



**VIII Encontro Brasileiro de Administração Pública**

ISSN: 2594-5688

Sociedade Brasileira de Administração Pública

**ARTIGO**

**A RELAÇÃO DE RISCOS DE ATIVIDADES VERSUS A  
SEGREGAÇÃO DE FUNÇÃO UM ESTUDO DE CASO DOS  
SERVIÇOS DE ORÇAMENTO E FINANÇAS DO  
MINISTÉRIO DA SAÚDE**

**DOUGLAS FERREIRA PINTO, DIONE RAMOS MEROTTI**

**GT 20 - GOVERNANÇA, RISCOS E INTEGRIDADE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

VIII Encontro Brasileiro de Administração Pública, Brasília/DF, 3 a 5 de novembro de 2021.  
Sociedade Brasileira de Administração Pública (SBAP)  
Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP)  
Brasil

Disponível em: <https://sbap.org.br/>

# **A relação de riscos de atividades *versus* a segregação de função: um estudo de caso dos Serviços de Orçamento e Finanças do Ministério da Saúde**

## **RESUMO**

A segregação de função nas atividades orçamentárias e financeiras têm sido um gargalo na administração pública em função da limitação de servidores habilitados e designados. Assim, a pergunta desse trabalho é analisar os impactos desse escopo em 34 (trinta e quatro) unidades de Serviços de Orçamento e Finanças do Ministério da Saúde. Após a análise desenvolvida foi possível perceber que os SEOFIs incorrem em ausências de controles e conflitos de relação que podem prejudicar a integridade e cumprimento das normas. Então, a proposta de solução ao problema de pesquisa é o desenvolvimento de uma ferramenta que corrobore com a conformidade dos atos orçamentários e financeiros em relação aos dispositivos legais vigentes, resultando na criação de um instrumento que seja útil no controle de gestão.

Palavras-chave: Administração Pública. Governança. Accountability. Segregação de função. Riscos.

## **INTRODUÇÃO**

A administração pública federal executa políticas públicas por meio de programas, planos de trabalhos e ações, nos quais se fazem necessários financiamentos por meio dos recursos públicos pertencentes ao orçamento da União. Assim, diante da estrutura de funcionamento direta e indiretamente; cabe acrescentar que em face a amplitude da estrutura do estado, ocorre a desconcentração e, ou, descentralização de competência para atos administrativos e governança, com o propósito de cumprimento e alcance dessas políticas.

Nessa toada, a auditoria, tomando como definição existente na literatura acadêmica, se trata de uma atividade para legitimar os registros aos atos e fatos praticados pela governança e ordenação de despesas e, assim, confirmando se existem ou não distorções e/ou ocorrências que possam induzir à uma interpretação das demonstrações contábeis de forma deturpada (por não estar fidedigna) por parte dos usuários e outros *stakeholders*.

Dessa forma, com a abrangência de agenda, diretrizes e objetivos do Ministério da Saúde, houve a criação de secretarias especializadas por vertentes e segmentos voltados à assistência de saúde, que por sua vez fazem o gerenciamento de unidades desconcentradas. Essas unidades desconcentradas ao receberem a delegação de competência de atos orçamentários e financeiros, passam a também serem classificadas como unidades gestoras no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.

Destarte, conforme a descrição constante no Manual SIAFI<sup>1</sup> (BRASIL, 2008) o conceito mais apropriado para Unidade Gestora – UG: uma Unidade Administrativa pertencente à Administração Pública que realiza a gestão de recursos orçamentários e financeiros, sejam esses próprios ou sob descentralização de Órgão Superior.

Nesse contexto, em obediência aos diplomas legais vigentes e ao que preconiza os paradigmas da NPG, além da própria evolução técnica e propósito da atividade de auditoria, o desenvolvimento desse estudo tem o propósito de estabelecer um paradigma ao levarmos em consideração o fato de sua originalidade no âmbito de controle interno do Ministério da Saúde, além de também ser igualmente aplicável às unidades que possuam características semelhantes.

De acordo com o que dispõe a *Internacional Standards of Supreme Audit Institutions* – INTOSAI (2013, p. 3) quanto aos Princípios Fundamentais de Auditoria no Setor Público:

“O ambiente da auditoria do setor público é aquele no qual o governo torna-se responsável pelo uso de recursos provenientes de tributação e outras fontes, para a prestação de serviços aos cidadãos, contribuindo com a criação de condições apropriadas e fortalecendo a expectativa de que os servidores públicos desempenharão suas atribuições de modo efetivo, eficiente, ético e em conformidade com os dispositivos legais aplicáveis”

Desta forma, tendo como uma das premissas básicas da auditoria, a conformidade dos atos praticados com os diversos dispositivos legais, no caso específico dos SEOFIs as principais legislações aplicáveis quanto as suas competências regimentais, temos: Lei nº 4.320/64, Decreto-lei nº 200/67, Decreto nº 93.872/86, MCASP 8ª Ed., Manual do SIAFI, além da própria Constituição Federal.

