



A Responsabilidade do Contador e a Administração Pública

Carlos Nascimento

Mestre em Administração e Controladoria e especialista em Auditoria Governamental e Gerenciamento de Projetos. Analista de Controle Externo, instrutor da Escola de Contas do TCE/CE e atual Secretário de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

1 - Funcionamento da Administração Pública

Função do **Estado**:

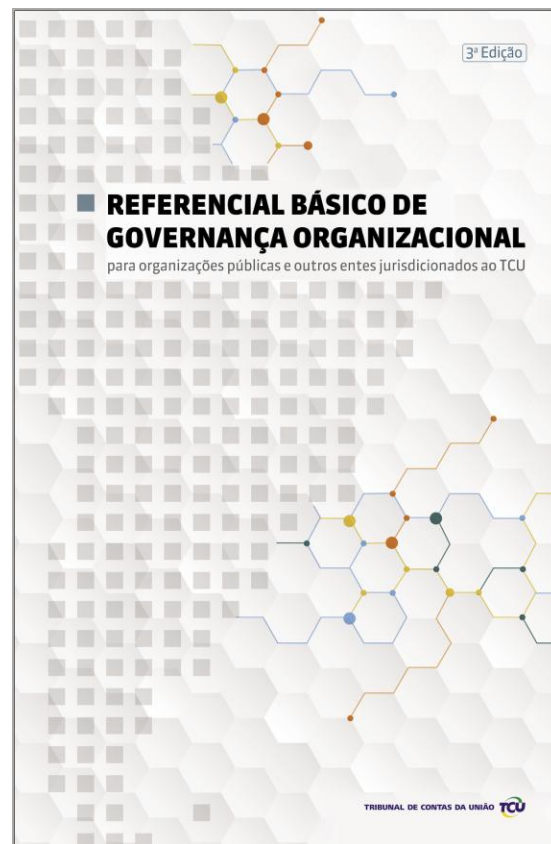
Realizar o **bem comum**, promovendo o bem-estar, a segurança e a justiça.

Papel da **Administração Pública**:

Executar serviços, visando à **satisfação das necessidades** da população.

Governança Pública Organizacional:

É a **aplicação de práticas** de **liderança**, de **estratégia** e de **controle**, **que permitem** aos **mandatários** de uma organização pública e **às partes nela interessadas** aumentarem as chances de **entregar bons resultados aos cidadãos**, em termos de **serviços e de políticas públicas**.



1 - Funcionamento da Administração Pública

Conceito de governança: Decreto Federal 9.203/2017

Governar consiste em realizar **três atividades**:

1 - **avaliar** as **demandas das partes interessadas** e estabelecer os **problemas/serviços prioritários**;

2 - **direcionar** a **capacidade** de realização **da organização para a efetiva resolução** dos problemas/serviços priorizados; e,

3 - **monitorar** a **gestão** da organização **para garantir** que as **direções** estabelecidas sejam **cumpridas** e que os ajustes de percurso sejam realizados a tempo de evitar que os riscos impeçam ou prejudiquem a consecução dos objetivos;

1 - Funcionamento da Administração Pública

Conceito de gestão: Referencial Básico de Governança Pública Organizacional

Gerir implica em:

- 1 - **planejar** a forma mais adequada de implementar as diretrizes estabelecidas;
- 2 - **executar** os planos; e,
- 3 - **controlar** os indicadores e riscos de interferência nos objetivos.

1 - Funcionamento da Administração Pública

Relação entre governança e gestão



Fonte: Referencial Básico de Governança Pública Organizacional 3ª edição

1 - Funcionamento da Administração Pública

Preocupações de Governantes e Gestores

Governança:

Como obter o maior valor possível para o(s) proprietário(s) e para as partes interessadas?

Os problemas **mais importantes** foram priorizados?

Os **resultados** esperados **foram alcançados**?

Como, por quem e por que as decisões foram tomadas?

Gestão:

Está claro o que deve ser feito?

Tem-se os **recursos necessários**?

