

**FACULDADE ÚNICA
SIMONE DE CASTRO**

SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES COM ENFOQUE NO CONTADOR PÚBLICO

GOIÂNIA - GO

2022

**FACULDADE ÚNICA
SIMONE DE CASTRO**

SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES COM ENFOQUE NO CONTADOR PÚBLICO

Artigo Científico apresentado à Faculdade Única
tem como requisito opcional para a obtenção do
título de Especialista em **Contabilidade Pública**.

GOIÂNIA - GO

2022

SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES COM ENFOQUE NO CONTADOR PÚBLICO

Simone de Castro¹

RESUMO

A busca com esta pesquisa foi verificar as situações em que o princípio de controle interno, que é a segregação de funções, não estaria sendo obedecido por parte dos contabilistas atuantes nas entidades governamentais e também discorrer sobre quais fatores que motivam um contador público a cometer tais desvios impeditivos a sua profissão. Para alcançar os objetivos propostos, utilizou-se como recurso metodológico a pesquisa exploratória com revisão bibliográfica realizada a partir da leitura de livros de que tratam as temáticas abordadas, artigos científicos, acórdãos e jurisprudências do Tribunal de Contas da União, bem como outras decisões disponíveis em meio eletrônico. Com o estudo, concluiu-se que na Administração Pública o descumprimento ao princípio de segregação de funções que denotam acúmulos de funções por parte dos contadores públicos acontecem por vários motivos, muitas vezes por desconhecimento dos contabilistas ou por “boa vontade em ajudar”. Identificou-se com o estudo a importância da obediência pelos contadores ao princípio da segregação de funções visando a melhor distribuição das atividades e responsabilidades entre os servidores atuantes em um dado processo. Com isso, percebeu-se que o contador público deve questionar qualquer ato que seja contrário ao princípio da segregação de funções. Concluímos, por fim, que a observância ao princípio de controle interno - segregação de funções - espelha nas demonstrações contábeis um dos atributos mais importantes da contabilidade, que é a confiabilidade.

PALAVRAS-CHAVE: Segregação de funções. Controle Interno. Impedimentos. Contador público.

INTRODUÇÃO

O trabalho que se apresenta tem como foco o papel do contador público atuante nas diversas esferas do governo frente aos impedimentos afetos a sua profissão, os quais são ocasionados principalmente pela não obediência à segregação de funções.

Nesse contexto, questiona-se em quais situações haveria não obediência do contador público ao princípio de segregação de função?

A contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio e tem como objetivo o controle patrimonial com a finalidade de fornecer informações aos cidadãos, aos órgãos de controle, instituições financeiras, investidores, credores, dentre outros interessados.

É por intermédio da contabilidade que os dados são colhidos, processados, interpretados e disponibilizados aos que necessitam da informação para a escolha mais apropriada.

A contabilidade é, portanto, o principal sistema informacional, sendo essencial para o processo decisório dos usuários, internos e externos.

Para que o objetivo da contabilidade de bem informar os usuários seja alcançado, é necessário que as informações geradas sejam estruturadas e revestidas de atributos que garantam a boa interpretação das informações pelos usuários.

O agente público que irá analisar os dados, gerar e fornecer informações é o contador.

Faz-se necessário, portanto, que este agente ciente das suas responsabilidades garanta o cumprimento da finalidade da instituição e também mitigue, ou até mesmo, elimine as lacunas que possibilitem práticas ilícitas, fraudes e condutas desabonadoras por parte de servidores públicos nas suas atividades diárias.

O profissional de contabilidade além dos conhecimentos necessários ao desempenho de sua atividade deve ser consciente e responsável, pois as informações por ele processadas e emanadas pela contabilidade impactam profundamente a vida econômica e social do país devido à importância da informação contábil (FIGUEIREDO E FABRI, 2000).

Neste sentido, objetivou-se com o trabalho discorrer as situações de não obediência ao princípio da segregação de funções por parte dos contadores públicos e também abordar possíveis fatores que levariam aos profissionais da área contábil a atuarem de forma impeditiva.

Saliente-se que para alcançar os objetivos propostos, utilizou-se como recurso metodológico principalmente a pesquisa bibliográfica, realizada a partir da leitura de livros, artigos científicos e acórdãos e jurisprudências do Tribunal de Contas da União e outros Tribunais de Contas Estaduais e também outras decisões publicadas em meio eletrônico.