Entre os diversos princípios constitucionais, com relação as atividades desenvolvidas pelos SEOFIs, deve-se, principalmente, ser observado o princípio da segregação de funções e competência de atribuições; que segundo o Conselho Federal de Contabilidade, a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Auditoria (NBC TA) nº 315/2014, que conceitua a segregação de funções como a atribuição de diferentes pessoas a responsabilidades de autorização e registro de transações, assim como a guarda (custódia) dos ativos.

A segregação de funções destina-se a reduzir as oportunidades que permitam a qualquer pessoa estar em posição de perpetrar e de ocultar erros ou fraudes no curso normal das suas funções. O Manual do SIAFI<sup>2</sup> (BRASIL, 2008), conceito e observância do princípio da segregação de função, aborda o assunto da seguinte forma:

---

<sup>1</sup> Macrofunção 021001, item 2.5.1.

<sup>2</sup> Macrofunções-020315,8.1. Disponível em: <https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/>.

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.

Em observância ao Decreto-lei nº 200/67, associado a Lei nº 4.320/64, depreende-se que os estágios das despesas devem obedecer criteriosamente a seguinte ordem: empenho, liquidação e pagamento, sendo que este será realizada mediante ordem bancária e necessariamente assinada pelo ordenador(a) da despesa [autoridade cujos atos resultam em emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual está resposta] e pelo encarregado do setor financeiro.

Assim o problema macro que motiva esse estudo e análise é: Verificar os impactos dos atos de gestão de competência dos SEOFIs, sob o enfoque da ausência de controles – caracterizado pelo princípio da segregação de função [princípio básico do controle interno administrativo].

## **DESENVOLVIMENTO E ANÁLISE**

Para essa pesquisa foi utilizada a metodologia exploratória quanto ao ambiente situacional e atividades desenvolvidas, pois segundo assevera Gil (2012), a técnica exploratória busca a contextualização de ideias aplicadas e ainda possui mais flexibilidade em analisar diversos fatos atinentes ao estudo. Em relação aos objetivos, foi aplicada a técnica explicativa, uma vez que esse método tenta analisar os motivos das ocorrências do objeto estudado (GIL, 2012).

Assim, para melhor compreensão desse trabalho, o entendimento das unidades auditadas tem por finalidade compreender o modelo de negócio da organização que, segundo a Controladoria Geral da União – CGU, inclui em conhecer os objetivos, estratégias, a gestão de desempenho e de riscos, estrutura de governança e de controles internos das auditadas.

Dito isto, no âmbito da Secretaria Especial de Saúde Indígena - SESAI, o processo de trabalho dos SEOFIs, setor responsável pelas execuções orçamentárias e financeiras, conforme demonstrado a seguir [Quadro 2], é condicionado por hierarquia de departamentalização estrutural [em nível operacional, inserido dentro de um modelo de tático de gestão] das diretrizes, objetivos e metas instituídas pela alta cúpula da administração do Ministério da Saúde em conjunto com órgãos colegiados através do Plano Nacional de Saúde - PNS.

Dessa forma, ao analisarmos o ambiente por meio dos objetos estabelecidos para esse estudo, desenvolvemos a análise SWOT (DOS SANTOS; DAMIAN, 2018) que com base nas

observações e iterações dos Contadores que compõe o quadro e, pelo critério de apontamento por inferência, a matriz se apresenta conforme abaixo:

Quadro 1 - Matriz SWOT da estrutura dos SEOFIs

<b>AMBIENTE EXTERNO DOS SEOFIs</b>		
	<b>Externo aos SEOFIs – Interno no MS</b>	<b>Externo ao MS</b>
<b>OPORTUNIDADES</b>	Capacitações junto do MS quanto a adoção de boas práticas e rotinas de procedimentos.	Capacitações de outros órgãos capacitadores e, ou, TEDs/Convênios celebrados com instituições de ensino.
	Feedback e troca de experiências operacionais semelhantes dadas as características dos DSEIs onde os SEOFIs desenvolvem as atividades.	Suporte externo de unidades técnicas no Ministério da Economia e outros.
	Servidores atuais do quadro do MS com boas condições de participação e auxílio no processo de governança pública.	Orientações quanto a diretrizes e procedimentos para implementação do processo de governança pública pela alta cúpula da APF.
	Suporte contábil técnico da Setorial CCONT/FNS.	Suporte contábil hierárquico da Setorial da STN.
	Suporte de gerenciamento de riscos da DINTEG/MS.	Auditoria contínua baseada em riscos.
<b>AMEAÇAS</b>	Falta de padronizações de ações e procedimentos operacionais dos SEOFIs no âmbito da SESAI/MS.	Descontinuidades de gestão decorrente da alta rotatividade.
	Vícios carregados através de gestão para gestão seguinte.	Alterações regimentais por meio de decreto (não reconhecendo os aspectos operacionais das atividades como critérios versus as limitações do quadro pessoal e imposição de legislações).
	Prática de atos sem as devidas observâncias as legislações e normas.	Mudanças em legislações tributárias e outras que influenciem as atividades operacionais de AFO.
	Falta de organização e planejamento estratégico, tático e operacional no âmbito da SESAI/MS	Alteração de ferramentas operacionais (sistemas), atualização de legislações e, ter a mão-de-obra desqualificada para as atividades.
<b>AMBIENTE INTERNO DOS SEOFIs</b>		
<b>PONTOS FORTES</b>	Servidores atuais da unidade com boas condições de participação no processo de gerenciamento dos atos de gestão em conformidade com dispositivos legais.	
	Utilização de sistemas informatizados de alta robustez (SIAFI, SIASG, Tesouro Gerencial etc).	
	Compreensão do escopo de atividades delimitadas pelo regimento interno.	
	Controle de atos orçamentários e financeiro de fácil identificação pelo(a) Conformista de Gestão.	
<b>PONTOS FRACOS</b>	Ausência de modelo de avaliação de desempenho de riscos e governança.	
	Descontinuidades de gestores.	
	Quadro de pessoal limitado nas unidades.	
	Falta de capacitação pessoal do quadro da unidade.	
	Falta de planejamento e estabelecimentos de prioridades.	
	Falta de gestão de riscos de atividades.	
	Falta de gestão de riscos de prejuízos ao erário (com base na complexidade e monta orçamentária movimentada).	

(continua...)

AMBIENTE INTERNO DOS SEOFIs	
PONTOS FRACOS	Influência negativa do desempenho da Gestão Contratual por fatores de falta de conhecimento técnico.
	Influência negativa do desempenho da Ordenança de Despesas por fatores de falta de conhecimento técnico.
	Sobrecarregamento de atividades e funções aos Servidores do SEOFI.
	Resistência na cultura institucional em se reconhecer como corresponsável no modelo de defesa proposto praticado pelo Ministério da Saúde.

Fonte: Elaborado pelos autores, 2021.

Dessa feita, ainda pela análise do ambiente para abordagem ao contexto operacional das unidades de Serviço de Orçamento e Finanças, percebe-se que as atividades dos SEOFIs, no contexto de seu ambiente, possuem as atividades relacionadas a diversas legislações e limitações identificadas na Matriz SWOT – a qual destacamos em essência o acúmulo de funções e atividades.

Além do que já foi discorrido acima, quanto as resistências ao novo paradigma administração pública na perspectiva de governança – *New Public Government* (NPG), nota-se que ainda carece de receptividade e desmistificação para compreensão das atividades de controle interno, auditoria interna e externa – ao ser vislumbradas como instrumentos de segurança da informação, segurança da gestão e governança.

Em que pese os 34 (trinta e quatro) Serviços de Orçamento e Finanças dos Distritos Sanitários Especiais Indígenas, como subunidades, possuírem a atribuição para processar os atos orçamentários e financeiros da Unidade Gestora a qual pertence, ao considerar as fases das despesas públicas e que todas as unidades e seus responsáveis, por realizarem gestão de recursos públicos, devem prestar contas da sua utilização, bem como submeter às conferências aos Órgãos de Controle, pois, insta-se a observar as competências regimentais apresentadas no quadro abaixo.