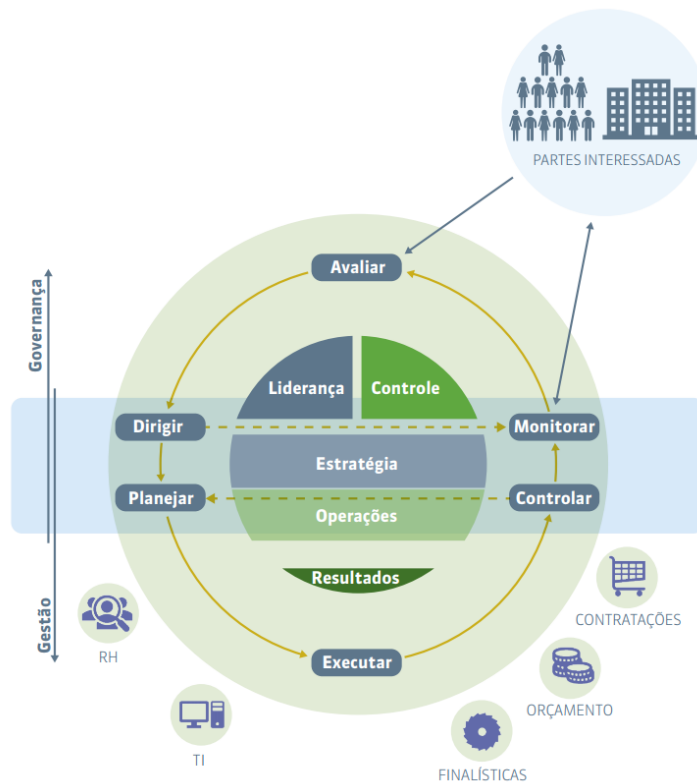
Quanto é razoável gastar?

Quais os riscos mais relevantes para o cumprimento da missão?

1 - Funcionamento da Administração Pública

Interação entre Governança e Gestão

Serviços e Políticas Públicas materializadas por meio de **entregas diretas** ou **contratações públicas**.



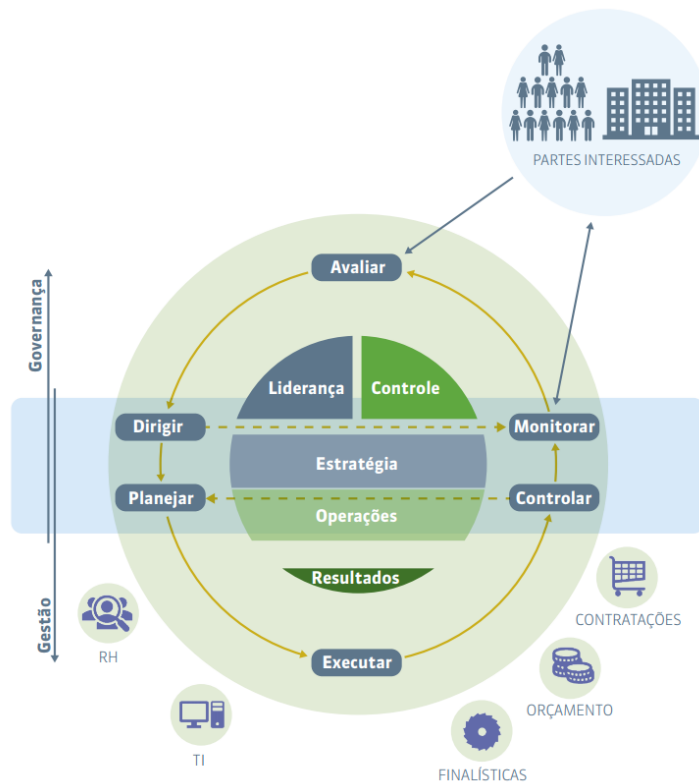
Fonte: Referencial Básico de Governança Pública Organizacional 3ª edição

1 - Funcionamento da Administração Pública

Interação entre Governança e Gestão

Serviços e Políticas Públicas materializadas por meio de **entregas diretas** ou **contratações públicas**.

Serviços públicos realizam **entrega de produtos ou benefícios** a um(a) **usuário(a)**, **diretamente ou por meio de intermediários(as)**, a partir de uma ou mais **interações** entre poder público e usuário(as)



Fonte: Referencial Básico de Governança Pública Organizacional 3ª edição

1 - Funcionamento da Administração Pública

Os 7 atributos do serviço público

Padronização e Governança

Obediência a um processo normativo para atendimento do(a) usuário(a); **definição prévia das regras e dos procedimentos do processo de prestação por um órgão responsável, mesmo que não o execute diretamente.**

Interação

Envolvimento da instituição pública com o(a) usuário, ou seu representante, por meio de um canal de atendimento, seja ele presencial ou não.

Individualização

Atendimento a um usuário final individualizado, podendo ser uma pessoa física ou jurídica de direito público ou privado.

Suficiência

A atividade encerra-se com a prestação de um serviço ou entregar de um produto ao(à) usuário(a), não requerendo a complementação por processos posteriores.

Impacto

Mudança entre a situação do(a) usuário(a) anterior e posterior à prestação de serviço.

Competência

Relacionamento entre a prestação do serviço e a atividade-fim da instituição.

Finalidade

Garantia de um direito ou a prestação de um dever ao(à) usuário(a).

