

ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS

WILSON FARIA DOS SANTOS

**AUDITORIA INTERNA NA PREVENÇÃO DE ATOS E FATOS
ILEGAIS OU IRREGULARES, PRATICADOS POR AGENTES
PÚBLICOS DO EXÉRCITO BRASILEIRO NA GUARNIÇÃO
DE SÃO PAULO.**

**Rio de Janeiro
2019**

WILSON FARIA DOS SANTOS

**AUDITORIA INTERNA NA PREVENÇÃO DE ATOS E FATOS ILEGAIS OU
IRREGULARES, PRATICADOS POR AGENTES PÚBLICOS DO EXÉRCITO
BRASILEIRO NA GUARNIÇÃO DE SÃO PAULO.**

Projeto de pesquisa apresentado à Escola
de Formação Complementar do Exército /
Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais
como requisito parcial para a obtenção do
Grau de Especialização em Ciências
Militares

Orientador: TC RICARDO XAVIER FURTADO

Rio de Janeiro

2019

WILSON FARIA DOS SANTOS

**AUDITORIA INTERNA NA PREVENÇÃO DE ATOS E FATOS ILEGAIS OU
IRREGULARES, PRATICADOS POR AGENTES PÚBLICOS DO EXÉRCITO
BRASILEIRO NA GUARNIÇÃO DE SÃO PAULO.**

Projeto de pesquisa apresentado à Escola
de Formação Complementar do Exército /
Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais
como requisito parcial para a obtenção do
Grau de Especialização em Ciências
Militares

Aprovado em

COMISSÃO DE AVALIAÇÃO

Ricardo Xavier Furtado – Ten Cel – Avaliador 1
Escola de Formação Complementar do Exército

Gilbert Queiroz dos Santos – Maj – Avaliador 2
Escola de Formação Complementar do Exército

AUDITORIA INTERNA NA PREVENÇÃO DE ATOS E FATOS ILEGAIS OU IRREGULARES, PRATICADOS POR AGENTES PÚBLICOS DO EXÉRCITO BRASILEIRO NA GUARNIÇÃO DE SÃO PAULO.

Wilson Faria dos Santos

RESUMO

O artigo tem como objetivo apresentar a importância da Auditoria Interna na prevenção de atos e fatos ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos do Exército Brasileiro na guarnição de São Paulo. Relatando o surgimento da Auditoria Interna no âmbito do EB e as bases legais que norteiam essa atividade no Poder Executivo Federal. Pretende-se contribuir com o EB na medida em que se faz um comparativo com a atividade de Auditoria Interna executada em países do exterior no tocante a quantidade de auditores por habitantes. O trabalho sugere a introdução da robótica na atividade para analisar os processos das UG. Para cumprir esses objetivos, serão passados conceitos a cerca da atividade de Auditoria que tem o objetivo de prevenir possíveis fraudes, sejam ela cometidas por boa fé ou má fé. Iremos também esclarecer como está montada a estrutura de Controle Interno do Exército Brasileiro até os auditores da 2ª ICFEx, que será a inspetoria responsável pelo CMSE.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria Interno; Fraude; Controle.

ABSTRACT

The article aims to present the importance of Internal Audit in preventing illegal or irregular acts and facts, practiced by public agents of the Brazilian Army in the São Paulo garrison. Reporting the emergence of Internal Audit within the scope of EB and the legal bases that guide this activity in the Federal Executive. It is intended to contribute to the EB as it compares with the Internal Audit activity performed in foreign countries regarding the number of auditors per inhabitant. The work suggests the introduction of robotics in the activity to analyze the processes of the UG. To fulfill these objectives, concepts will be passed around the Audit activity aimed at preventing possible fraud, whether committed in good faith or in bad faith. We also clarify how the Brazilian Army Internal Control structure is set up to the aud of the 2nd ICFEx, which will be the province responsible for the CMSE.

Keywords: Internal audit; Fraud; Control.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho terá como objetivo apresentar a importância da Auditoria Interna na prevenção de atos e fatos ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos do Exército Brasileiro na guarnição de São Paulo.

Para isso será demonstrada as legislações que obrigam a necessidade dos órgãos públicos de terem um controle interno.

Serão apresentados diversos conceitos referentes ao tema deste trabalho, a fim de melhor elucidar esta questão. A importância da auditoria interna será comprovada por intermédios de números, referentes à quantidade de Unidades Administrativas e seus respectivos efetivos que compõe o Comando Militar do Sudeste (CMSE).

