



TC Int Vanderlei Roberto de Moraes

**INDUTORES DE MUDANÇA INTERNOS E EXTERNOS AO EXÉRCITO NO TRATO
DE DANOS AO ERÁRIO**

**Salvador
2020**

TC Int Vanderlei Roberto de Moraes

**INDUTORES DE MUDANÇA INTERNOS E EXTERNOS AO EXÉRCITO NO TRATO
DE DANOS AO ERÁRIO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Escola de Formação Complementar do Exército / Centro Universitário do Sul de Minas – UNIS-MG como requisito parcial para a obtenção do Grau Especialização de Gestão em Administração Pública.

Orientador: Prof. Me. Sidney Verginio da Silva

**Salvador
2020**

TC Int Vanderlei Roberto de Moraes

**INDUTORES DE MUDANÇA INTERNOS E EXTERNOS AO EXÉRCITO NO TRATO
DE DANOS AO ERÁRIO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Escola de Formação Complementar do Exército / Centro Universitário do Sul de Minas – UNIS-MG como requisito parcial para a obtenção do Grau Especialização de Gestão em Administração Pública.

Aprovado em 23 de março de 2020

COMISSÃO DE AVALIAÇÃO

Profa. Ma. Letícia Veiga Vasques - Presidente
UNIS

Profa. Ma. Liz Áurea do Prado – Membro 1
UNIS

Profa. Dra. Thyara Ferreira Ribeiro – Membro 2

INDUTORES DE MUDANÇA INTERNOS E EXTERNOS AO EXÉRCITO NO TRATO DE DANOS AO ERÁRIO

INDUCTORES DE CAMBIO INTERNOS Y EXTERNOS AL EJERCITO AL LIDIAR CON EL DAÑO EN EL TESORO

Vanderlei Roberto de Moraes¹
Sidney Verginio da Silva²

RESUMO

Este trabalho analisa os indutores de mudança internos e externos ao Exército no trato de danos ao Erário. Tal abordagem se justifica em face do grande número de modificações procedimentais, operacionais e normativas ocorridas desde 2015 e que nem sempre foram acompanhadas por todos os militares. O objetivo deste estudo é apresentar as modificações de advindas da adoção Sistema de Acompanhamento de Danos ao Erário, da entrada em vigor das Portarias nº 1.324-Cmt Ex/2017 (normas para apuração de irregularidades administrativas), e nº 424-Cmt Ex/2019 (normas para realização de Tomada de Contas Especial), da evolução dos normativos do Tribunal de Contas da União sobre o assunto e de requisição do Ministério Público Militar sobre sindicâncias envolvendo danos ao Erário. Este intento foi conseguido mediante pesquisa aplicada, exploratória, fundamentada em revisão bibliográfica e análise de instruções normativas e portarias, assim como de documentos internos da 5ª Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército. A análise evidenciou um grande número de inovações que alinharam os procedimentos da Força às disposições do TCU, o aperfeiçoamento nas ações de controle e um expressivo aumento das ações da carteira de danos ao Erário da Seção de Auditoria e Fiscalização daquela Inspetoria.

Palavras-chave: Erário. TCE. Irregularidades Administrativas.

RESUMEN

Este documento analiza los inductores de cambio internos y externos al Ejército al tratar con daños al Tesoro. Tal enfoque está justificado en vista de la gran cantidad de cambios de procedimiento, operativos y normativos que se han producido desde 2015 y no siempre están acompañados por todo el personal militar. El objetivo de este estudio es presentar los cambios resultantes de la adopción del Sistema de Monitoreo de Daños del Tesoro, la entrada en vigencia de las Ordenanzas nº 1.324-Cmt Ex / 2017 (normas para la investigación de irregularidades administrativas) y nº 424-Cmt Ex / 2019 (normas para la toma de cuentas especial), la evolución de las normas del Tribunal de Cuentas Federal sobre el tema y la solicitud del Servicio de Fiscalía Militar acerca de investigaciones relacionadas con daños al Tesoro. Esto se logrará mediante

¹ Tenente-coronel do Exército, Bacharel em Ciências Militares, Bacharel em Direito, Especialista em Operações Militares, Especialista em Empreendedorismo e Gestão, pós-graduando em Administração Pública pelo Centro Universitário do Sul de Minas – UNIS-MG. E-mail: vrmoraes2009@hotmail.com.

² Professor do Centro Universitário do Sul de Minas. Mestre em Administração pela Universidade Federal de Lavras. MBA em Gestão de Tecnologia da Informação e Bacharel em Sistemas de Informação, pelo Centro Universitário do Sul de Minas. E-mail: sidney.silva@professor.unis.edu.br.

investigación exploratoria aplicada, basada en la revisión de literatura y análisis de instrucciones y ordenanzas normativas, así como documentos internos de la 5ª Inspección de Contabilidad y Finanzas del Ejército. El análisis mostró una gran cantidad de innovaciones que alinearon los procedimientos de la Fuerza con las disposiciones del Tribunal de Cuentas Federal, la mejora en las acciones de control y un aumento significativo en las acciones de la cartera de daños del Tesoro de la Sección de Inspección y Auditoría de aquella Provincia.

Palabras clave: *Tesorería. TCE. Irregularidades administrativas.*

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos toda a sociedade brasileira tem vivido um inédito acesso às informações sobre como os Órgãos Públicos estão gerindo os bens públicos que lhe são colocados à disposição. Princípios constitucionais relativos à administração pública como legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência têm sido constantemente postos em evidência.

Deste modo, o Exército Brasileiro tem buscado aperfeiçoar sua normatização de forma a corresponder às expectativas da sociedade, não só na sua missão institucional precípua de garantia da soberania nacional, dos poderes constitucionais, da lei e da ordem, mas também como parte da Administração Pública.

Este trabalho analisa os indutores de mudança internos e externos ao Exército no trato de danos ao Erário. Buscou-se identificar quais foram as mudanças na forma de controle dos processos de apuração de irregularidades administrativas por parte das Organizações Militares (OM) e por parte dos órgãos que compõe o Sistema de Controle Interno do Exército. Procurou-se identificar, também, quais modificações foram impostas pela evolução normativa do Exército, do Tribunal de Contas da União (TCU) e decorrente da ação fiscalizadora do Ministério Público Militar (MPM).

Tal abordagem se impõe tendo em vista que a partir do final do ano de 2015 iniciou-se um grande número de modificações procedimentais, operacionais e normativas nem sempre acompanhados de perto por todos os militares, principalmente por aqueles que desempenham funções mais vocacionadas para a atividade fim do Exército.

É importante salientar que o presente estudo é de importância não só para os Comandantes de Organização Militar, mas também, para todos os militares que trabalham no assessoramento de Estado-Maior, como Chefes de Seção de Pessoal, Chefes de Fiscalização Administrativa, Assessores Jurídicos, para os militares que trabalham em atividades relacionadas ao controle interno governamental e para aqueles que, eventualmente, são designados para conduzir sindicâncias ou compor equipes de tomada de contas especial.