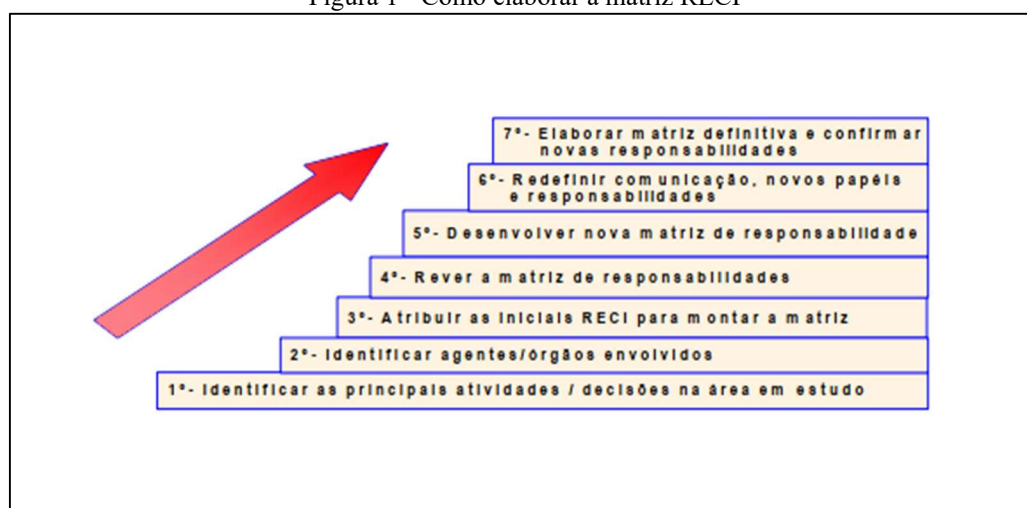
Quadro 2 - Competências regimentais e atividades dos SEOFIs

Inc.	Descrição da competência
I	Elaborar a programação orçamentária mensal, trimestral e anual
II	Desenvolver as atividades de execução orçamentária e financeira do Distrito Sanitário Especial Indígena - DSEI e manter atualizadas estas informações
III	Proceder à liquidação e ao pagamento das despesas e obrigações do DSEI
IV	Efetivar o registro, o controle e a cobrança de valores, a título de devoluções, restituições e ressarcimentos
V	Efetuar cálculos de atualizações monetárias, reajustes e multas contratuais
VI	Manter adimplência do DSEI junto aos órgãos arrecadadores e fiscalizadores
VII	Proceder à conformidade diária dos registros contábeis
VIII	Elaborar a Prestação de Contas Anual
IX	Atender as demandas dos Órgãos Fiscalizadores e de Controle
X	Fomentar o processo de construção do Plano Distrital de Saúde Indígena

Fonte: Elaborado pelos autores, 2021.

Dessa forma, seguindo o roteiro estabelecido na Auditoria de Análise RECI (TCU, 2001), temos 07 (sete) passos a serem desenvolvidos, todavia, para o desenvolvimento inicial dos objetivos a serem alcançados nesse trabalho serão considerados os 05 (cinco) primeiros passos: Identificar as principais atividades e decisões na área em estudo; Identificar os principais agentes / órgãos envolvidos em cada atividade; Atribuir as iniciais RECI para montar a matriz; Rever a matriz RECI a partir de dois tipos de análise, horizontal e vertical; Desenvolver nova matriz RECI; Redefinir comunicação, novos papéis e responsabilidades, e; Elaborar a versão definitiva da matriz e confirme com os gestores as suas novas atribuições e, sempre que necessário, reavalie essas atribuições – como inclusive pode ser verificado na figura abaixo.

Figura 1 - Como elaborar a matriz RECI



Fonte: Tribunal de Contas da União (TCU, 2001, p. 8). Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/>.

Assim, ao considerarmos as atividades regimentais atribuídos sob competência dos SEOFIs, podemos construir a matriz RECI para detectar as responsabilidades [atos decisórios, execução, grau de participação, etc] e suas extensões, além de deixar claro a distribuição de poder e o relacionamento entre as partes identificadas. Desse ensaio, podemos obter a matriz RECI voltada para os SEOFIs ao cruzarmos as informações contidas no Quadro 3 apresentada abaixo, com os agentes e unidades que possuem influência sob os SEOFIs.

Quadro 3 - Ensaio de distribuição das atividades para Matriz RECI

Inc.	Descrição da competência regimental	Atividades
I	Elaborar a programação orçamentária mensal, trimestral e anual.	I.I - Programação Orçamentária Mensal
		I.II - Programação Orçamentária Trimestral
		I.III - Programação Orçamentária Anual
		(continua...)