DESENVOLVIMENTO

Objetivar pela adequada gestão dos recursos públicos é um anseio que transcende o âmbito institucional, mas alcança todos àqueles que têm interesse legítimo em conhecer e, principalmente, entender como são arrecadados e aplicados os recursos orçamentários e financeiros.

O contador público exerce essa função significativa para a sociedade ao ser o profissional que evidenciará as todas as informações nas demonstrações contábeis.

Visando garantir que a informação contábil seja fidedigna e demonstrar com segurança aos usuários que tais informações foram geradas por pessoas habilitadas e moralmente idôneas, faz-se necessário que os contabilistas além da capacitação técnica e constante atualização entendam quais princípios e valores éticos se relacionam com a profissão.

De acordo com Cesarino (1970, p. 10) há certas profissões que devido à importância social são objeto de regulamentação especial, visando garantir àqueles que vão utilizar-se dos serviços desses profissionais a certeza de estarem tratando com pessoas científica e tecnicamente habilitadas bem como moralmente idôneas.

Dessa forma, não basta o profissional contábil esteja preparado tecnicamente na sua atuação, deve-se conhecer e respeitar também os princípios éticos de forma a garantir que o objetivo da contabilidade seja alcançado e a informação possa ser repassada à sociedade de forma segura e confiável.

Na visão de Kraemer (2001, p.40)

[...] nem sempre o profissional que está [...] aplicando todos os conhecimentos e meios disponíveis para resolver os problemas apresentados, estará comportando-se eticamente, caso ao fornecer a melhor solução, não esteja também adotando todos os princípios e regras da moral.

De acordo com a resolução CFC 803/96 o contador deve exercer suas funções com zelo, diligência e honestidade, pois dele dependerá a fidedignidade, transparência e qualidade das informações por ele geradas. A resolução foi destinada ao profissional contábil seja público ou privado.

Os contadores públicos ainda devem obediências aos princípios administrativos, à lei 8.112/90 e outros normativos.

Dentre os princípios a serem observados pelos contadores públicos está o princípio da segregação de funções – um dos princípios de controle interno. Não há lei específica que regule a segregação de funções, no entanto, esta deriva do princípio da moralidade (art. 37, caput, CF/88) o qual não deve ser contrariado.

A instrução normativa n.º 01, de 06 de abril de 2001 da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) do Ministério da Fazenda preceitua que pela segregação de funções

a estrutura das unidades/entidades deve prever a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio.

Segundo Attie (2007, p. 189) afirma que “um sistema de controle interno que funcione corretamente não depende apenas do planejamento efetivo da empresa e da eficiência dos procedimentos e práticas instituídas, mas também da competência de todo pessoal envolvido.”

Ainda segundo Attie (2009, p. 155) o princípio estabelece a independência entre as funções de execução operacional, custódia física e contabilização. Não cabendo a ninguém ter sob sua inteira responsabilidade todas as fases inerentes a uma operação, devendo, portanto, ser executada por pessoas e setores independentes entre si.

Conforme cita Filho (2008) para segregar as funções deve-se seguir o lema de “quem faz não controla” separando as funções de execução e as de controle para não causar vulnerabilidades no sistema. Do ponto de vista de Attie (2009, p. 153) embora a segregação de funções requeira uma separação, com departamentos e funções independentes, o trabalho deve ser integrado e coordenado.

Conforme Acórdão 0609/2006 ata 16 - plenário TCU

é fundamental para a Administração Pública, particularmente no que se refere ao controle da despesa. Consiste na atribuição a pessoas distintas das diferentes atividades relacionadas à execução dos atos administrativos, de forma a que conflitos, ou conluios, de interesses não se possam sobrepor à ação institucional.

A inobservância do princípio pode vir a ocorrer em alguns casos no cotidiano dos contadores de entidades governamentais pelas mais variadas causas.

A falta de pessoal nos órgãos públicos especialmente na área administrativa, dá oportunidade aos gestores públicos de utilizar diferentes servidores para cobrir as lacunas existentes na Administração Pública. O profissional contábil é especialmente visado por ser um profissional de vasto conhecimento em áreas afins a sua formação profissional e muitas vezes, aceitando novas tarefas incompatíveis com seu cargo de nomeação no órgão público.

No dizer de Franco (1993, p. 714)

os contadores responsáveis pela contabilidade de órgãos públicos nem sempre se conscientizam da importância e da responsabilidade de seu trabalho, preocupando-se mais em atender [...] às imposições dos governantes que aos padrões técnicos e aos princípios da contabilidade.