O objetivo deste estudo é apresentar as modificações de procedimentos advindos da adoção do controle informatizado de procedimentos que apuram danos ao Erário, da entrada em vigor da Portaria nº 1.324-Cmt Ex, de 4 de outubro de 2017, e da nº 424-Cmt Ex, de 27 de março de 2019, da evolução dos normativos do TCU, relacionado ao tema, e de requisição do MPM.

Este intento será conseguido mediante pesquisa aplicada, exploratória, fundamentada em revisão bibliográfica apoiada em artigos científicos e, principalmente, documentos, por meio da análise de instruções normativas, portarias e documentos internos que tramitaram no âmbito da 5ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército (5ª ICFEx). Por fim, a pesquisa buscou identificar como os indutores de mudança estudados impactou nas atividades da carteira de danos ao Erário da Seção de Auditoria e Fiscalização (SAF) da 5ª ICFEx.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

As atividades de controle, assim como os princípios básicos da administração pública, foram consagradas na Constituição Federal de 1988. O texto constitucional estabeleceu que o controle externo ficaria a cargo do Congresso Nacional, auxiliado pelo TCU, e que o controle interno ficaria a cargo do sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

A Lei 10.180, e seu respectivo Decreto, estruturou as finalidades, a organização e as competências de vários sistemas, dentre eles o Sistema de Controle Interno do Governo Federal (CAVALCANTI, 2018). A estruturação deste sistema concebe, como órgão central, a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU). Além deste órgão central existem os órgãos setoriais, compostos pelos órgãos de controle interno que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil.

No âmbito do Ministério da Defesa existem os sistemas de controle interno da Marinha, da Aeronáutica e do Exército. A Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISSET/MD), além das funções de órgão setorial, acompanha as unidades e as entidades das Forças Armadas (Marinha, Exército e Aeronáutica) (BRASIL, 2013).

O Sistema de Controle Interno do Exército – SisCIEEx – por sua vez, compõe-se do Centro de Controle Interno do Exército (CCIEEx), como órgão setorial, e de 12 (doze) Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), que atuam exercendo de forma direta as atividades de auditoria nas Organizações Militares a elas vinculadas (BRASIL, 2013).

O CCIEEx está subordinado diretamente ao Comandante do Exército, de modo a conferir-lhe isenção, imparcialidade e autoridade nas atividades do SisCIEEx. Ao CCIEEx cabe coordenar e realizar as atividades de controle interno no âmbito do Comando do Exército, utilizando como técnicas de trabalho a auditoria e a fiscalização, assim como orientar tecnicamente as ICFEx nos assuntos relativos à auditoria e à fiscalização (BRASIL, 2013).

As ICFEx, no que diz respeito as atividades de controle interno, possuem a atribuição de realizar os trabalhos de auditoria e fiscalização em conformidade com o Plano Anual de Atividades de Auditoria (PAAA) (BRASIL, 2013). As 12 (doze) ICFEx possuem área de atuação coincidente com as 12 (doze) regiões militares em que o Exército se organiza. A 5ª ICFEx atua na 5ª Região Militar, que abrange os estados do Paraná e de Santa Catarina.

2.2 INDUTORES DE MUDANÇA INTERNOS AO EXÉRCITO NO TRATO DE DANOS AO ERÁRIO

Para fins deste artigo, considerou-se indutores de mudança interno as mudanças de rotina impulsionadas pelos normativos internos do Exército Brasileiro, relacionados à apuração de irregularidades administrativas e a realização de Tomada de Contas Especial, e a implantação do Sistema de Acompanhamento de Danos ao Erário (SISADE).

2.2.1 Sistema de Acompanhamento de Danos ao Erário (SISADE)

O acompanhamento de processos de danos ao Erário era realizado em diversas fases. Primeiramente, as UG deveriam informar à ICFEx de vinculação, com a maior brevidade possível,

por meio de ofício, mensagem comunica do SIAFI ou DIEx, a instauração de sindicâncias, processos administrativos e inquéritos policiais militares (IPM) que estivessem apurando indícios de irregularidade administrativas (BRASIL, 2003).

Após a comunicação acima tratada, as informações do procedimento instaurado deveriam ser incluídas Relatório de Prestação de Contas Mensal. As informações eram incluídas no corpo do relatório ou em um anexo ao mesmo, denominado de Relatório de Acompanhamento de Apuração de Indícios de Irregularidades Administrativas (RAAIIA) (BRASIL, 2019f). Estes relatórios eram confeccionados em editores de texto e, passíveis, como qualquer documento, de erros de digitação, repetição de informações não atualizadas, exclusão de informações históricas importantes, etc. Tais documentos eram então enviados às ICFEx.

As ICFEx, por sua vez, trabalhavam na consolidação dos dados recebidos das UG, após o que, trimestralmente, encaminhavam estas informações para o CCIEx. Tal consolidação, por sua vez, se transformava em grande esforço manual dos auditores, marcado pela transposição de dados de um relatório para outro, incorrendo nas mesmas possibilidades de erros das UG, e na diminuição do tempo disponível para auditar as informações em si, como por exemplo a inserção de processos no relatório, o controle de prazos de apuração, os valores restituídos, a atualização do valor do dano, a comparação de evoluções históricas, a tomada de decisões, etc.

Sensível a todas estas dificuldades, a 2ª ICFEx, que atua sobre as UG do Exército situadas no estado de São Paulo, desenvolveu e passou a utilizar em 2013 uma ferramenta via web que automatizou todo o acompanhamento e processamento de informações relacionadas aos indícios de irregularidades administrativas. A esta ferramenta deu-se o nome de SISADE (BRASIL, 2015).

A eficiência do SISADE chamou a atenção do CCIEx e levou este Centro a determinar, no ano de 2015, que todas as ICFEx passassem a utilizar o referido sistema e, por consequência, que todas as UG do Exército migrassem os dados do RAAIIA para o SISADE.

O uso do SISADE, com o fim de otimizar o gerenciamento das informações nos RAAIIA e de facilitar o cadastro, o trâmite, o acompanhamento e a tomada de decisões acerca dos processos, veio a se constituir em um importante indutor de mudança no trato de danos ao Erário.

2.2.2 Normas Para a Apuração de Irregularidades Administrativas

A definição do termo “irregularidade” causa discussão tanto na doutrina quanto na legislação em vigor (CAVALCANTI, 2018). De modo bastante simples, irregularidade é o contrário de regularidade, aplicando um determinado parâmetro de comparação, qualquer coisa ou será regular ou será irregular (TAVARES, 2017).