Uma comparação da quantidade de auditores da 2^o Inspetoria de Contabilidade do Exército (2^a ICFEx), com a quantidade de auditores de países com níveis alto e baixo de corrupção será demonstrada e também a necessidade de introduzir a automação nos processos repetitivos executados pelos Auditores como por exemplo a leitura de contratos.

Todo órgão pode ser alvo de atos e fatos que prejudiquem a administração. Esse prejuízo poderá ser com intenção ou sem intenção, contudo, independente da forma, a Instituição onde o Agente Público atuou que irá sofrer dano.

Neste contexto, cresce a importância da atuação do controle interno, a fim de corrigir rumos e identificar más condutas, que poderão ser de boa fé ou de má fé do Agente Público.

O Controle Interno é uma atividade que usa como técnica de trabalho a auditoria e a fiscalização e desenvolve-se tanto na área pública como na área privada, logo existem legislações pertinentes nos dois meios. No EB, é o Sistema de Controle Interno do Exército Brasileiro (SisCIEx) quem regula o procedimento de auditoria, o qual elaborou seu Manual de Auditoria no ano de 2013, adequando as recomendações e as observações emanadas de entidades de referência como o The Institute of Internal Auditors (IIA), do Tribunal de Contas da União (TCU) e das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (IPPF) e, principalmente, do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Este trabalho não tem qualquer pretensão de esgotar o assunto e dar a resposta final para o problema, pois vale ressaltar que o interessado, deverá estar constantemente atento à legislação em vigor, as boas práticas e as atualizações constantes, não se prendendo apenas as normas internas do EB.

1.1 PROBLEMA

Para a realização de um estudo que contribua com o EB, calcado na metodologia científica, é necessária a definição do problema para o qual será buscada uma possível solução. Isto posto, será apresentado, a seguir, como se chegou à definição deste problema.

1.1.1 Antecedentes do Problema

Todo agente público, no exercício da função, estará suscetível a cometer atos e fatos ilegais e/ou irregulares. Desta forma, prejudicará a imagem da Administração Pública. O Exército Brasileiro, como ente público, deverá tomar medidas para que seus agentes públicos não cometam ilegalidades ou irregularidades, ou seja, ter um Sistema de Controle Interno.

Neste contexto, iremos destacar a Auditoria Interna como ferramenta do Controle Interno para prevenir más ações dos Agentes Públicos do EB na guarnição de São Paulo, ações que poderão ser prejudiciais a imagem da Força.

A necessidade de Controle Interno remonta ao Primeiro Reinado, quando “o Serviço de Expediente da Secretaria de Estado dos Negócios da Guerra exercia o controle sobre as despesas, prestando contas à Câmara dos Deputados” (CCIEEx). Com o passar dos anos, a Auditoria como um todo, vem ganhando mais espaços e atualizações constantes, a fim de dar mais credibilidade às Instituições públicas e privadas.

Na Administração Pública, a Constituição Federal de 1988 (CF/88), que é nossa lei maior, impôs a obrigatoriedade do Controle Interno, tendo ainda outras diversas legislações que deverão ser seguidas com o objetivo que os órgãos públicos executem essa atividade, para assim, comprovar a legalidade e legitimidade das Instituições Públicas.

1.1.2 Formulação do Problema

Caso um Agente Público do EB, por falta de conhecimento ou por interesses próprios, não proceda legalmente no exercício de sua função, serão gerados atos e fatos administrativos ilegais e/ou irregulares, logo prejudicando a coisa pública. Cabe então ao órgão se precaver desses possíveis danos sendo a auditoria interna uma ferramenta que poderá protegê-lo e aumentar seu valor organizacional.

1.2 QUESTÕES DE ESTUDO

Algumas questões de estudo podem ser formuladas no entorno deste questionamento:

- a. O que é Auditoria Interna?
- b. O que são atos e fatos administrativos?
- c. O que é ilegal e irregular?
- d. Qual o amparo na Constituição de 1988?
- e. Qual órgão responsável dentro do EB?
- f. Qual é a área de atuação da Auditoria Interna na Guarnição de São Paulo?
- g. O impacto da imagem da Força é amenizada ou aumentada se o Agente atua de má fé ou boa fé?