1 - Funcionamento da Administração Pública

Na prática

O processo de prestação do serviço público envolve:

Ao menos uma **interação**, presencial ou não;

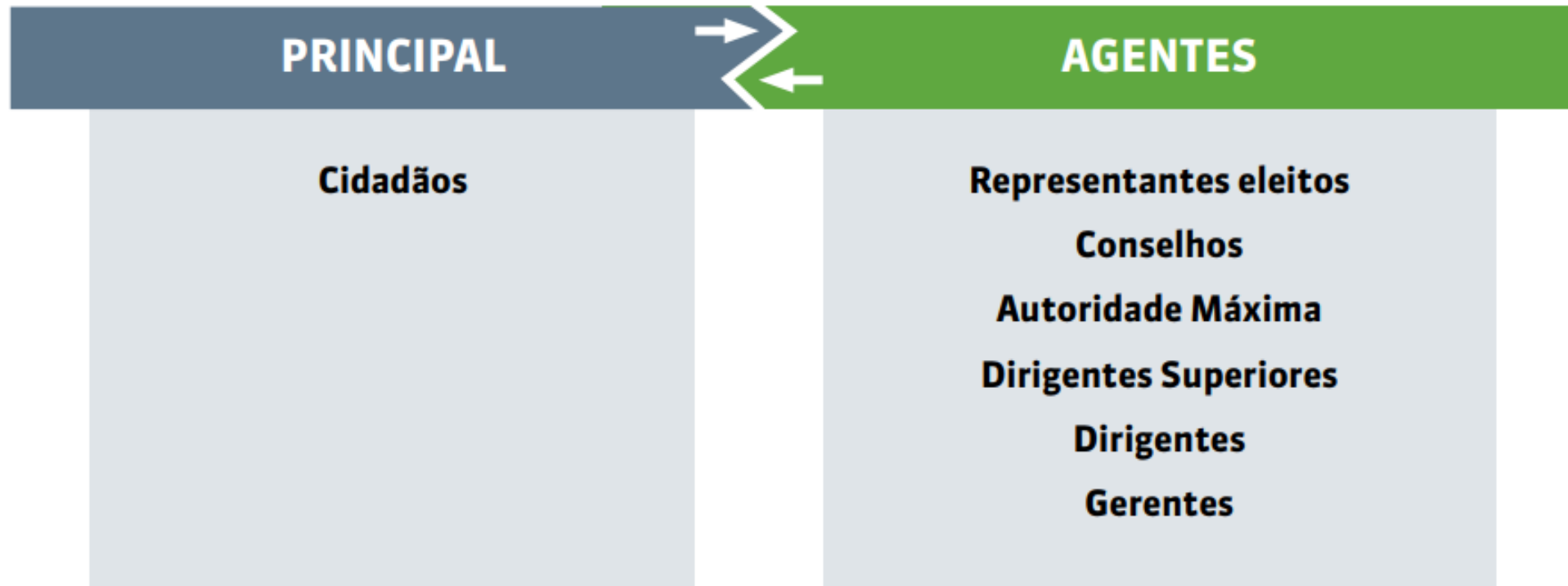
Entre o **usuário** e a **instituição pública** (ou seus representantes);

Com o objetivo de processar uma **demanda** e uma **entrega específica** ao usuário;

Que irá **alterar sua situação** após o atendimento.