Tavares (2017) ensina que:

“As autoridades e os agentes da Administração atuam de forma regular quando procedem de acordo com as normas e princípios constitucionais e infraconstitucionais a que estão obrigados, e atuam de forma irregular quando agem em desacordo com qualquer dessas normas e princípios. A caracterização da administração como irregular não exige, necessariamente, que a atuação da autoridade ou do agente da Administração seja considerada desonesta, eivada de má índole, de mau-caratismo, coisas essas que atentam contra o princípio da moralidade, previsto expressamente no art. 37 da CF/88. Para que essa caracterização – administração irregular – ocorra, basta que a atuação da autoridade ou do agente esteja em desacordo com qualquer um dos demais princípios da Administração (legalidade, impessoalidade, publicidade, eficiência etc) ou com qualquer das normas constitucionais ou infraconstitucionais que a regem.

A Lei Orgânica do TCU, por sua vez, estabelece que as contas devem ser consideradas irregulares quando se configura: a omissão no dever de prestar contas; a ocorrência de prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; a ocorrência de dano ao Erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ao antieconômico; e a ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos (BRASIL, 1993).

O Manual de Auditoria do Exército define irregularidade como “a falha caracterizada pela não observância aos princípios da legalidade, legitimidade, eficiência, eficácia e economicidade, constatando-se a existência de desfalque, alcance, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo quantificável ao Erário” (BRASIL, 2013, pg 15).

A apuração das irregularidades administrativas no âmbito do Exército, até outubro de 2017, seguia os procedimentos de apuração estabelecidos pela Secretaria de Economia e Finanças (SEF) constantes na Portaria nº 8-SEF, de 23 de dezembro de 2003 que aprovou as Normas para a Apuração de Irregularidades Administrativas (BRASIL, 2003).

Na época da publicação da Portaria nº 8-SEF/2003, a SEF exercia as atividades de controle interno no âmbito do Exército por meio da Diretoria de Auditoria. Mais recentemente, em cumprimento ao Acórdão 1074/Plenário-TCU, de 20 de maio de 2009, a Diretoria de Auditoria foi reposicionada hierarquicamente, convertendo-se no Centro de Controle Interno do Exército, Órgão de Assistência Direta e Imediata ligada diretamente ao Comandante do Exército.

Aplicavam-se às apurações de irregularidades administrativas, de modo concomitante, além da Portaria nº 8-SEF/2003, as normas que regulavam as sindicâncias, os inquéritos policiais militares, a tomada de contas especial e os processos administrativos (BRASIL, 2003).

Como forma de esclarecer diversas lacunas existentes nas normas para apuração de irregularidades administrativas e difundir o entendimento a ser aplicado no âmbito do Exército, a SEF, por sua vez, mantinha, e ainda mantém, página na intranet, com diversos ofícios, pareceres jurídicos em que procurava elucidar consultas elaboradas pelas diversas ICFEx e pelas UG.

No ano de 2017, de modo a adaptar os procedimentos internos da Força, não só à evolução tecnológica, mas também, às alterações legislativas e a normativos do TCU, o Comandante do Exército revogou a Portaria 008-SEF/2003, por meio da Portaria nº 1.324-Cmt Ex, de 4 de outubro de 2017 (BRASIL, 2017b).

A Portaria nº 1.324-Cmt Ex/2017, contribuiu para a indução de mudanças no trato das apurações de danos ao Erário que compuseram o objeto de pesquisa deste artigo e que serão melhor demonstradas adiante.

2.2.3 Normas Para a Realização de Tomada de Contas Especial

No âmbito do Exército, a Portaria 008-SEF/2003, trazia em suas prescrições diversas a previsão de aplicação de normas específicas para condução dos processos de TCE (Brasil, 2003). As normas que regiam este procedimento específico estavam consubstanciadas na Portaria nº 008-SEF, de 10 de dezembro de 2002, que foi revogada pela Portaria nº 815-Cmt Ex, de 28 de setembro de 2012 (BRASIL, 2012b). Esta última portaria definia assim TCE:

Art. 3º TCE é um processo devidamente formalizado, com rito próprio, para apurar a responsabilidade por ocorrência de dano à administração pública federal e obtenção do respectivo ressarcimento. § 1º A TCE somente deve ser instaurada pela autoridade militar competente após esgotadas as providências administrativas internas sem a obtenção do ressarcimento pretendido. (BRASIL, 2012b, p. 21).

Um ponto importante constantes no Art. 4º desta portaria tratava do prazo de 180 (cento e oitenta) dias para que as autoridades responsáveis tomassem providências para a apuração do dano em si, indicando como este prazo deveria ser contado. Somente após a esgotarem-se tais medidas administrativas internas é que o responsável OM poderia solicitar à ICFEx de vinculação a instauração da TCE.

Os órgãos de controle interno (ICFEx e CCIEx), por sua vez, tinham a competência de solicitar a instauração de TCE ao Comandante do Exército. Ou seja, naquele normativo a competência para instaurar uma TCE em quaisquer das UG do Exército era exclusiva do Comandante do Exército. Ficava a cargo do Cmt Ex, ainda, autorizar a prorrogação do prazo para realização da TCE, que sem maiores limites objetivos, poderiam ser prorrogadas sucessivamente (BRASIL, 2012b).

A equipe que conduzia a Tomada de Contas Especial era formada por membros da ICFEx em virtude do previsto no § 1º do artigo 11 (BRASIL, 2012b).

Por fim, cabe destacar dois pontos da Portaria nº 815-Cmt EX/2012. Primeiro que, apesar de se prever como o processo deveria ser composto e organizado, ela não trazia modelos de documentos que orientassem os trabalhos da equipe de auditoria. Segundo, que a portaria ainda estabelecia o trâmite físico de todos os documentos entre ICFEx, CCIEx e TCU.

A Portaria nº 815-Cmt Ex/2012 foi elaborada obedecendo às prescrições contidas na Instrução Normativa nº 56, de 5 de dezembro de 2007, do TCU, que por sua vez, regulava o rito de TCE para toda a Administração Pública. (BRASIL, 2012b)

Apenas dois meses depois de sua publicação, a Portaria nº 815-Cmt Ex/2012 vinha a ficar desalinhada em relação aos normativos do TCU. Isto ocorreu porque o TCU expediu, em 28 de novembro daquele ano, uma nova Instrução Normativa (IN 71/2012) regulando os procedimentos de condução de TCE (BRASIL, 2012c). Tais disposições seriam novamente atualizadas pelo TCU na forma da Instrução Normativa 76, de 23 de novembro de 2016 (BRASIL, 2016a) deixando o regramento do Exército ainda mais desatualizado.

Em março de 2019 o Comandante do Exército aprovou as novas normas para a realização de TCE no âmbito do Exército Brasileiro, consubstanciadas na Portaria nº 424-Cmt Ex, de 27 de março de 2019 (BRASIL, 2019b).

