mais eficiente dos recursos, especialmente em momentos de restrições, principalmente na esfera financeira do setor público.

3. Procedimentos: (i) Entrevistas (com agentes públicos envolvidos no processo); (ii) Documental (nos processos de conformidade em 2022).

4. Desconfortos e Riscos: Poderá haver desconforto referente ao tempo das entrevistas, assim como pode haver algum constrangimento do entrevistado ao responder determinada pergunta. Desde modo, como a participação é voluntária, corre-se o risco do entrevistado se recusar a responder ou ao fim da entrevista, retirar seu consentimento de participação, assim como no meio da entrevista requerer o interrompimento da mesma. Em relação aos riscos, salienta-se que os pesquisadores tomarão todas as precauções necessárias e possíveis para que se mantenha o sigilo, de modo que todos os entrevistados serão tratados nas análises como sujeitos, X, Y, Z, mantendo o máximo sigilo referente suas identidades individuais.

5. Benefícios: A participação será voluntária, tendo como benefício uma discussão entre as práticas de gestão patrimonial, de modo que irá identificar percepções diferentes ou melhorias necessárias para o seu desenvolvimento.

6. Despesas e ressarcimentos: As despesas necessárias para realização das pesquisas são de total responsabilidade dos pesquisadores e, por isso, o participante terá sua participação totalmente voluntária, não recebendo nenhum valor monetário por sua participação.

7. Garantia de indenização: É garantida indenização no valor integral do prejuízo do participante em casos de danos materiais ou morais, comprovadamente decorrentes da sua participação na pesquisa, por meio de decisão judicial ou extrajudicial.

8. Garantia de esclarecimento, liberdade de recusa e garantia de sigilo: O participante será esclarecido(a) sobre a pesquisa em qualquer aspecto que desejar e é livre para recusar-se a participar, retirar seu consentimento ou interromper a participação a qualquer momento. A sua participação é voluntária e a recusa não irá acarretar em qualquer penalidade. Ademais, os pesquisadores irão tratar a sua identidade com padrões profissionais de sigilo. Os resultados das entrevistas e observações, serão enviados para o participante e permanecerão confidenciais. O mesmo não será identificado(a) em nenhuma publicação que possa resultar deste estudo, haja vista a sua codificação.

9. Acesso aos dados: Apenas os pesquisadores envolvidos terão acesso aos documentos e cópias, assegurando a confidencialidade e o conteúdo dos materiais. É garantido que os documentos em posse dos pesquisadores serão arquivados em local seguro e assegura-se a destruição das cópias dos documentos analisados após cinco anos da conclusão da pesquisa.

10. Confidencialidade: Tanto nas entrevistas quanto nas análises documentais, têm-se garantida a confidencialidade dos dados. Eles serão analisados sob a perspectiva de identificação de padrões, ou seja, serão tratados de forma agrupada e/ou comparativa, preservando a confidencialidade dos participantes que, por sua vez, serão codificados, por exemplo, como sujeitos X, Y, Z. Ademais, argumenta-se que apenas os pesquisadores responsáveis pela investigação terão acesso aos dados, assegurando assim a confidencialidade e o conteúdo.

11. Em caso de dúvidas: entrar em contato com os pesquisadores responsáveis nos telefones (55)99125-2089; Campus da Universidade Federal de Santa Maria, Prédio 74C, Sala 4346, Centro de Ciências Sociais e Humanas (CCSH), Camobi, Santa Maria/RS.

12. Os pesquisadores têm capacidade profissional adequada para desenvolver suas funções nesta pesquisa que visa analisar os procedimentos de controles internos adotados em uma pequena empresa, em relação às práticas sugeridas em um fragmento da literatura.

13. Esta pesquisa está de acordo com as normas da Resolução 466/2012 e com o Conselho Nacional de Saúde (CNS).

14. Você receberá uma via (e não cópia) deste documento, assinada por você e pelo pesquisador, e rubricada em todas as páginas por ambos. Por isso pede-se seu consentimento:

Eu, _____, compreendo meus direitos como um participante e voluntariamente consinto em participar deste estudo e em ceder meus dados para a realização desta pesquisa. Compreendo sobre o que, como e porque este estudo está sendo feito.

Local e data: _____; ____/____/_____.

Assinatura do participante _____

APÊNDICE B - ROTEIRO DE ENTREVISTAS

Quadro 4 - Roteiro de entrevistas.

(continua)

Questões	Fonte
Primeiro Bloco: Perfil do participante da pesquisa	Santos (2020)
Idade, Gênero, Tempo na IFES, qual formação? Cargo, tempo está no cargo da função atual? Já participou de alguma capacitação? Com que frequência elas são realizadas?	
Segundo Bloco: Específicos do Processo de Conformidade de Registro de Gestão	
1) Como é realizada a CRG hoje na sua Unidade Gestora? Segue alguma legislação específica? Como a IFES formalizou o processo?	
2) Como são acompanhadas as ações da CRG no setor?	
3) De que forma é feita a comunicação/relacionamento com os outros servidores que se relacionam diretamente a atividade do conformista (contador, diretor, coordenador, etc.)?	
4) Como atua o conformista caso encontre dúvida em algum procedimento do setor (Qual o canal de informação disponibilizado pela IFES?)	
5) Se verificar alguma inconformidade no momento da análise passível de restrição da conformidade, como proceder?	
Terceiro Bloco: A percepção dos agentes públicos envolvidos no Processo de Conformidade de Registro de Gestão quanto a sua implantação	
6) Como se percebe o envolvimento dos servidores na realização da conformidade de registro de gestão (Há interesse por parte da instituição? Quais as resistências ou dificuldades encontradas?)	
7) Quais as normativas internas ou até mesmo normativas que venham de fora como por exemplo da Controladoria Geral da União, que deveriam ser elaboradas para o processo atingir seu objetivo principal?	
8) Como você avalia a necessidade da criação de um manual de conformidade? Em que aspectos ele ajuda o desenvolvimento do seu trabalho?	
9) Qual a importância da CRG para a instituição?	
10) No seu ponto de vista, como a conformidade é percebida pela sociedade no geral?	

(conclusão)

Questões	Fonte
Quarto bloco: Desafios, Melhorias e Sugestões	
11) Quais as vantagens ou benefícios do processo de CRG para a instituição?	
12) Quais críticas podem ser direcionadas ao processo realizado?	
13) Quais os principais desafios no processo de CRG na instituição?	
14) Na sua opinião, de que forma o processo da conformidade de registro de gestão pode ser melhorado e aperfeiçoado, possíveis melhorias?	
15) Algum aspecto não abordado nesse roteiro que você gostaria de mencionar?	