As respostas aos questionamentos anteriormente apresentados balizarão o presente trabalho, a fim de elucidar de uma maneira mais didática o presente problema apresentado.

1.3 OBJETIVO

De agora em diante, serão apresentados os objetivos gerais e específicos deste estudo, estabelecendo a forma como será trabalhada a questão da Auditoria Interna na prevenção de atos e fatos ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos do EB.

1.3.1 Objetivo Geral

O presente estudo pretende integrar os conceitos básicos e a informação científica relevante e atualizada, a fim de apresentar a importância da Auditoria Interna no EB.

1.3.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos que irão conduzir na consecução do objetivo deste estudo são:

- a. Definir a Auditoria Interna.
- b. Definir atos e fatos administrativos.
- c. Definir ilegalidade e irregularidades.
- d. Apresentar alguns amparos legais da Auditoria Interna.
- e. Apresentar o Órgão responsável por sua execução dentro do EB.
- f. Apresentar a área de atuação da Auditoria Interna na Guarnição de São Paulo.
- g. Diferenciar má fé e boa fé.
- h. Concluir quanto à importância da Auditoria Interna.

1.4 JUSTIFICATIVA

A sociedade brasileira vem, a cada dia exigindo melhor atuação de toda a Administração Pública e cabe a cada órgão não só prestar serviços com qualidade, bem como fiscalizar seus atos e fatos administrativos, ou seja, executar um controle interno.

O controle interno é impositivo por lei. O art. 70, da Constituição Federal diz que,

“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”.

O Poder Executivo Federal, também deverá atuar na auditoria e fiscalização de seus órgãos, conforme dispõe o Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000,

logo o Exército Brasileiro como ente público ligado a esse Poder, instituiu o Sistema de Controle Interno do EB.

Sendo assim, além da imposição legal para que os órgãos públicos tenham seu Sistema de Controle Interno, é de suma importância a atividade de Auditoria Interna, contribuindo para gestão pública ao evitar que os agentes públicos cometam irregularidades e/ou ilegalidades.

Pode-se corroborar essa justificativa pela explicação da Controladora Geral da União, “a auditoria interna governamental é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização”. (nº 1, da IN nº 3/2017).

1.5 CONTRIBUIÇÕES

Com o presente estudo pretende-se contribuir para o EB, ao demonstrar que a atividade de auditoria visa resguardar a Instituição tanto de falhas por boa fé quanto de má fé. Irá demonstrar ainda, um retrato do tamanho da área de responsabilidade da 2ª ICFEx, que é o órgão de Auditoria Interna atuante no CMSE.

O estudo visa demonstrar que a auditoria interna é mais uma ferramenta de gestão, a qual poderá auxiliar nos rumos de sua administração, dando maior credibilidade ao órgão. Logo não se deve pensar que o Auditor é o inimigo e sim mais um Agente Público do EB, que pretende proteger e aumentar o valor organizacional da Força. Apoiando este argumento, em acordo com a Controladora Geral da União, “a atividade de auditoria interna governamental tem como propósito aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, fornecendo avaliação, assessoria e aconselhamento baseados em riscos”. (nº 3, da IN nº 3/2017).

Neste contexto, demonstrar também que a quantidade de auditores é muito importante, a fim de que o trabalho de auditoria interna gere resultados.

2 REVISÃO DE LITERATURA

A revisão de literatura foi realizada com o intuito de reunir e expor alguns conceitos referentes ao Sistema de Controle Interno, abordando principalmente a atividade de auditoria interna do EB. Foi dito que a previsão legal do controle interno está prevista no art. 70 da CF/88.

Cabe ressaltar que iremos utilizar a constituição como marco inicial apenas, afinal o processo de Controle Interno tem sua origem anterior e com CF/88 que o procedimento atual foi normatizado.

Serão utilizados dados referentes a guarnição de SP, que envolvem a quantidade de OM e efetivo de tropa em contraponto a estrutura da 2ª ICFEx. Este órgão realiza a atividade de auditoria em um comparativo com os dados de alguns países no mundo e também no Brasil. Dessa forma, com esses parâmetros, poderemos verificar em qual nível a 2ª ICFEx se encontra.

2.1 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL

O decreto nº 3.591, promulgado em 6 de setembro de 2000, dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e no seu art. 4º fala da auditoria da seguinte forma,

“o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal utiliza como técnicas de trabalho, para a consecução de suas finalidades, a auditoria e a fiscalização.