Já Kraemer (2001, p. 40) afirma que o contador necessita de um ferramental intelectual capaz de romper possíveis empecilhos éticos que podem vir a surgir nas suas atividades.

Deve-se ter em mente que além da inobservância ao princípio da moralidade, ao aceitar outra atividade que não a contábil o contador poderá ser enquadrado num dos casos de suspensão aplicadas aos servidores públicos.

A lei 8.112/90 cita que:

Art. 117. Ao servidor é proibido:
[...]

I - cometer a outro servidor atribuições estranhas ao cargo que ocupa, exceto em situações de emergência e transitórias;

II - exercer quaisquer atividades que sejam incompatíveis com o exercício do cargo ou função e com o horário de trabalho;

[...]

Menezes e Cantarino (2010, p. 144) alega que a intenção do dispositivo é de proibir o desvio de função que é na Administração Pública um “desorganizador da estrutura administrativa e contrário à legalidade”.

Como descrito por Lisboa (1997, p. 88) “A obrigação do contador [...] é realizar os serviços de natureza contábil da instituição, com qualidade, dentro de determinado prazo. Tal obrigação é um dever desse profissional”.

O contador público pode-se respaldar tanto pelo artigo 117 já citado quanto pelos diversos Acórdão já proferidos pelo TCU as ser designado a exercer outras funções que conflitam com o princípio de segregação de funções.

Deve-se ter em mente que se há falta de pessoal para certas atribuições, isto é um problema administrativo e não contábil, o qual a Administração Pública deve buscar outras formas de resolver, como por exemplo realização de novo concurso público, concurso de remoção, entre outros instrumentos previsíveis para o caso.

Como citado anteriormente, a contabilização e as operações propriamente ditas devem ser segregadas.

Conforme assevera Almeida (2003, p. 64) é fundamental que as competências e as obrigações dos colaboradores ou dos setores internos da instituição sejam adequadamente discriminadas em manuais internos da organização.

Nesse entendimento, devem ser segregadas as funções exemplificadas abaixo:

- Licitação – Não pode um servidor da contabilidade participar de licitação a qual posteriormente efetuará lançamentos de registro.
- Fiscal de contratos – Não pode a contabilidade fiscalizar contratos os quais serão objetos de registro e análise de pagamento das notas fiscais.
- Estoque/Almoxarifado – Não pode a contabilidade ao mesmo tempo registrar e controlar fisicamente o patrimônio.
- Orçamento e Finanças – Setores e funções diferentes. O setor de finanças irá efetuar o pagamento, ou seja, só executa, já a contador irá analisar os reflexos dessa execução nos demonstrativos contábeis e fará o registro da conformidade contábil.
- Registros de conformidade de gestão – Conforme o Manual SIAFI 020315 no item 8.1.2

O conformista contábil, em observância ao princípio da segregação de função, não poderá, concomitantemente, exercer quaisquer funções conflitantes com sua atividade de realizar a conformidade contábil, tais como: autorizar, aprovar e executar registros de gestão ou ainda efetuar a conformidade de registro de gestão.

Conforme Crepaldi (2004, p. 252) a segregação de funções visa “estabelecer que uma mesma pessoa não possa ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em virtude de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno da empresa.”

A Macrofunção nº 020315 do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) trata da Conformidade Contábil no âmbito da Administração Pública Federal onde são descritas as normas a serem observadas pelo contador responsável por indicar as inconsistências nos demonstrativos contábeis, que assim estabelece:

8 – SEGREGAÇÃO DE FUNÇÃO NA REALIZAÇÃO DA CONFORMIDADE CONTÁBIL

8.1 – CONCEITO E OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA SEGREGAÇÃO DE FUNÇÃO

8.1.1 – A segregação de funções **consiste em princípio básico de controle interno administrativo que separa, por servidores distintos, as funções de autorização, aprovação, execução, controle e contabilidade.**

8.1.2 – O **conformista contábil, em observância ao princípio da segregação de função, não poderá, concomitantemente, exercer quaisquer funções conflitantes com sua atividade de realizar a conformidade contábil, tais como: autorizar, aprovar e executar registros de gestão ou ainda efetuar a conformidade de registro de gestão.**

8.1.3 – **A emissão de documentos no SIAFI para a realização de ajustes e regularizações contábeis não caracteriza inobservância ao princípio da segregação de função.** (sem grifo no original).