A Portaria nº 424-Cmt Ex/2019, constitui-se em mais um indutor de mudanças pois revogou a Portaria nº 815-Cmt Ex/2012, ajustando os procedimentos internos de TCE no Exército aos normativos do TCU, objeto de estudo do próximo tópico.

2.3 INDUTORES DE MUDANÇA EXTERNOS AO EXÉRCITO NO TRATO DE DANOS AO ERÁRIO

Este artigo considerou como indutores externos as mudanças de rotina nas Organizações Militares do Exército/Unidades Gestoras impulsionadas por requisição do Ministério Público Militar (MPM), pelos diversos normativos do TCU que versaram sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal dos processos de TCE, sobre o detalhamento de peças e trâmite das TCE, sobre a implantação e operacionalização do sistema informatizado de TCE (e-TCE) e, por fim, ao Acórdão nº 499/2019-TCU - Plenário.

2.3.1 Normativos do Tribunal de Contas da União

O Tribunal de Contas da União tem como incumbência constitucional o exercício do Controle Externo do governo federal, auxiliando o Congresso Nacional no acompanhamento da

execução orçamentária e financeira do país e no aperfeiçoamento da Administração Pública em benefício de toda a sociedade brasileira. (BRASIL, 1988)

Os processos de Tomada de Contas Especial regulam-se atualmente no âmbito do TCU nos termos da Instrução Normativa nº 71, de 28 de novembro de 2012, com modificações decorrentes da Instrução Normativa nº 76, de 23 de novembro de 2016. Nesta normativa tem-se um conceito mais preciso de Tomada de Contas Especial, a ser observado por toda a Administração Pública:

Art. 2º Tomada de contas especial é um processo administrativo devidamente formalizado, com rito próprio, para apurar responsabilidade por ocorrência de dano à administração pública federal, com apuração de fatos, quantificação do dano, identificação dos responsáveis e obter o respectivo ressarcimento. Parágrafo único. Consideram-se responsáveis pessoas físicas ou jurídicas às quais possa ser imputada a obrigação de ressarcir o Erário. (BRASIL, 2012c)

O processo de TCE possui duas fases. A primeira fase, ou fase interna, é desenvolvida no órgão onde ocorreu o dano ao Erário e busca instrumentalizar o processo. A segunda fase desenvolve-se no próprio TCU, e constitui-se essencialmente do julgamento do processo (ORZIL, 2018).

A partir das inovações constantes na Instrução Normativa nº 76/2016, o próprio TCU passou por uma evolução normativa que direciona toda a Administração Pública. Neste sentido merece destaque a Decisão Normativa 155-TCU, de 23/11/2016, que regulamenta o detalhamento de peças e trâmite de TCE, e a Portaria nº 122-TCU, de 20/04/2018, que dispõe sobre a implantação e operacionalização do sistema informatizado de TCE (e-TCE).

Além de seus normativos, o TCU emana recomendações pontuais por meio do julgamento de contas e de TCE, materializadas em acórdãos, dos quais, para o presente trabalho, destaca-se o Acórdão nº 499/2019-TCU - Plenário, de 13 de fevereiro de 2019.

Todos os normativos e acordão emanados do TCU induziram, necessariamente, a um esforço por parte do Exército em adaptar-se aos novos regimentos.

2.3.2 Requisição do Ministério Público Militar (MPM)

O Ministério Público Militar (MPM) tem como função a apuração dos crimes militares, o controle externo da atividade policial judiciária militar e a instauração de inquérito civil. Na instauração de inquéritos civis, destaca-se que o órgão atua com o objetivo de proteger, prevenir e reparar danos ao patrimônio público. (BRASIL, 1988)

Deste modo, o Ministério Público atua institucionalmente “desde que haja alguma característica de indisponibilidade parcial ou absoluta de um interesse, ou desde que a defesa de qualquer interesse, disponível ou não, convenha à coletividade como um todo” (MAZZILLI, 2005 apud LIMA, 2015). Assim, visando a proteção dos interesses da coletividade, observa-se a necessidade de que o Ministério Público contribua para o controle da Administração Pública no que concerne a obediência dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (LIMA, 2015).

No ano de 2017, após reunião sistêmica com os Chefes dos órgãos máximos de Controle Interno do Exército, da Marinha e da Aeronáutica, e do Ministério da Defesa, o Procurador Geral da Justiça Militar requereu aos mesmos que fosse instituída a rotina de remessa dos Relatórios de Auditoria produzidos pelos órgãos de controle interno e a remessa dos Relatórios e Soluções das sindicâncias das de todas as UG ao Ministério Público Militar (BRASIL, 2017a).

3 MATERIAL E MÉTODO

Conforme se salientou na introdução, pretendeu-se, analisando os principais indutores internos e externos ao Exército, apresentar as mudanças no trato das apurações de danos ao Erário no âmbito da Força Terrestre.

A pesquisa pretendeu ser, quanto à sua finalidade, do tipo aplicada, buscando contribuir para a solução de problemas de entendimento por parte dos Ordenadores de Despesas e demais Agentes da Administração no trato dos danos ao Erário que ocorrem em suas respectivas UG/OM.

Quanto aos objetivos, a pesquisa buscou ser exploratória, promovendo uma análise qualitativa dos indutores de mudança, destacando aspectos constantes das inovações normativas.

A pesquisa, no que tange aos procedimentos da pesquisa, foi bibliográfica (apoiada em artigos científicos), e principalmente documental (análise de instruções normativas e portarias do TCU e do Exército, acórdãos do TCU, e DIEx, ofícios, pareceres expedidos pela SEF, pelo CCIEx, pela 5ª ICFEx e MPM).

Foi realizado, ainda, uma pesquisa a fim de identificar se houve variação nas atividades de controle interno desenvolvidos pela Carteira de Danos ao Erário da Seção de Auditoria e Fiscalização da 5ª ICFEx (SAF/5ª ICFEx). Tal pesquisa comparou os períodos de 2014-2016 e 2017-2019. O corte temporal levou em consideração a entrada em vigor das modificações introduzidas pela IN 76-TCU/2016, que passou a ter eficácia a partir de 12 de dezembro de 2016.

Para este levantamento a pesquisa de campo foi realizada na 5ª ICFEx e utilizou os documentos do arquivo físico e digital da SAF/5ª ICFEx, buscando identificar o número de orientações/diligências, respostas a consultas produzidas por meio de DIEx, ofícios e mensagens comunicadas do SIAFI, o número de Fichas Simplificadas de Análise de processos de danos ao Erário e o número de recomendações de instauração de TCE realizadas a cada ano.

Quanto à natureza da pesquisa, este artigo buscou concretizar uma pesquisa qualitativa na análise das inovações normativas a partir da implantação do SISADE no ano de 2015.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

No que diz respeito às mudanças induzidas pela adoção do SISADE cabe inicialmente destacar que este sistema, desde sua adoção em 2015, tem sido constantemente aperfeiçoado. Tais aperfeiçoamentos tem decorrido da adaptação aos novos normativos tratados no referencial teórico, da necessidade de melhorar sua interface para atender as demandas dos usuários e do incremento de ferramentas de controle.