§ 1º A auditoria visa a avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado”.

É importante entender organização e estrutura desse Sistema de Controle, o qual abrange:

“I - a Controladoria-Geral da União, como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema;

II - as Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, como órgãos setoriais;

III - as unidades de controle interno dos comandos militares, como unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa;” (BRASIL, 2000),

O Decreto 3.591/2000 explica ainda que,

“as unidades de auditoria interna das entidades da Administração Pública Federal indireta vinculadas aos Ministérios e aos órgãos da Presidência da República ficam sujeitas à orientação normativa e supervisão técnica do Órgão Central e dos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, em suas respectivas áreas de jurisdição”. (art. 15, dec. 3.591/2000).

Neste contexto, é a Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017, do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, é a norma do Poder Executivo Federal mais recente no tocante a Atividade de Auditoria Interna.

2.2 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DE EXÉRCITO BRASILEIRO

Pelo histórico do SisCIEEx, a atividade de controle interno remonta ao segundo reinado, representado pelo Serviço de Expediente da Secretaria de Estado dos Negócios da Guerra, contudo, foi em 1969 com a criação da Diretoria de Auditoria - D Aud, que foi considerado o marco inicial desta atividade no EB.

A D Aud era subordinada hierarquicamente à Secretaria de Economia e Finanças (SEF), mas por orientação do Tribunal de Contas da União (TCU), houve a mudança hierárquica da D Aud no ano de 2009.

Desta forma, o Comando do EB acatando a recomendação do TCU, transformou a D Aud em Órgão de Assistência Direta e Imediata do Comando do Exército, passando-se a denominação de Centro de Controle Interno do Exército.

O CCIEEx tem com missão

“comprovar a legalidade, a legitimidade e avaliar o desempenho e os resultados da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e de pessoal, no âmbito do Exército Brasileiro e das Entidades Vinculadas e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.” (CCIEEx).

Esse Centro faz também a coordenação técnica das 12 Inspetorias de Contabilidades e Finanças do Exército (ICFEx), as quais são Organizações Militares Diretamente Subordinadas à SEF.

3 METODOLOGIA

O presente estudo será realizado utilizando como técnica a revisão bibliográfica. Para chegar ao objetivo, iremos pesquisar diversos materiais correlatos a Auditoria Interna com o foco na prevenção de atos e fatos ilegais e/ou irregulares, praticados pelos agentes públicos do EB na guarnição de São Paulo.

Há muitas bibliografias para a consulta e pela Portaria nº 18, de 17 de janeiro de 2013, o Comandante do Exército, aprovou o Manual de Auditoria do EB elaborado pelo SisCIEEx com as seguintes finalidades:

“- Consolidar e regular os procedimentos adotados pelo SisCIEEx nas atividades de auditoria e fiscalização.

- Disciplinar e padronizar a atuação dos auditores do SisCIEEx.” (Cap I, do Manual de Auditoria do EB).

Logo esse será nossa base de revisão, pesquisando ainda outras legislações que amparam a necessidade do controle interno, bem como novos métodos de executar a atividade de auditoria, a fim de demonstrar que essa atividade é eficaz para evitar erros administrativos.

4 REFERENCIAL OPERATIVO

Tem como objetivo a previsão dos passos que serão dados, a fim de localizar as fontes de informação, selecionar as técnicas de coleta de dados, realizar o trabalho de campo e processar a informação. Tal previsão refere-se às ações de apoio para alcançar o desenvolvimento coerente e efetivo da investigação.

5. DESENVOLVIMENTO

Neste tópico, serão apresentados e definidos os objetivos específicos propostos para este trabalho de conclusão de curso.

5.1 AUDITORIA INTERNA

A Auditoria é definida como “o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão e a aplicação de recursos públicos, com a finalidade de comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos, assim como os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão”. (nº 1.3.4, do Manual de Auditoria do EB).

A gestão eficaz é uma meta a ser alcançada por todo Gestor, sendo a auditoria uma forma de agregar valor a esse órgão.

Santos e Silva (2019), com uma visão privada, atestam a definição anterior ao explicarem que:

“a auditoria é uma ferramenta estratégica voltada para trazer confiabilidade e credibilidade as informações e movimentações contábeis da empresa, no entanto, é muito utilizada na prevenção de erros e fraudes. Com as mudanças mercadológicas, a auditoria tem ganhado relevância nas organizações como instrumento de assessoria para a administração.”