<b>Inc.</b>	<b>Descrição da competência regimental</b>	<b>Atividades</b>
II	Desenvolver as atividades de execução orçamentária e financeira do Distrito Sanitário Especial Indígena - DSEI e manter atualizadas estas informações	II.I - Desenvolver as atividades de execução orçamentária
		II.II - Desenvolver as atividades de execução financeira
III	Proceder à liquidação e ao pagamento das despesas e obrigações do DSEI	III.I - Proceder à liquidação de despesas e obrigações do DSEI
		III.II - Proceder ao pagamento das despesas e obrigações do DSEI
IV	Efetivar o registro, o controle e a cobrança de valores, a título de devoluções, restituições e ressarcimentos	IV.I - Efetivar o registro de devoluções, restituições e ressarcimentos.
		IV.II – Fazer o controle e a cobrança de valores a título de devoluções, restituições e ressarcimentos.
V	Efetuar cálculos de atualizações monetárias, reajustes e multas contratuais	V.I – Efetuar cálculos de atualizações monetárias.
		V.II – Efetuar cálculos de reajustes.
		V.III – Efetuar cálculos de multas contratuais.
VI	Manter adimplência do DSEI junto aos órgãos arrecadadores e fiscalizadores	VI.I – Manter adimplência do DSEI junto aos órgãos arrecadadores (Federal, Estaduais e Municipais).
		VI.II – Manter adimplência do DSEI junto aos órgãos fiscalizadores (Federal, Estaduais e Municipais).
VII	Proceder à conformidade diária dos registros contábeis	VII – Proceder à conformidade diária dos registros contábeis
VIII	Elaborar a Prestação de Contas Anual	VIII – Elaborar a Prestação de Contas Anual
IX	Atender as demandas dos Órgãos Fiscalizadores e de Controle	IX – Atender as demandas dos Órgãos Fiscalizadores e Controle
X	Fomentar o processo de construção do Plano Distrital de Saúde Indígena	X – Fomentar o processo de construção do Plano Distrital de Saúde Indígena

Fonte: Elaborado pelos autores, 2021.

Após o detalhamento das atividades vinculadas as competências regimentais, insta-se observar conforme apresentado no contexto do ambiente das unidades auditadas os agentes e unidades que se relacionam direta e indiretamente com os SEOFIs para construir a Matriz RECI, foi consultada a estrutura organizacional por meio dos organogramas disponíveis nos sites institucionais e relatórios de gestão publicados na internet.

Dentre todas as unidades, destaca-se a CGPO em razão de ser a unidade competente na pasta quanto ao planejamento orçamentário das unidades jurisdicionadas – verificando inclusive as adequações de dotações para coberturas das despesas conforme a Lei Orçamentária Anual aprovada em cada exercício e as compatibilidades com os demais instrumentos [LDO e PPA], além de realizar tais monitoramentos.



Acrescenta-se quanto aos gestores de contratos, estes têm suas atribuições no âmbito do Ministério da Saúde regulamentadas pela Portaria nº 78 de 16 de janeiro de 2006 e deverão observar, por ocasião de suas atribuições de acompanhamento, administração e fiscalização quanto à execução dos contratos aos quais foi nomeado, as determinações estabelecidas nesta Portaria, assim como os imperativos previstos pela Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 e demais legislações pertinentes e vigentes.

Ademais, a própria Lei nº 8.666/1993 aborda que execução do contrato deverá ser acompanhada e fiscalizada por um representante da Administração especialmente designado, assim com a Instrução Normativa 05, de 26 de maio de 2017 dispõe sobre as atividades de gestão e fiscalização dos contratos, sendo tarefa do fiscal de contrato o conjunto de ações que afere o cumprimento dos resultados almejados pela administração para os serviços contratados, verificar a regularidade das obrigações previdenciárias, fiscais e trabalhistas, bem como prestar apoio à instrução processual e o encaminhamento da documentação pertinente ao setor de contratos.

No que concerne as atribuições da CGPO/SESAI, o Regimento Interno do Ministério da Saúde – Anexo XII, Art. 5º, versa que a esta coordenação compete: coordenar o processo de planejamento da Secretaria em articulação com a Subsecretaria de Planejamento e Orçamento – SPO; coordenar a elaboração dos Planos Anuais de Trabalho e do Plano Plurianual no âmbito da Secretaria, em articulação com a SPO; coordenar a elaboração da proposta orçamentária anual da Secretaria e acompanhar sua execução, em articulação com a Coordenação-Geral de Orçamento e Finanças da SPO; planejar, coordenar, orientar e executar as atividades relacionadas ao Sistema de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira no âmbito da SESA; apoiar e participar do processo de construção do Plano Distrital de Saúde Indígena; e monitorar e avaliar os resultados alcançados na execução dos programas e projetos, bem como do Plano Distrital de Saúde Indígena, desenvolvidos pela SESA, sistematizar e disponibilizar as informações para subsidiar os processos de tomada de decisão.

Quanto as atribuições do CONDISI, a Portaria conjunta SESA/FPCONDISI de 08 de janeiro de 2021, especificamente no Art. 65, estabelece que os membros do fórum de presidentes dos conselhos distritais de saúde indígena (FPCONDISI) deverão tomar conhecimento e opinar sobre os critérios estabelecidos para a contratação de serviços públicos ou privados, mediante a celebração de convênios e/ou contratos nas áreas de atenção e determinantes ambientais da saúde indígena, quando for o caso.