A primeira grande mudança desencadeada foi operacional. Com conclusão da migração de dados dos RAAIA para o SISADE, as UG foram dispensadas de confeccionar e enviar informações para as ICFEx. Esta mudança por si só, gerou economia de recursos, tempo e aumento de eficiência no controle e na velocidade de tramitação de informações entre UG – ICFEx – CCIEx. Qualquer registro realizado por um dos operadores fica imediatamente disponível para todos os níveis de controle (controle interno da UG, controle da ICFEx e controle do CCIEx).

A partir de março de 2017 o SISADE passou a contar com um Manual, facilitando o conhecimento de todas as suas potencialidades. A cada nova mudança implementada no sistema observou-se que o Manual era atualizado e disponibilizado a todos os usuários na página de entrada do sistema. A versão corrente do Manual do SISADE é a de 18-07-19 (BRASIL, 2019g).

No que diz respeito ao Sistema em si, o SISADE passou a exigir que os Ordenadores de Despesas controlassem os usuários do sistema de suas respectivas UG, promovendo inclusões e

exclusões de usuários conforme a necessidade. Como as informações a serem inseridas no sistema são produzidas por diversas seções, o sistema possibilita o cadastro de até vinte usuários diferentes no perfil de Operador e dois no perfil Ordenador de Despesas.

O SISADE impede que qualquer militar da UG, ou da própria ICFEx, promova a exclusão de procedimentos nele cadastrados. A ação de exclusão de processos junto ao SISADE é privativa do CCIEx. Nos casos de cadastros indevidos, a UG precisa solicitar a exclusão à ICFEx que, após análise, encaminha o pedido ao CCIEx (BRASIL, 2019g).

Ao se cadastrar um processo no SISADE há dois campos que são essenciais para o controle dos procedimentos: o cadastro da data da ciência do fato e de um valor original do indício de dano que será apurado, que num primeiro momento é estimativo. Tais informações são essenciais para o acompanhamento dos processos no sistema, pois induzem o mesmo a criar uma Matriz de Riscos.

Por meio da Matriz de Riscos do SISADE as UG, as ICFEx e o CCIEx conseguem priorizar ações de controle dentre a infinidade de processos cadastrados no sistema. Permite, ainda, ao Ordenador de Despesas, desde a instauração do processo, um acompanhamento cerrado de processos que possam vir a demandar a instauração de TCE.

O SISADE possibilita ainda que a UG imprima, em questão de segundos, o antigo RAAIIA. Tal procedimento pode ajudar a UG a se prevenir quanto a eventuais erros no sistema. Ainda quanto ao Relatórios, o sistema permite, facilmente, identificar os processos passíveis de instauração de TCE. Por fim, observou-se que a 5ª ICFEx, aproveitando as potencialidades do sistema, elaborou um conjunto de trilhas de auditorias voltadas a correção das principais impropriedades de cadastro e controle de processos. Tais trilhas foram repassadas aos Ordenadores de Despesas de modo que as próprias UG aperfeiçoem seus controles internos (BRASIL, 2019b).

O SISADE, no que diz respeito as ações específicas da ICFEx e do CCIEx, permite a criação de trilhas de auditoria, o levantamento diversos relatórios gerenciais customizados, o cadastro da análise de processos, o cadastro de diligências expedidas para cada processo, o controle do cumprimento das diligências expedidas por parte das UG, o controle do envio de dados ao MPM, entre outras ações de controle. Todas essas funcionalidades permitem que, atualmente, os auditores das ICFEx, ao invés de trabalharem na consolidação de dados sobre danos ao Erário, utilizem seu tempo com mais eficiência, auditando os dados de múltiplas formas possíveis.

A portaria nº 1.324-Cmt Ex/2017, Normas para Apuração de Irregularidades Administrativas, por sua vez, trouxe em seu bojo muitas inovações normativas. Vale ressaltar que esta portaria revogou uma norma que estava vigente desde o ano de 2003, e que, portanto, estava desatualizada e com lacunas quanto a entendimentos, normativos, legislações, meios de tecnologia da informação e práticas consuetudinárias.

Inicialmente, foi por meio portaria nº 1.324-Cmt Ex, de 4 de outubro de 2017 que o uso do SISADE ganhou amparo normativo, pois até então seu uso estava atrelado a determinação do CCIEx (BRASIL, 2017b).

No que diz respeito aos instrumentos de apuração, a sindicância passou a ser o procedimento padrão para apuração e ressarcimento de danos. Quanto à instauração de TCE, a portaria passou a adotar os parâmetros previstos na IN 71-TCU/2012 já com a redação da IN 76-TCU/2016, conforme será abordado mais à frente.

O sindicante ao elaborar o seu Relatório e o Comandante, Chefe ou Diretor que elaboram as Soluções (decisões) aos processos passaram a ter praticamente um *check list* do que devem abordar em suas manifestações, de modo que os Relatórios e Soluções ficassem mais consistentes, com menos grau de subjetividade, tornando-se mais vinculados e menos discricionários.

Em relação a forma de restituição do dano, a Portaria nº 1.324-Cmt Ex/2017, apoiada na Medida Provisória 2215-10 (BRASIL, 2001), reforçou a compulsoriedade de desconto em

contracheque para indenizações ao Erário, no caso de militares do Exército, independente do reconhecimento da dívida. Ela restringiu a possibilidade de parcelamento de dívidas às situações em que o pagamento do dano se processava por meio de desconto em contracheque, extinguindo a possibilidade de parcelamento do débito por meio de GRU. Ressaltou, ainda que, quando do parcelamento do débito, o valor da parcela a ser inserida no contracheque deveria ser o maior possível de ser suportado pelo militar (BRASIL 2017b). Alinhado a lei 10.522 (BRASIL, 2002), estabeleceu ainda que o número máximo de parcelas deveria ser de 60 (sessenta parcelas).

Em face do impacto desta alteração observou-se que a 5ª ICFEx, após consulta ao CCIEx, difundiu um exemplo de como se calcular o valor da prestação a ser inserido no contracheque a título de ressarcimento ao Erário (BRASIL, 2019a). Importante ressaltar que tais alterações imprimem uma celeridade nas restituições até então inexistente, uma vez que limita em muito o grau de discricionariedade do Ordenador de Despesas na definição do valor das parcelas a serem inseridas no contracheque do militar.