Nota-se então que além da comprovação legal e legítima dos atos e fatos administrativos, a auditoria é muito importante no tocante a prevenção de erros e fraudes.

Pode ser externa ou interna, que será o nosso foco, ou seja, a avaliação dos controles internos das UG da guarnição de SP. A importância dessa avaliação pode ser constatada nas palavras de Braga (2019) que enxerga a auditoria “como função que avalia de forma sistemática a gestão dos processos mais relevantes e aponta medidas corretivas, sendo prática reconhecida internacionalmente no mundo público e privado”.

Essa necessidade de avaliação, na parte interna da empresa, surgiu devido à sua expansão, como constatamos nas palavras de Santos e Rezende (2019), quando afirma que a “auditoria interna teve o seu surgimento diante da necessidade

de empresas em ampla expansão, que situavam em localidades distantes, e necessitavam de acompanhamento e desenvolvimento das suas transações financeiras”.

Para executar bem a atividade de Auditoria é necessário uma estrutura técnica e Braga (2019) corrobora esse entendimento ao dizer que “é preciso enxergar que uma estrutura mais robusta de auditoria, efetiva, profissionalizada e de qualidade, tem condição de acompanhar a gestão de forma sistemática e preventiva, alimentando os atores de informações e de propostas de solução”.

Essa análise da necessidade de estrutura mais robusta de auditores será mencionada a seguir, quando for apresentado os números da Guarnição de SP versus o corpo de auditores da 2ª ICFEx.

5.2 FATOS E ATOS ADMINISTRATIVOS

A gestão de uma UG envolve atos e fatos administrativos, Alexandrino e Paulo (p.193, 2008) definem atos administrativos como a:

“manifestação ou declaração da Administração Pública, nesta qualidade, ou de particulares no exercício de prerrogativas públicas, que tenha por fim imediato a produção de efeitos jurídicos, em conformidade com o interesse público e sob regime predominante de direito público”.

Em relação ao fato administrativo, Alexandrino e Paulo (p.193, 2008) explicam que ele é normamente conceituado como a materialização da função administrativa; consubstanciam o exercício material da atividade administrativa em si, ou seja, decorrente de um ato administrativo.

5.3 ILEGALIDADE E IRREGULARIEDADE

A definição de ilegal e irregular não é algo tão simples tendo em vista que os próprios doutrinadores se confundem. Portanto iremos nos balizar pelo TCU que para julgar as contas do gestor público como regular, regular com ressalvas ou irregular, explica de forma ampla que quando essas contas forem irregulares, terão as seguintes causas:

Art. 16 [...]

III - irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

a) omissão no dever de prestar contas;

- b) prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;
- c) dano ao Erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ao antieconômico;
- d) desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos. (BRASIL, 1992).

Por essa definição podemos comprovar que a ilegalidade está contida na irregularidade tendo em vista que uma gestão ilegal terá suas contas julgadas pelo TCU como irregular.

Passada a fase de conceituação, tem-se a imposição legal do órgão de controle interno, que é o de “apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis” (Brasil, 2001).

5.4 ÓRGÃO RESPONSÁVEL POR SUA EXECUÇÃO DENTRO DO EB.

No âmbito do EB é o CCIEx, o órgão responsável pela atividade de auditoria interna. Este órgão se utiliza de 12 Inspetorias espalhadas por todo território nacional para cumprir essa atividade.

A missão de uma ICFEx é dividida em orientação técnica e contábil sob coordenação da Diretoria de Contabilidade (D Cont) e desenvolvimento das atividades de auditoria e fiscalização sob a coordenação do CCIEx.

Como a vertente do trabalho é auditoria interna, será o Manual de Auditoria do EB que balizará a missão, o qual atribui a ICFEX, a missão de “realizar os trabalhos de auditoria e fiscalização em conformidade com o PAAA, ou por determinação de autoridade competente”.

Na guarnição de São Paulo, será a 2ª ICFEx que realizará a Auditoria Interna nas Unidades Gestoras do EB por intermédio da Seção de Auditoria (S2), composta nesse ano de 2019 de 8 (oito) militares.