À Coordenação de Contabilidade - CCONT, em conformidade com o Regimento Interno do Ministério da Saúde – Anexo III, Art. 109, possui as competências de coordenar,

acompanhar e prestar orientação e apoio técnico aos ordenadores de despesas e responsáveis por bens, direitos e obrigações do Ministério da Saúde junto à União; coordenar e orientar a análise de procedimentos contábeis das unidades vinculadas contabilmente ao Fundo Nacional de Saúde; coordenar e orientar a realização da conformidade contábil dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial praticados pelos ordenadores de despesa e responsáveis por bens públicos; coordenar e orientar as atividades relacionadas ao ressarcimento ao Erário por meio de Tomada de Contas Especial; propor ao ordenador(a) de despesas do Fundo Nacional de Saúde a instauração de Tomada de Contas Especial; coordenar e orientar as atividades de elaboração da Tomada de Contas Anual das unidades gestoras, vinculadas ao Fundo Nacional de Saúde, sob os aspectos contábeis; coordenar e orientar as atividades de instauração de Tomada de Contas Especial e a Inscrição na Dívida Ativa; apoiar o órgão central do Sistema Federal de Contabilidade na gestão do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI; e coordenar e orientar as atividades de atualização de informações sobre os registros no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN.

Já os órgãos de controle têm a missão de fiscalizar os recursos públicos e, ao mesmo tempo, criar mecanismos para melhorar a governança e o combate à corrupção. O controle da administração pública é regulamentado através de diversos atos normativos, que trazem regras, modalidades e instrumentos para a organização desse controle, de tal forma a permitir a distinção do controle em controle interno e externo.

O controle interno é aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada no âmbito da própria administração, já o controle externo ocorre quando o órgão fiscalizador se situa em administração diversa daquela de onde a conduta administrativa se originou. As formas de controle perpassam pelas questões de legalidade, legitimidade e economicidade no que diz respeito à contabilidade, finanças, orçamento e patrimônio dos órgãos e entidades públicas do país.

Sendo a finalidade desse estudo a verificação dos possíveis impactos dos atos de gestão de competência dos SEOFIs – sob o enfoque da ausência de controles quanto ao princípio da segregação de função, após a elaboração da Matriz RECI [vide Quadro 4] culmina com a constatação para uma propositura de auditoria de riscos estando relacionada aos resultados pretendidos previstos na NPG no que se refere *accountability* e cumprimento da conformidade e legalidade.

Quadro 4 - Matriz RECI

Atividades associadas as competências regimentais	SEOFIs	Ordenador(a) de Despesas	Gestor(a) de Contratos (SELOG e SESANI)	Equipes de Fiscalização dos Contratos	CGPO/SESAI	CONDISI	Setorial Contábil CCONT/FNS	Órgãos externos - Todas as esferas e poderes
I.I - Programação Orçamentária Mensal	RE	-	I	-	C	-	-	-
I.II - Programação Orçamentária Trimestral	RE	-	I	-	C	-	-	-
I.III - Programação Orçamentária Anual	RE	-	I	-	C	-	-	-
II.I - Desenvolver as atividades de execução orçamentária	E	R	I	-	C	-	-	-
II.II - Desenvolver as atividades de execução financeira	E	R	I	-	C	-	-	-
III.I - Proceder à liquidação de despesas e obrigações do DSEI	E	C	I	R	-	-	-	-
III.II - Proceder ao pagamento das despesas e obrigações do DSEI	E	R	CI	-	-	-	-	-
IV.I - Efetivar o registro de devoluções, restituições e ressarcimentos.	RE	I	-	-	-	-	C	-
IV.II – Fazer o controle e a cobrança de valores a título de devoluções, restituições e ressarcimentos.	RE	C	-	-	-	-	I	-
V.I – Efetuar cálculos de atualizações monetárias.	RE	-	CI	-	-	-	-	-
V.II – Efetuar cálculos de reajustes.	RE	-	I	-	C	-	-	-
V.III – Efetuar cálculos de multas contratuais.	RE	-	I	-	C	-	-	-
VI.I – Manter adimplência do DSEI junto aos órgãos arrecadadores (Federal, Estaduais e Municipais).	RE	-	-	-	-	-	C	I
VI.II – Manter adimplência do DSEI junto aos órgãos fiscalizadores (Federal, Estaduais e Municipais).	E	R	-	-	-	-	C	I
VII – Proceder à conformidade diária dos registros contábeis	I*	I*	-	-	-	-	RE	C
VIII – Elaborar a Prestação de Contas Anual	E	R	-	-	C	I	-	-
IX – Atender as demandas dos Órgãos Fiscalizadores e Controle	E	RI	-	-	-	-	-	C
X – Fomentar o processo de construção do Plano Distrital de Saúde Indígena.	C*	RE	C*	-	C*	RI	-	-