1 - Funcionamento da Administração Pública

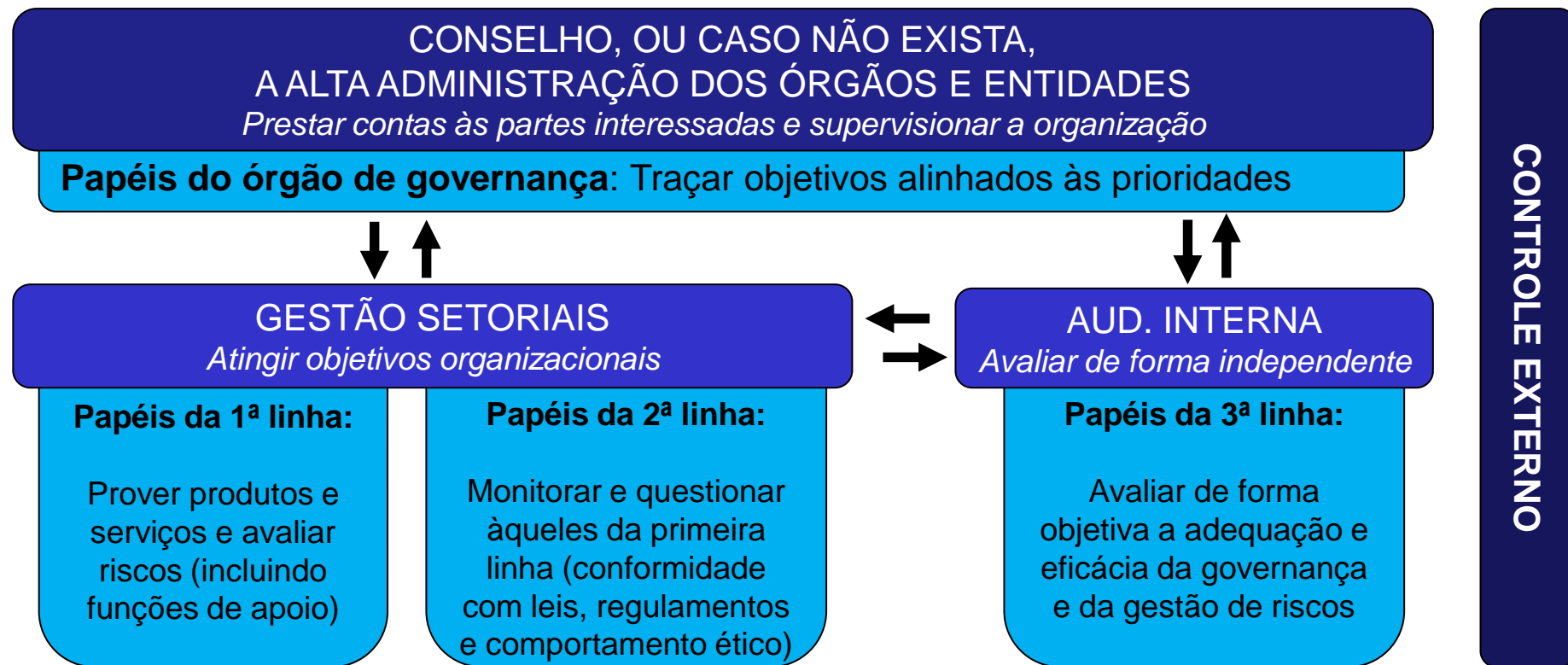
Relação Principal-Agente



Fonte: Referencial Básico de Governança Pública Organizacional 3ª edição

1 - Funcionamento da Administração Pública

Modelo das três linhas



Fonte: Adaptação do Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna do Poder Executivo Estadual (Ceará)

1 -Funcionamento da Administração Pública

Relembrando o interesse público primário

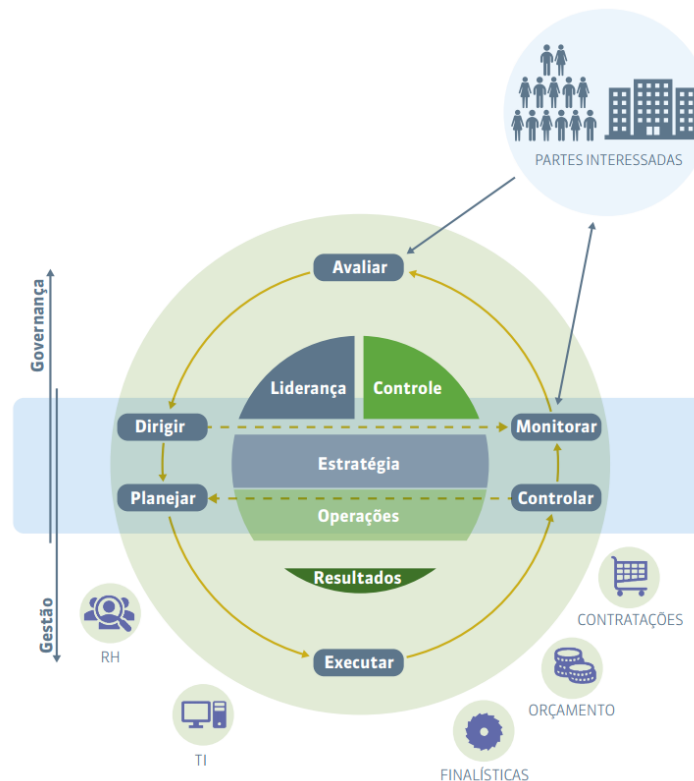
Serviços e Políticas Públicas materializadas por meio de **entregas diretas** ou **contratações públicas**.

Ao menos uma **interação**, presencial ou não;

Entre o **usuário** e a **instituição pública** (ou seus representantes);

Uma **demanda** seja atendida com uma **entrega específica**;

Que irá **alterar a situação do cidadão** após o atendimento.



Fonte: Referencial Básico de Governança Pública Organizacional 3ª edição

2 – Destaques da Lei 14.133/2021 (NLLC)

Os objetivos do processo licitatório

Art. 11. O processo licitatório tem por **objetivos**:

- I - **assegurar a seleção da proposta apta** a gerar o resultado de **contratação mais vantajoso** para a Administração Pública, inclusive no que se refere ao **ciclo de vida do objeto**;
- II - **assegurar tratamento isonômico** entre os licitantes, bem como a **justa competição**;
- III - **evitar** contratações com **sobrep preço** ou com **preços manifestamente inexecutáveis** e **superfaturamento** na execução dos contratos;
- IV - **incentivar a inovação** e o **desenvolvimento nacional sustentável**.