Além da atividade em campo que envolve a análise documental presencial nas OM, a S2 também faz assessoria a essas OM quando as mesmas fazem contato com a ICFEx a fim de dirimir dúvidas.

A 2ª ICFEx organiza também um ciclo de palestras com os assuntos administrativos mais relevantes e disponibiliza vagas para as Unidade Gestoras Vinculadas (UGV) a fim de atualizá-las e padronizar procedimentos, logo preservando a Instituição Exército Brasileiro.

5.5 A ÁREA DE ATUAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA NA GUARNIÇÃO DE SÃO PAULO

A guarnição de SP é composta de 31 UG e 55 OM, as OM não têm autonomia administrativa sendo a sua gestão administrativa vinculada a alguma das UG do CMSE, esse dado consta na relação de Organizações Militares do Comando do Exército, (DGO).

As UG e as OM somam um efetivo nominal de 38.698 militares segundo pesquisa realizada no site do CPEX em 18 de julho de 2019, esse efetivo pode variar, porém nada substancial tendo em vista a previsão de cargos que cada OM detém.

Esse dados foram levantados a fim de relacionar com o que diz Kanitz (1999), a cerca da quantidade do ideal de auditores devidamente treinados por habitantes de um país:

“As nações com menor índice de corrupção são as que têm o maior número de auditores e fiscais formados e treinados. A Dinamarca e a Holanda possuem 100 auditores por 100.000 habitantes. Nos países efetivamente auditados, a corrupção é detectada no nascedouro ou quando ainda é pequena. O Brasil, país com um dos mais elevados índices de corrupção, segundo o World Economic Forum, tem somente oito auditores por 100.000 habitantes, 12.800 auditores no total”.

Pela informação de Kanitz, a nível mundial, a 2ª ICFEx está aquém do necessário de auditores para que uma possível corrupção seja combatida em seu nascedouro ou quando é irrisória, contudo a nível Brasil, estaríamos com um número razoável de auditores.

Outro ponto relevante para colaborar com a atuação da Auditoria Interna é o investimento em robótica. O uso dessa ferramenta agiliza a análise de processos, dando oportunidade para que os Auditores se dediquem as interpretações dos dados.

“As áreas de Auditoria Interna mais inovadoras estão aplicando a automação robótica de processos às muitas tarefas repetitivas que os auditores internos executam. Entre essas atividades, podemos exemplificar a leitura de contratos em uma velocidade a qual o ser humano jamais conseguiria. Dessa maneira, um trabalho processual e repetitivo pode ser realizado automaticamente, com mais agilidade e sem erros.” (Vianna, 2018).

O que se pretende é uma quantidade satisfatória de auditores, acrescida de investimentos em automação para dar maior credibilidade e agilidade nas análises dos processos da guarnição da 2ª RM, logo, o balizamento deverá ser o que acontece nos países de 1º Mundo, tendo em vista que os níveis de corrupção no Brasil estão muito alto como está na citação anterior de Kanitz.

5.6 MÁ FÉ E BOA FÉ.

A boa fé e a má fé na administração pública tem a ver com o princípio da probidade administrativa, ou seja, haver com a forma com que o gestor público irá atuar na gestão da UG.

No exercício da função, o agente poderá cometer um erro ou uma fraude que configurará respectivamente em boa fé ou má fé.

Tourinho (2008) concluiu que “sendo a probidade o dever de atuar com honestidade, boa fé, lisura, associa-se a improbidade à desonestidade, a má fé no âmbito da Administração Pública”.

A IN nº 3/2017, define Fraude como,

“Quaisquer atos ilegais caracterizados por desonestidade, dissimulação ou quebra de confiança. As fraudes são perpetradas por partes e organizações, a fim de se obter dinheiro, propriedade ou serviços; para evitar pagamento ou perda de serviços; ou para garantir vantagem pessoal ou em negócios”.

Diferenciar essa fraude é uma questão muito sensível, tendo em vista que o Agente mal intencionado é também uma pessoa com grande conhecimento na sua área de atuação.

“A detecção de fraudes não é uma atividade simples de se realizar, pois quem planeja fraudes normalmente são pessoas intelectuais e tentam preservar-se de quaisquer suspeitas, sendo utilizado vários meios, até mesmo as facilidades que a tecnologia oferece” (Santos e Rezende, 2019).