Legenda:  
**R:** Quem é Responsável  
**E:** Quem é Executa  
**C:** Quem deve ser Consultado antes  
**I:** Quem deve ser Informado depois  
**SEOFIs:** Serviço de Orçamento e Finanças  
**SELOGs:** Serviço de Recursos Logísticos  
**SESANI:** Serviço de Edificações e Saneamento em Aldeias Indígenas  
**CGPO:** Coordenação Geral de Planejamento e Orçamento  
**CONDISI:** Conselho Distrital de Saúde Indígena  
**CCONT:** Coordenação de Contabilidade

Fonte: Elaborado pelos autores, 2021.

Dentre as possíveis não conformidades em decorrência dos elementos abordados, destacam-se que elas podem gerar inadequações na execução orçamentária, financeira e patrimonial, uma vez que se concentra nos SEOFIs o registro das atividades orçamentárias, financeiras e de controle patrimonial.

Dito isso, as possíveis não conformidades podem ser:

- a) Atividades sem monitoramento interno.
- b) Atividades sem gerenciamento dos riscos.
- c) Sem monitoramento da continuidade do(s) contrato(s).
- d) Inobservância a Lei nº 4.320/64; Decreto-Lei nº 200/67; Decreto nº 93.872/86; Lei nº 8.666/93; Lei nº 101/00; e Regimento Interno do Ministério da Saúde.
- e) Falta de segregação de função.

Dessa forma, como sugestões que merecem atenção para futuras pesquisas sob os principais eixos de atuação dos SEOFIs – a fim de facilitar e trazer maior clareza, elaboramos algumas questões norteadoras para direcionamento dos próximos estudos, sendo elas:

- ✓ Orçamentário: quais os procedimentos adotados para a conformidade dos registros do orçamento no que tange a fixação da despesa, descentralização de crédito orçamentário e empenho da despesa?
- ✓ Financeiro: há obediência as normas, princípios, regimentos e demais legislações vigentes que versão sobre os processos de pagamento das despesas governamentais, prezando inclusive pela segregação de função?
- ✓ Atividades de Técnicas: as atividades regimentais são desenvolvidas por profissionais com qualificação para operacionalização destas atividades?
- ✓ *Accountability*: Ocorre a realização de controle e transparência na execução das fases das despesas orçamentárias [empenho, liquidação e pagamento] de forma a observar as exigências mínimas dos órgãos de controle?
- ✓ Governança: As atividades desenvolvidas estão de acordo com o planejamento estratégico desenvolvido pela gestão?

Os documentos relacionados ao encontro das possíveis não conformidades, em sua maioria são documentos gerados pelo Sistema Integrado de administração Financeira do Governo Federal, tais como: Nota de Empenho, Nota de Lançamento de Sistema, Ordem de Pagamento, Ordem Bancária, documentos relativos a retenções de impostos, etc., que precisam estar alinhados aos instrumentos contratuais.

## CONCLUSÃO

Este estudo se apresenta como relevante dadas as circunstâncias e características, pois as constatações ensejam em recomendações quanto as adoções de boas práticas sob um escopo de prevenção e melhoria dos processos que tramitam nos SEOFIs, podendo ser promovido por meio da auditoria interna de conformidade e auditoria interna de riscos – agregando valor à Administração Pública pelo prisma da NPG e as três linhas de defesa – em relação a conformidade de segregação de função e outras atividades.

Tendo em vista as obrigações legais e normativas, ao que concerne à conformidade dos atos atinentes aos fatos, a auditoria de conformidade e auditoria de riscos surgem como uma atividade independente visando gerar e agregar valor, além de proporcionar melhorias das operações das unidades dos SEOFIs. Além disso, também incentiva a governança pela perspectiva de postura preventiva, auxiliando através dos relatórios as auditorias operacionais com foco nas atividades prioritárias, eficácia no atingimento de metas e entre outros.

Desta forma, as contribuições dessa pesquisa, do ponto de vista prático, estão atreladas a possibilidade de desenvolvimento de uma ferramenta de avaliação de desempenho da accountability e que corrobore com a conformidade dos atos orçamentários e financeiros em relação aos dispositivos legais vigentes; um instrumento que seja útil no controle de gestão, além de poder igualmente aplicável às unidades que possuam características semelhantes na estrutura do Ministério da Saúde.