2 – Destaques da Lei 14.133/2021 (NLLC)

Responsáveis pelo ambiente

Parágrafo único. A **alta administração** do órgão ou entidade **é responsável pela governança das contratações e deve implementar processos e estruturas**, inclusive de **gestão de riscos e controles internos**, para **avaliar, direcionar e monitorar os processos licitatórios e os respectivos contratos**, com o intuito de alcançar os objetivos estabelecidos no caput deste artigo, **promover um ambiente íntegro e confiável**, assegurar o **alinhamento das contratações ao planejamento estratégico e às leis orçamentárias** e promover **eficiência, efetividade e eficácia** em suas contratações.

2 – Destaques da Lei 14.133/2021 (NLLC)

Modelo das três linhas na lei

Art. 169. As contratações públicas deverão submeter-se a **práticas contínuas** e permanentes de **gestão de riscos** e de **controle preventivo**, inclusive mediante adoção de recursos de tecnologia da informação, e, **além de** estar subordinadas ao **controle social**, sujeitar-se-ão **às seguintes linhas de defesa**:

(Executores)

I - **primeira linha** de defesa, integrada por **servidores e empregados públicos, agentes de licitação e autoridades** que atuam na estrutura de governança do órgão ou entidade;

(Monitores)

II - **segunda linha** de defesa, integrada pelas unidades de **assessoramento jurídico** e de **controle interno** do próprio órgão ou entidade;

(Avaliadores Independentes)

III - **terceira linha** de defesa, integrada pelo **órgão central de controle interno** da Administração e pelo **tribunal de contas**.

3 – Responsabilidade do contador

É responsável por fazer o quê?

Resolução CFC nº 560/1983.

Art.3º São atribuições **privativas** dos profissionais da contabilidade:

(...)

9) - **escrituração** regular, oficial ou não, **de todos os fatos relativos aos patrimônios e às variações patrimoniais** das entidades, por quaisquer métodos, técnicos ou processo;

10) - **classificação dos fatos para registro contábeis**, por qualquer processo, inclusive computação eletrônica, **e respectiva validação dos registros e demonstrações**;

(...)

12) - execução dos serviços de escrituração em todas as modalidades específicas, conhecidas por denominações que informam sobre o ramo de atividade, como contabilidade bancária, contabilidade comercial, contabilidade de condomínio, contabilidade industrial, contabilidade imobiliária, contabilidade macroeconômica, contabilidade seguros, **contabilidade de serviços, contabilidade pública**, contabilidade agrícola, contabilidade pastoril, contabilidade das entidades de fins ideais, contabilidade de transportes , e outras;

3 – Responsabilidade do contador

É responsável por fazer o quê?

Resolução CFC nº 1640/2021.

Art.3º São atribuições **privativas** dos profissionais da contabilidade:
(...)

VIII - **escrituração contábil de todos os atos e fatos**, que consiste no procedimento executado exclusivamente pelo profissional da contabilidade, cuja função é a de registrar as **operações financeiras, econômicas e patrimoniais de quaisquer entidades**, por quaisquer métodos, técnicas ou processos;

IX - **identificação, mensuração e classificação das operações**, transações, atos e fatos praticados por quaisquer entidades, **que serão objeto de registro contábil** por meio de qualquer processo, seja ele físico, manual, manuscrito, mecânico, analógico ou eletrônico, **com a respectiva validação dos referidos lançamentos e das demonstrações** e relatórios que estes vierem a resultar;

(...)

XII - **elaboração de demonstrações contábeis e de todas as demonstrações que expressam a posição patrimonial e de suas variações**, mesmo que com outra nomenclatura, por exemplo demonstrações financeiras, relato integrado ou relatórios de sustentabilidade, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável e de normas técnicas;

3 – Responsabilidade do contador

Além disso?

Resolução CFC nº 1640/2021.

Art.3º São atribuições **privativas** dos profissionais da contabilidade:
(...)

XVI - **controle, avaliação e estudo da gestão contábil, capacidade econômico-financeira e patrimonial** de quaisquer entidades;

(...)