Um prejuízo ao erário poderá ser decorrência de negligência do agente ao invés de desonestidade, apesar de nas duas situações serem motivos de improbidade administrativa, é sabido que uma negligência não tem haver com a má-fé de um agente público, contudo essa atuação desatenciosa deverá ser apurada e a sanção deverá ser aplicada na medida certa.

Portanto, a auditoria deverá verificar os atos e fatos da administração, não a cabe julgar a situação de má fé ou boa fé.

Santos e Rezende (2019) citam inclusive que “grande parte das empresas acreditam que o objeto principal do auditor é detectar e proteger contra erros, fraudes e de evitar multas fiscais, desconsiderando a importância dos objetos essenciais como a eficácia e a eficiência”, os quais estão no rol de princípios da Administração Pública.

CONCLUSÃO

O CMSE não está imune a irregularidades e ilegalidades cometida por seus agentes, neste contexto, o presente trabalho demonstrou a importância da atividade da Auditoria Interna no CMSE como método de prevenção.

Os gestores das UG do CMSE irão conduzi-las da melhor forma e a auditoria irá agregar valor a elas, dando ainda credibilidade e confiabilidade nas informações prestadas a sociedade.

Portanto, para que a atividade de auditoria no âmbito do CMSE garanta essa credibilidade e confiabilidade, foi feito a correlação de quantidade de auditores e efetivo do CMSE, com alguns exemplos do Mundo.

Constando-se que o efetivo da 2ª ICFEx no CMSE é de 8 auditores para um efetivo de 38.693, ou seja, 1 auditor para 4.837,25 e na Dinamarca por exemplo a proporção fica em 1 auditor para 1.000 habitantes. Logo, estamos aquém desse país, contudo, não será apenas com o aumento de efetivo a solução desse problema.

Faz-se necessário o investimento em automação nos processos repetitivos, liberando o auditor para analisar os dados relevantes dos órgãos. Por meio da robótica, pode então melhorar a análise dos processos bem como diminuir a demanda de efetivo.

Desta forma, a atividade de Auditoria Interna realizada pela 2ª ICFEx, teria uma estrutura mais eficaz e robusta, capaz de acompanhar cada vez melhor a gestão das UG de forma sistêmica e preventiva, preservando a imagem do CMSE e por conseguinte o EB, no combate e prevenção de atos e fatos ilegais ou irregulares, que possam ser praticados por seus agentes públicos.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 16ª Edição, Editora Método, 2008.

BRAGA, M; V; A. **Quanto mais auditoria, menos coisas estranhas**. Disponível em: <<https://odia.ig.com.br/opiniaio/2019/07/5662151-marcus-braga--quanto-mais-auditoria--menos-coisas-estranhas.html>> acessado em 17/07/2019.

BRASIL. Lei nº 8.429 de 2 de junho de 1992. **Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências**. Legislação Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8429.htm> Acessado em 19 jul. 19.

BRASIL. Decreto nº 3.591. **Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**. Promulgada em 6 de setembro de 2000

BRASIL. Lei nº 10.180 de 6 de fevereiro de 2001. **Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências**. Legislação Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10180.htm> Acessado em 29 ago. 19.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/>. Acesso em: 03 Mar 2012.

Instrução Normativa nº 3, do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**. De 9 de junho de 2017.

Portaria nº 18, do Comandante do Exército. **Manual de Auditoria do Exército Brasileiro**. De 17 de janeiro de 2013. Centro de Controle Interno do Exército. Disponível em <<http://www.cciex.eb.mil.br/>> Acesso em: 08 Jul 2019.

SANTOS, Luiz Gustavo dos; REZENDE, Clesiomar. **Os Benefícios do Trabalho do Auditor Interno e do Auditor Independente dentro das Organizações**. Reiva Revista. Publicada em 25 Jun 2019.

SANTOS, Erica Rodrigues dos; SILVA, Clesiomar Rezende. **A Influência da Auditoria Interna no Processo Decisório Organizacional**. Reiva Revista. Publicada em 25 Jun 2019.

TOURINHO, Rita. **Dispensa, Inexigibilidade e Contratação Irregular em face da Lei de Improbidade Administrativa.** REDE - Revista Eletrônica de Direito do Estado. Salvador-BA. 2008.

VIANNA, Alessandro. **Auditoria Interna no Brasil – Rumo à consolidação do impacto e da influência.** DELOITTE – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. 2018.