Entretanto, cabe salientar que o escopo desse estudo é limitado pela percepção dos autores, principalmente ao considerar que a metodologia foi exploratória e explicativa em relação a contextualização e objetivos respectivamente. Ademais, é de se concitar a pesquisa nesse segmento para o desenvolvimento de ferramentas que possam contribuir com finalidade, considerando a escassa produção sobre o tema segregação de função versus atividades e eficiência no âmbito acadêmico e profissional na Administração Pública, bem como a gestão e tratamento de riscos.

## REFERÊNCIAS

BRASIL, **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da

Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, **Decreto-Lei nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d93872.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, **Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, **Lei nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, **Decreto nº 8.901, de 10 de novembro de 2016**. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Saúde, remaneja cargos em comissão e funções gratificadas e substitui cargos em comissão do Grupo Direção e Assessoramento Superiores - DAS por Funções Comissionadas do Poder Executivo – FCPE. Regimento Interno do Ministério da Saúde. Disponível em: [http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/regimento\\_interno\\_ministerio\\_saude.pdf](http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/regimento_interno_ministerio_saude.pdf). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, Ministério da Saúde. Secretaria Especial de Saúde Indígena. **Portaria nº 2, de 10 de fevereiro de 2014**. Brasília, 2014. Disponível em: [http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/sesai/2014/prt0002\\_10\\_02\\_2014.html](http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/sesai/2014/prt0002_10_02_2014.html). Acesso em 24 de março de 2021.

BRASIL, Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. **Portaria nº 78, de 16 de janeiro de 2006**. Brasília, 2006. Disponível em: [http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2006/prt0078\\_16\\_01\\_2006.html](http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2006/prt0078_16_01_2006.html). Acesso em 24 de março de 2021.

BRASIL, Ministério da Saúde. Secretaria Especial de Saúde Indígena.. **Portaria Conjunta SESAÍ/FPCONDISI de 08 de janeiro de 2021**. Brasília, 2021.

BRASIL, MPOG. Secretaria de Gestão. **Instrução Normativa nº 5, de 26 de maio de 2017**. Dispõe sobre as regras e diretrizes do procedimento de contratação de serviços sob o regime de execução indireta no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: [https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/20239255/do1-2017-05-26-instrucao-normativa-n-5-de-26-de-maio-de-2017-20237783](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/20239255/do1-2017-05-26-instrucao-normativa-n-5-de-26-de-maio-de-2017-20237783). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, S.T.N. **Manual SIAFI (2008)**. Grupo de Trabalho para Elaboração do Manual SIAFI. 1ª Edição, 1996. Biblioteca Nacional sob nº 102465, livro nº 148, fl.059. Disponível em:

[https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com\\_content&view=categories&id=721&Itemid=700](https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=categories&id=721&Itemid=700). Acesso em 17 de março de 2021.

BRASIL, S.T.N. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2018)**, 8ª edição. Disponível em:

[https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1586:021001-roteiro-para-integracao-a-conta-unica&catid=754&Itemid=700](https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1586:021001-roteiro-para-integracao-a-conta-unica&catid=754&Itemid=700). Acesso em 17 de março de 2021.

CARVALHO, L. N. **Contabilidade: Aspectos Relevantes**. p. 7–19, 2005.

CONTABILIDADE, C. F. DE. NBC TA (R1) 315 (2014). **Identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente**.

Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA315\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA315(R1).pdf). Acesso em 17 de março de 2021.

CONTABILIDADE, C. F. DE. **Pronunciamentos Técnicos Contábeis**. [s.d.].

Pronunciamentos Técnicos – Contabilidade - Brasil. 2. Orientações Técnicas Contabilidade. I. Título.

DOS SANTOS, B. R. P.; DAMIAN, I. P. M. **O mapeamento do conhecimento por meio da análise SWOT: estudo em uma organização pública de saúde**. Em *Questão*, [S. l.], v. 24, n. 3, p. 253, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.19132/1808-5245243.253-274>

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, A. C. **Como Classificar As Pesquisas? 1-Como Classificar As Pesquisas Com Base Em Seus Objetivos?** [S. l.], 2012. Disponível em:

[http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/38881088/como\\_classificar\\_pesquisas.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1495307909&Signature=gtnYA5RrKn9mHmRqZHc8Occ7k0Q%3D&response-content-disposition=inline%3Bfilename%3DCOMO\\_CLASSIFICAR\\_AS\\_PE](http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/38881088/como_classificar_pesquisas.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1495307909&Signature=gtnYA5RrKn9mHmRqZHc8Occ7k0Q%3D&response-content-disposition=inline%3Bfilename%3DCOMO_CLASSIFICAR_AS_PE)

INTOSAI. Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público. **Organização**

**Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores**, [S. l.], 2013. Disponível em:

<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A2561DF3F501562345D11B534C>.