XIX - **organização (elaboração) dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública** federal, estadual, distrital, municipal, das autarquias, sociedades de economia mista, consórcios, empresas públicas e fundações de direito público;

3 – Responsabilidade do contador

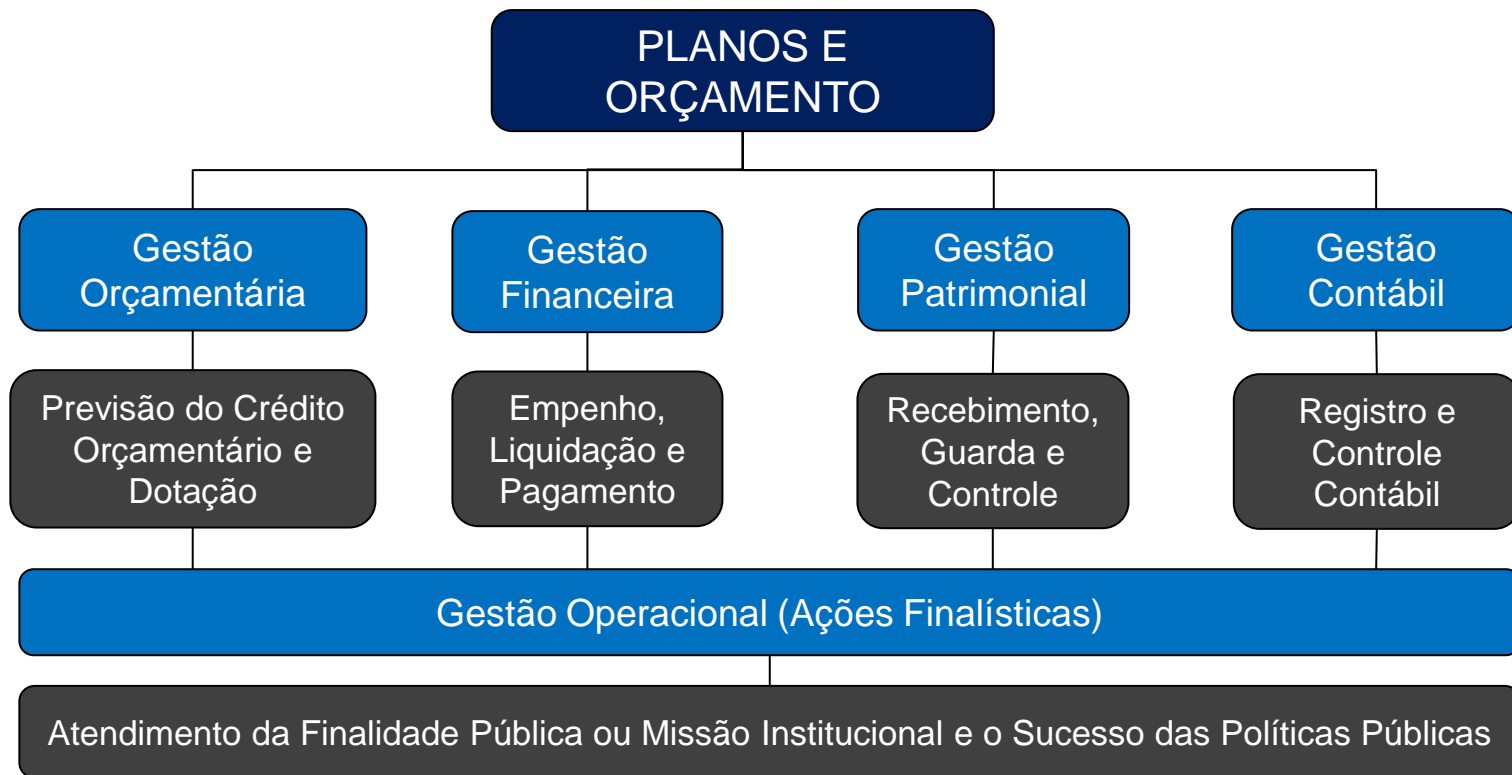
Responsabilidades e responsabilização

Constituição Federal. Art. 70. A fiscalização **contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial** da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, **será exercida pelo Congresso Nacional**, mediante **controle externo**, e pelo **sistema de controle interno** de cada Poder.

Parágrafo único. **Prestará contas** qualquer **pessoa física ou jurídica, pública ou privada**, que **utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre** dinheiros, bens e **valores públicos** ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

3 – Responsabilidade do contador

Responsabilidades e responsabilização



3 – Responsabilidade do contador

Contador estatutário x Contador prestador de serviço

Acórdão TCU-Plenário nº 312/2019.

INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM O OBJETIVO DE **DIRIMIR DIVERGÊNCIA DE ENTENDIMENTOS A RESPEITO DA COMPETÊNCIA DO TCU PARA JULGAR CONTAS DE TERCEIROS PARTICULARES QUE CAUSEM DANO AO ERÁRIO**. FIXAÇÃO DE ENTENDIMENTO SOBRE O ASSUNTO.