No que diz respeito ao desconto em contracheque de pensionistas de militares (da ativa ou inativos) a portaria cometeu um lapso, pois não há previsão legal para descontos compulsórios destes tipos de pensionistas. Tal dispositivo só poderá ser aplicado aos pensionistas de militares após a aprovação das modificações na lei 3.765/60 previstas no projeto de lei 1645/2019 que cuida da reforma do Sistema de Proteção Social das Forças Armadas (BRASIL, 2019d).

A portaria nº 1.324-Cmt Ex/2017 também imprimiu importante mudança na sistemática de apuração ao prever os recursos passíveis de serem utilizados pelos imputados pelo dano contra as Soluções emanadas pelos Ordenadores de Despesas. Esta inovação alinhou a sistemática de apuração no Exército aos ditames da lei 9874, lei do processo administrativo.

Merece destaque, também, a normatização do destino dos débitos apurados que não foram elididos. Passou-se a distinguir situações que o débito deve ser encaminhado para inscrição na Dívida Ativa da União (DAU) e das situações de encaminhamento para ajuizamento de ação de cobrança. Antes não havia esta distinção e os débitos eram enviados para inscrição na DAU.

As providências para a inscrição na DAU passam a ser aplicadas nos casos em que os devedores da União são militares ativos e inativos, ex-militares temporários (quando o débito foi constituído no serviço ativo) e aqueles que se relacionam com a união por meio de contratos, convênios e instrumentos congêneres; as inscrições são encaminhadas para a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exclusivamente por meio dos Comandos de Regiões Militares. Tal encaminhamento deve se dar para casos em que o valor do dano seja superior a um mil reais.

As providências para ajuizamento da ação de cobrança são adotadas nos casos em que os devedores são pensionistas ou aqueles que não têm qualquer vínculo com a Administração Militar, ou ainda, diante do indeferimento, por parte da PGFN, quanto à inscrição na dívida ativa da união. Estes processos devem ser encaminhados ao órgão competente da Procuradoria-Geral da União (PGU), por intermédio do Comando das RM, de Divisões do Exército ou de Organizações Militares de valor Grande Unidade, a que a OM de origem estiver vinculada.

Merece destaque, ainda, a postura do controle interno na análise dos processos. Na portaria antiga, a 5ª ICFEx era instada a se manifestar nos danos ao Erário de valor acima de R\$ 1.000,00 (mil reais) cujo dano não foi reconhecido pelo imputado. Na nova portaria a manifestação da ICFEx é realizado por amostragem, por critérios estabelecidos anualmente pelo CCIEx. Assim, o escopo de análise aumenta, pois a ICFEx passou a analisar várias nuances de cada processo: se a apuração dos fatos foi adequada, se a ocorrência do dano foi efetivamente demonstrada, se o dano foi corretamente quantificado, se o responsável foi devidamente identificado e notificado, a forma de parcelamento do débito, o valor da prestação pactuada para a restituição, etc.

Por fim, a portaria nº 1.324-Cmt Ex/2017 estabeleceu novos modelos de documentos (Termo de Reconhecimento de Dívida e Notificação do Débito) e a inclusão novos documentos (Matriz de Responsabilização, Ficha de Qualificação de Responsável, Demonstrativo Financeiro do Débito, e do RAAIA – este alinhado ao modelo extraído do SISADE).

A Portaria nº 424-Cmt Ex, de 27 março de 2019, por sua vez, deu nova regulamentação a sistemática relacionada a Tomada de Contas Especial (TCE). Importante destacar que esta portaria, de uma só vez, conseguiu aglutinar todas mudanças decorrentes das inovações normativas do TCU a respeito do tema (instruções normativas, portarias e decretos normativos expedidos pelo TCU desde o ano de 2012 até o Acórdão nº 499/2019-TCU - Plenário, de 13 de fevereiro de 2019). Deste modo, ao descrever as mudanças induzidas pela Portaria nº 424-Cmt Ex/2019, este estudo já contempla as mudanças induzidas pelo TCU tanto por seus normativos quanto por seus acórdãos.

Inicialmente, cabe destacar significativa mudança no que tange o prazo para instauração de Tomada de Contas Especial. A sistemática antiga estabelecia que o Comandante, Chefe ou diretor de OM tinha um prazo de 180 dias para tomar ações no sentido de iniciar as apurações dos indícios de danos ao Erário (sindicância, IPM ou processo administrativo). Ao final destas medidas administrativas internas, instaurava-se a TCE. Na nova sistemática o prazo de 180 dias é para instauração de TCE, e este prazo é contado da data do evento ilegítimo ou antieconômico, quando conhecida, ou da data da ciência do fato pela administração (BRASIL, 2019e).

A prorrogação do prazo para instaurar uma TCE não pode mais ser postergado pelo Comandante do Exército. O novo normativo amarra que essa prorrogação só pode ser concedida pelo próprio TCU, mediante solicitação do Ministro de Estado da Defesa (Brasil, 2019b).

A competência para instaurar a TCE no âmbito do Exército, que antes era exclusiva do Comandante do Exército também sofreu modificações. Além de eliminar o trâmite de solicitação de instauração entre UG – ICFEx – CCIEEx, a competência para instauração passou a ser não só do Comandante do Exército, mas também dos Dirigentes Máximos de organizações militares (OM); ou seja, de qualquer Comandante, Chefe ou Diretor de Organização Militar, assim como do Conselho de Administração, do Presidente ou Diretor-Presidente de entidade vinculada ao Comando do Exército. (BRASIL, 2019e):

A portaria cuidou ainda de estabelecer diversas obrigações adicionais aos responsáveis pela instauração de TCE, tais como, manter as informações cadastradas, organizadas e atualizadas no SISADE, no e-TCE e no SIAFI, informar ao seu escalão superior e a ICFEx a instauração da TCE, e providenciar a inclusão do nome do responsável ou a baixa da responsabilidade pelo débito no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público (BRASIL, 2019e).

Os membros das equipes que conduzem o processo de TCE passaram a ser da própria Organização Militar que instaurou a TCE, vedando-se a possibilidade de que membros da ICFEx viessem a compor tal equipe (BRASIL, 2019e).

Destaca-se que a portaria, alinhando-se a Portaria 122-TCU, de 20 de abril de 2018 (BRASIL, 2018), normatizou no âmbito do Exército o trâmite das TCE por meio do e-TCE (BRASIL, 2019e), ambiente por onde ocorrerá todo o trâmite de documentos de TCE, desde a OM, passando pelos órgãos de controle interno, até sua apresentação ao TCU.

A portaria cuidou de estabelecer, ainda, em seus anexos, os modelos de documentos a serem confeccionados no curso da TCE, buscando alinhá-los aos modelos constantes na Decisão Normativa - TCU Nº 155, de 23 de novembro de 2016.