Do exposto, é primordial que os gestores públicos, como uma boa prática, implementem todas as medidas necessárias para que sejam desmembradas e distribuídas, entre os servidores ou entre as equipes de servidores, as atividades de natureza orçamentária, financeira, contábil e patrimonial.

A acumulação de funções representa riscos à entidade e à coletividade e é justamente o que os órgãos de controle condenam por infringir o princípio da segregação de funções. Assim, quanto mais pessoas envolvidas no processo menores são as chances de erros, fraudes ou até mesmo práticas ilícitas.

A atribuição de outras funções não contábeis inviabilizaria a validação dos registros contábeis, ou no mínimo, os colocaria sobre questionamento quanto à exatidão, veracidade e integridade, afetando, portanto, a credibilidade da informação.

O contador público ao exercer outra função de forma cumulativa estará retirando da informação contábil um dos atributos mais importantes: a confiabilidade.

CONCLUSÃO

Do acima exposto, constatamos que o bom profissional não é somente aquele que possui uma sólida formação acadêmica, faz-se necessário também somar um comportamento ético.

Verificou-se que um dos desvios verificados diz respeito à falta de observância ao princípio de segregação de funções, em especial, quando aplicada aos atuantes no setor contábil, o que representa um desrespeito ao princípio da moralidade preconizada na Constituição Federal, da qual o princípio da segregação de funções é derivado.

Verificou-se ainda, que a falta de servidor público não é motivo para infringir o princípio de segregação de funções. Outras alternativas deverão ser buscadas pelo gestor público.

Provou-se que é dever do contador - enquanto servidor público – negar qualquer forma ao descumprimento ao princípio de segregação de funções e também ato ilegal condenado pela lei 8.112/90.

Confirmou-se que o dever do contador público é realizar serviços contábeis. Não seria diferente, visto ter sido o servidor contratado por concurso público para exercer essa atividade.

Dentre as várias situações possíveis de afronta ao princípio de segregação de funções relacionadas com a função do contador do setor público, verificou-se que com a não obediência ao princípio aumenta a possibilidade de se ter demonstrações contábeis com distorções relevantes como também conter erros que comprometem a confiabilidade, integridade e veracidade e não atingir seu objetivo final.

Demonstrou-se que o contador público enquanto conformista contábil não deve se envolver em atividades incompatíveis com sua função, já que o mesmo encontra-se na parte final do processo e é quem validará os atos e fatos da gestão administrativa.

Desta feita, cabe ao profissional contador público das entidades governamentais preocupar-se unicamente com a informação contábil garantindo assim que o objetivo contábil de controle do patrimônio público dos órgãos e a finalidade de gerar informações úteis, seguras e confiáveis aos usuários seja alcançado.

REFERÊNCIA

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. Auditoria: um curso moderno e completo. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

____. Auditoria: conceitos e aplicações. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1988.

____. Lei 8.112 de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 12 dez. 1990.

____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual Siafi. 2014. Disponível em: < >. Acesso em: 01/11/2022.

____. Tribunal de Contas da União. Acórdão 0609/2006 ata 16 – Plenário. Disponível em:< <https://portal.tcu.gov.br/jurisprudencia/> >. Acesso em 15/10/2022.

CESARINO JUNIOR, A. F. Direito social brasileiro. -. 6. ed. - São Paulo: Saraiva, 1970.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução nº 803, 10 de outubro de 1996. Diário Oficial da União, Brasília, 20/11/1996.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FIGUEIREDO, Sandra; FABRI, Pedro Ernesto. Gestão de empresas contábeis. São Paulo: Atlas, 2000.

FILHO, Antônio José. A importância do controle interno na administração pública. Revista Diversa, Parnaíba, v. 1, n. 1, p. 85-99, jan./jun. 2008.

FRANCO, Hilário. 50 anos de contabilidade. São Paulo: Atlas, 1993.

KRAEMER, Maria Elisabeth Paulino. Ética, Sigilo e o Profissional Contábil. Contabilidade Vista e Revista v. 12, n. 2 (2001): Volume 12, número 2, ago. 2001.

LISBOA, Lázaro Plácido. Ética geral e profissional em contabilidade. 2. ed. - São Paulo: Atlas, 1997.

MENEZES, Luís Gustavo Bezerra de; CANTARINO, Henrique. Comentários à Lei 8.112/90: Estatuto dos Servidores Públicos Civis da União: teoria e mais 500 questões de concurso. 2. ed. Rio de Janeiro: Editora: Ferreira, 2010

SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. Instrução Normativa n.º 01, de 06 de abril de 2001.