Compete ao TCU, de acordo com as disposições dos artigos 70, parágrafo único, e 71, inciso II, da Constituição de 1988 c/c os artigos 5º, inciso II, 16, §2º, e 19 da Lei 8.443/1992 e o artigo 209, §6º, do Regimento Interno, **julgar as contas de pessoa física ou jurídica de direito privado que causarem dano ao erário, independentemente da coparticipação de servidor, empregado ou agente público, desde que as ações do particular contrárias ao interesse público derivem de ato ou contrato administrativo sujeitos ao Controle Externo.**

3 – Responsabilidade do contador

Contador estatutário x Contador prestador de serviço

A Constituição desautoriza qualquer interpretação da qual resulte uma blindagem de pessoas físicas e jurídicas, mesmo que não integradas ao aparelho e organização do Estado, mas que assumem deveres e obrigações em relações jurídico-administrativas, em cujo quadro possa advir a produção de dano ao erário. Seria uma verdadeira *capitis diminutio* para o sistema de responsabilização em controle externo, cujo arcabouço vem inscrito na Lei Fundamental (grifos nossos).

Conclusão:

Os responsáveis pelos registros efetuados pela contabilidade no âmbito do setor público, mediante vínculo legal ou contratual, **não estarão alheios** à jurisdição do Tribunal, por imposição do art. 71, II da CRFB, **ainda que não sejam esteja sujeitos ao dever de prestar contas** que emerge do parágrafo único do art. 70 da CRFB.

3 – Responsabilidade do contador

Registros de depreciação, amortização e exaustão no período

Alegações do responsável pela contabilidade:

Em que pese a determinação do item 3.3.3. do Anexo à Portaria nº 548/2015 da STN, **embora tenhamos envidado esforços para lançar as informações patrimoniais relativas aos bens móveis no Sistema de Gestão de Bens Moveis – SGBM, da Secretaria de Planejamento e Gestão -SEPLAG, não obtivemos êxito, haja vista a inconsistências e erros** do próprio sistema, a partir do que **consideramos temerário promover o ajuste de depreciação em um controle paralelo ao SGBM.**

Assim, para maior segurança do registro, julgamos **prudente aguardar o lançamento dos registros patrimoniais no SGBM conforme orientação normativa, para então promover os ajustes patrimoniais devidos.**

Alegações da unidade técnica:

Em que pese que as informações de promover o ajuste de depreciação quando do lançamento dos registros patrimoniais no SGBM, **a ausência das contas em questão nos demonstrativos contábeis de 20XX acabaram por distorcer a situação patrimonial do Órgão XXXX.**

3 – Responsabilidade do contador

Registros de depreciação, amortização e exaustão no período

Voto vencedor e Acórdão:

Em vista do narrado, **observo que** o responsável reconheceu a inconsistência apontada, ao afirmar que, não obstante os esforços empreendidos, **não foram realizados os devidos registros**.

Ressalto que, muito embora o interessado tenha alegado que houve inconsistências e erros quando do lançamento das informações no SGBM, tal alegativa não veio acompanhada de comprovação que lhe desse suporte, **de modo que compreendo que a falha resta mantida**.

Nesse contexto, por considerar que se trata de aspecto cuja natureza é formal, **sou pela oposição de ressalva nas contas, sem prejuízo de que seja determinado**, à atual gestão do Órgão XXXX, que adote as medidas necessárias com vistas **à correção das inconsistências apontadas no controle patrimonial dos bens móveis** da entidade.

3 – Responsabilidade do contador

Lembrete: Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
7. Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos <u>bens móveis e imóveis</u>; respectiva depreciação ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (<u>exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura</u>)	União ⁽¹⁾	Imediato	Imediato	2017 (Dados de 2016) ⁽²⁾
	DF e Estados	31/12/2018	01/01/2019	2020 (Dados de 2019)
	Municípios com <u>mais</u> de 50 mil habitantes	31/12/2019	01/01/2020	2021 (Dados de 2020)
	Municípios com <u>até</u> 50 mil habitantes	31/12/2020	01/01/2021	2022 (Dados de 2021)

3 – Responsabilidade do contador

Informações Relevantes em Notas Explicativas

Alegações do responsável pela contabilidade:

As Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis anexadas à Prestação de Contas de Gestão do Órgão XXXX, exercício 20XX, foram elaboradas tendo por base um padrão fornecido pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará.

Alegações da unidade técnica:

As informações contábeis têm por objetivos elaborar e divulgar para seus usuários, segundo a Norma Brasileira de Contabilidade, **NBC TSP Estrutura Conceitual**, de 23 de setembro de 2016, nos itens 2.1 e 2.2:

2.1 Os **objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil** estão relacionados ao fornecimento de informações sobre a entidade do setor público que são úteis aos usuários dos RCPGs para a prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão.