Merece destaque que a Portaria se alinhou a IN 76-TCU quanto as situações em que a instauração da TCE é dispensada. São elementos objetivos relativos a valor do dano e tempo entre ocorrência do dano e citação de seu responsável. A instauração de TCE é dispensada, se o dano ocorreu após 1º de janeiro de 2017, quando o valor original do débito, sem atualização monetária,

for inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais) ou à quantia posteriormente fixada pelo TCU; se o dano ocorreu antes de 1º de janeiro de 2017, o valor original do dano deve ser atualizado até esta data para fins de aplicação do valor limite. Quanto ao tempo, a instauração da TCE é dispensada se transcorreu prazo superior a dez anos, entre a data provável de ocorrência do dano e a primeira notificação dos responsáveis pela autoridade administrativa competente (BRASIL, 2019e).

Por fim, pela primeira vez a regulamentação interna do Exército busca alertar o público interno sobre a possibilidade aplicação de multa pelo TCU à autoridade responsável que deixar de cumprir o prazo para instauração da TCE. (BRASIL, 2019e). Em virtude da necessidade de obediência dos prazos para instauração de TCE, observou-se que, após consulta ratificada pelo CCIEEx, a 5ª ICFEx alertou suas UGV que, caso as apurações internas conduzidas por sindicância alcance 180 dias sem que se tenha iniciado a elisão do dano, a UGV deve instaurar a TCE e conduzir os dois procedimentos administrativos, sindicância e TCE, simultaneamente (BRASIL, 2019h).

Considerando-se que os indutores externos de mudança oriundos do TCU já foram abordados indiretamente ao se tratar da Portaria nº 424-Cmt Ex/2019, cabe a partir de agora uma breve avaliação sobre a rotina de remessa dos Relatórios de Auditoria produzidos pelos órgão de controle interno e a remessa dos Relatórios e Soluções de Sindicâncias das de todas as Organizações Militares ao Ministério Público Militar (MPM). (BRASIL, 2017a).

As informações disponibilizadas até o momento pelas UGV dão conta que o MPM, ao analisar os relatórios e soluções de sindicâncias que recebe, busca elementos que subsidiam a propositura de ação penal contra os imputados como responsáveis pelo dano levantado. Nos casos informados à 5ª ICFEx todos os documentos têm sido arquivados por não possuírem tais subsídios.

Apesar dos resultados colhidos pelo MPM ainda não terem resultado em novas ações penais, este autor entende que tais remessas de documentos fortalece a transparência dos procedimentos conduzidos pelas organizações militares assim como serve de medida preventiva contra eventuais atos de improbidade administrativa por parte dos Comandantes, Chefes e Diretores de OM que dão solução às sindicâncias de apuração de danos ao Erário.

Por fim, constatou-se que toda a evolução normativa e a adoção do SISADE resultou em um significativo aumento no número de comunicações expedidas, no número de análise de processos e no número de recomendações de TCE da Carteira de Danos ao Erário da Seção de Auditoria e Fiscalização da 5ª ICFEx, conforme observa-se no quadro abaixo:

Quadro 01 – Documentos expedidos pela Carteira de Danos ao Erário da SAF/5ª ICFEx

Parâmetro	Ano						Média 2014-2016	Média 2017-2019 (1)
	2014	2015	2016	2017	2018	2019 (1)		
Ficha Simplificada de Análise / Análise de Processos de danos ao Erário	9	12	21	33	35	13	14	27
Comunicações sobre danos ao Erário por DIEx/Msg SIAFI	123	118	167	618	610	398	136	542
Recomendação de TCE	0	0	0	2	5	9	0	5,3

(1) Dados até 30 de novembro de 2019.

Fonte: Dados da Pesquisa (2019)

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trato do dano ao Erário no âmbito do Exército foi amplamente induzido a diversas mudanças por meio de regulação interna da Força e por meio da adoção de meios de tecnologia de

informação. Estas mudanças, por sua vez, foram influenciadas e induzidas por fatores externos à Força, tanto pela ação institucional do MPM, quanto por mudanças normativas do TCU.

Quanto aos indutores internos, a adoção do SISADE constitui-se em importante ferramenta de tecnologia da informação, que trouxe agilidade, segurança e transparência no gerenciamento de informações entre as UG e os órgão de Controle Interno do Exército (ICFEx e CCIEx). O sistema constitui-se em importante ferramenta de apoio a tomada de decisão para os Comandantes de OM e indispensável ferramenta de auditoria e fiscalização para as ICFEx e o CCIEx.

A portaria nº 1.324-Cmt Ex/2017, por sua vez, representa um grande marco regulatório interno na condução das apurações de irregularidades administrativas no âmbito do Exército. A portaria nº 424-Cmt Ex/2019, por seu turno, ao revisar as normas de TCE, teve a felicidade de promover o alinhamento indispensável dos procedimentos adotados pelo Exército ao extenso arcabouço normativo do TCU, principal indutor externo de mudanças.

O MPM, ao requerer o acesso aos relatórios de solução de sindicâncias que apuram dano ao Erário, criou nova rotina no interior dos quartéis servindo como mais um órgão de controle externo da atividade do Comandante de OM e auxiliando a fiscalização da responsabilidade penal daqueles que dão causa a danos ao Erário e proporcionando ainda mais transparência às decisões administrativas.

A análise comparativa dos trabalhos desenvolvidos pela carteira de danos ao Erário da Seção de Auditoria e Fiscalização da 5ª ICFEx serviu para demonstrar como estes indutores, internos ou externos ao Exército, modificaram as rotinas e ações de controle interno no trato de danos ao Erário, pelo menos no âmbito de atuação da 5ª ICFEx.

Este estudo pode ser um ponto inicial para novas pesquisas sobre o tema, como por exemplo, como os indutores identificados neste estudo impactaram os trabalhos das Seções de Auditoria e Fiscalização das demais ICFEx e das seções do CCIEx, ou como estes indutores de mudança tem sido percebidos pelas OM que desenvolvem os procedimentos de apuração via sindicância e TCE. Por fim, tanto o projeto de Lei 1.647/2019 quanto a Portaria 1703-Cmt Ex, de 22 de outubro de 2019 (Normas para a Apuração de Pequeno Valor e institui o Termo Circunstanciado Administrativo) podem vir a se constituir em novos indutores de mudança no trato de danos ao Erário.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 31 maio 19.

_____. **Lei 8.443, de 16 de julho de 1992**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8443.htm. Acesso em 31 maio 19

_____. **Medida Provisória Nº 2.215-10, de 31 de agosto de 2001**. Dispõe sobre a reestruturação da remuneração dos militares das Forças Armadas, altera as Leis nºs 3.765, de 4 de maio de 1960, e 6.880, de 9 de dezembro de 1980, e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2215-10.htm. Acesso em 25 jun. 19.

_____. **Lei 10.522, 19 de julho de 2002**. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10522.htm. Acesso em 31 maio 19.

_____. Exército Brasileiro. **Portaria nº 008-SEF, de 23 de dezembro de 2003** - Aprova as Normas para a Apuração de Irregularidades Administrativas. Boletim do Exército nº 52, de 26 dez. 03. Brasília, 2003.