3 – Responsabilidade do contador

Informações Relevantes em Notas Explicativas

2.2 A elaboração e a divulgação de informação contábil não **são um fim em si mesmas. O propósito é o de fornecer informações úteis aos usuários dos RCPGs.** Os objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil são determinados com base nos usuários dos RCPGs e suas necessidades de informações

Nesse diapasão, as Normas Brasileiras de Contabilidade exigem que as informações contábeis sejam apresentadas com a forma e com a quantidade suficiente de informes aos seus usuários. Nesta linha, são necessários que estejam presentes os atributos qualitativos nos seus demonstrativos, tais como a relevância, a representação fidedigna, a **compreensibilidade**, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade.

3 – Responsabilidade do contador

Informações Relevantes em Notas Explicativas

25. Em relação aos atributos de qualidade dessas informações, se faz necessário ressaltar o que a NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016, no item 3.17 postula:

3.17 A compreensibilidade é a qualidade da informação que permite que os usuários compreendam o seu significado. Os RCPGs devem apresentar a informação de maneira que corresponda às necessidades e à base do conhecimento dos usuários, bem como a natureza da informação apresentada. Por exemplo, **as explicações acerca das informações financeiras e não financeiras e as informações adicionais acerca da prestação de serviços e outros resultados durante o exercício, além das expectativas para os períodos futuros, devem ser escritas em linguagem simples e apresentadas de maneira que sejam prontamente compreensíveis pelos usuários.** A compreensão é aprimorada quando a informação é classificada e apresentada de maneira clara e sucinta. A comparabilidade pode também aprimorar a compreensibilidade.

(...)

3 – Responsabilidade do contador

Informações Relevantes em Notas Explicativas

27. Assim sendo, **os objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil** estão relacionados **ao fornecimento de informações** que sejam **úteis aos usuários, à tomada de decisão**, à prestação de contas e à responsabilização (accountability).

28. Desta forma, as notas explicativas visam fornecer informações necessárias para o esclarecimento da situação patrimonial, ou seja, de determinada conta, saldo ou transação, que sejam relevantes para facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários.

(...)

3 – Responsabilidade do contador

Informações Relevantes em Notas Explicativas

Voto vencedor e Acórdão:

Sobre este ponto, de logo, no mesmo sentido do exame instrutivo, destaco que o então responsável não conseguiu afastar a irregularidade em tela, uma vez que permaneceu a omissão quanto ao envio de notas explicativas junto ao Balanço Patrimonial, à Demonstração das Variações Patrimoniais ou mesmo à Demonstração do Fluxo de Caixa.

(...)

Desse modo, e em virtude da natureza formal da ocorrência, sou pela **aposição de ressalva** nas presentes Contas, **sem prejuízo de determinar que, em situações que demandem** a necessidade de **evidenciar informações relevantes**, não suficientemente demonstradas ou não apresentadas nos balanços contábeis, **utilizem-se notas explicativas**.

3 – Responsabilidade do contador

Informações Relevantes em Notas Explicativas

1) **julgar REGULAR COM RESSALVA**, nos termos do art. 15, II, LOTCE, a prestação de contas de gestão do ÓRGÃO XXXX, relativa ao exercício de 20XX, em relação aos Srs. XXXX (Dirigente Máximo) e XXXX (Responsável pelo setor contábil), dando-lhes quitação;

(...)

3) determinar, à atual gestão do ÓRGÃO XXXX, que:

3.1) **adote as medidas** necessárias com vistas à **correção** das inconsistências apontadas **no controle patrimonial dos bens** da entidade;

(...)

3.3) em **situações que demandem** a necessidade de **evidenciar informações relevantes**, não suficientemente demonstradas ou não apresentadas nos balanços contábeis, **utilizem-se notas explicativas**;

3 – Responsabilidade do contador

Como proceder quando estiver em um dilema?

escrituração contábil de todos os atos e fatos relevantes para registrar as operações financeiras, econômicas e patrimoniais das entidades

elaboração de demonstrações contábeis e as que expressam a posição patrimonial e de suas variações

organização (elaboração) dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública



O propósito da contabilidade é fornecer informações **úteis aos usuários**

Tais informações podem conduzir a instituição pública a **prover produtos e serviços** e **avaliar riscos à manutenção da capacidade econômico-financeira e patrimonial**

Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas com informações fidedignas **podem** atender a demandas específicas e, principalmente, **alterar a situação do cidadão** após a leitura.

Carlos Nascimento

Secretário de Controle Externo

OBRIGADO!

secex@tce.ce.gov.br

 [instagram.com/tceceara](https://www.instagram.com/tceceara)

 [facebook.com/tceceara](https://www.facebook.com/tceceara)

 [twitter.com/tceceara](https://www.twitter.com/tceceara)