_____. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1074/2009 – TCU – Plenário. Ata nº 19, de 20 de maio de 2009**. Disponível em: <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20090521/025-818-2008-4-AUD-WDO.rtf>. Acesso em 14 jul. 2019.

_____. a. Exército Brasileiro. **Portaria nº 815-Cmt Ex, de 28 de setembro de 2012**. Aprova as Normas para a Realização de Tomada de Contas Especial (EB10-N-13.006). Boletim do Exército nº 40, de 5 out. 12. Brasília, 2012.

_____. b. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa – TCU nº 71, de 28 de novembro de 2012**. Dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. Disponível em: https://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_tcu_71_2012.pdf. Acesso em 25 jun. 2019.

_____. Exército Brasileiro. **Portaria nº 018, de 17 de janeiro de 2013**. Aprova o Manual de Auditoria (EB10-MT-13.001). Boletim do Exército nº 4, de 25 jan. 13. Brasília, 2013. Disponível em: <http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/be/boletins.php>. Acesso em: 30 jun. 2019.

_____. Exército Brasileiro. Centro de Controle Interno do Exército. **DIEx nº 35-AsseIEstrt/CCIEEx**. 11 set. 2015. (Documento interno).

_____. a. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa – TCU nº 76, de 23 de novembro de 2016**. Altera a Instrução Normativa - TCU nº 71, de 28 de novembro de 2012, que dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos

de tomada de contas especial. Disponível em <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc%5CIN%5C20161130%5CINT2016-076.doc>. Acesso em 25 jun. 2019.

_____ b. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa - TCU nº 155, de 23 de novembro de 2016**. Regulamenta os incisos I, III, IV, V e VI do art. 17 da Instrução Normativa - TCU nº 71, de 28 de novembro de 2012, para detalhar peças, disponibilizar orientações para a adoção de medidas administrativas, estabelecer prioridades e procedimentos para a constituição e tramitação em meio eletrônico de processo de tomada de contas especial, e, ainda, fixar a forma de apresentação de tomadas de contas especiais instauradas em razão de o somatório dos débitos perante um mesmo responsável atingir limite fixado para dispensa. Disponível em <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A258F9F3BD0158FE6FADBA6F33>. Acesso em 25 jun. 2019.

_____ a. Ministério Público Militar. Procuradoria-Geral de Justiça Militar. **Ofício nº 1.141/GAB-PGJM/MPM**. 8 ago. 2017. (Documento interno).

_____ b. Exército Brasileiro. **Portaria nº 1.324-Cmt Ex, de 4 de outubro de 2017** - Aprova as Normas para a Apuração de Irregularidades Administrativas (EB10-N-13.007). Separata ao Boletim do Exército nº 41, de 13 out. 17. Brasília, 2017.

_____. Tribunal de Contas da União. **Portaria nº 122, de 20 de abril de 2018**. Dispõe sobre a implantação e a operacionalização do sistema informatizado de tomada de contas especial (Sistema e-TCE), com amparo no § 5º do art. 11 da Decisão Normativa – TCU nº 155, de 23 de novembro de 2016. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=FF80808162B159D10163026095FF467D>. Acesso em 25 jun. 2019.

_____ a. Exército Brasileiro. 5ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército. **DIEx nº 50-DE/SAF/5ª ICFEx - CIRCULAR**. 5 fev. 2019. (Documento interno).

_____ b. Exército Brasileiro. 5ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército. **DIEx nº 64-DE/SAF/5ª ICFEx - CIRCULAR**. 13 fev. 2019. (Documento interno).

_____ c. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 499/2019 – TCU – Plenário**. Ata nº 7, de 13 de março de 2019. Disponível em: file:///C:/Users/user/Downloads/ATA-N%C2%BA%207_de_13-03-2019-JM-REDE.pdf. Acesso em 14 jul. 2019.

_____ d. **Projeto de Lei 1645/2019, de 20 de março de 2019**. Altera a Lei nº 6.880, de 9 de dezembro de 1980, que dispõe sobre o Estatuto dos Militares; a Lei nº 3.765, de 4 de maio de 1960, que dispõe sobre as pensões militares; a Lei nº 4.375, de 17 de agosto de 1964 - Lei do Serviço Militar; a Lei nº 5.821, de 10 de novembro de 1972, que dispõe sobre as promoções dos oficiais da ativa das Forças Armadas; e a Lei nº 12.705, de 8 de agosto de 2012, que dispõe sobre os requisitos para ingresso nos cursos de formação de militares de carreira do Exército; e dá outras providências. Disponível em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2194874>. Acesso em 10 set. 19.

_____ e. Exército Brasileiro. **Portaria nº 424-Cmt Ex, de 27 de março de 2019** - Aprova as Normas para a Realização de Tomada de Contas Especial (EB10-N-13.008), e dá outras providências. Separata ao Boletim do Exército nº 14, de 5 abr. 19. Brasília, 2019.

_____ f. Exército Brasileiro. **Portaria nº 040-SEF, de 2 de maio de 2019** - Aprova as Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EB90-N-08.002), 3ª Edição, 2019. Boletim do Exército nº 19, de 10 maio 19. Brasília, 2019.

_____ g. Exército Brasileiro. **Manual do SISADE** – Sistema de Acompanhamento de Danos ao Erário. Versão 18-07-2019, 18 jul. 2019. (Documento interno).

_____ h. Exército Brasileiro. 5ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército. **DIEx nº 297-DE/SAF/5ª ICFEx - CIRCULAR**. 8 ago. 2019. (Documento interno).

CAVALCANTI, Helder Gama de Ataíde. **Auditoria Interna na Prevenção de Atos e Fatos Ilegais ou Irregulares, Praticados por Agentes Públicos do EB**. 2018. 20 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização) - Escola de Formação Complementar do Exército / Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais. Rio de Janeiro, 2018. Disponível http://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/3723/1/TCC%20CAM%20QCO-2018_Cap%20Helder%20Gama.pdf. Acesso em 31 maio 2019.

GRUPO ORZIL. Curso Tomada de Contas Especial – TCE (Novo Regulamento e Sistema e-TCE). 2018. Brasília: Grupo Orzil, 2018. 1. Pen drive.

LIMA, Letícia de Oliveira. **O Controle da Administração Pública e o Ministério Público: uma análise da atuação no combate à Improbidade Administrativa**. 2015. 50 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado) - Fundação Getúlio Vargas - Escola de Direito FGV Direito Rio, Rio de Janeiro, 2015. Disponível em <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/14108/LET%c3%8dCIA%20DE%20LIVEIRA%20LIMA.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em 10 set. 2019.

TAVARES, Carlos Henrique. **Irregularidade Administrativa no Âmbito do Exército e Improbidade Administrativa: Uma ligeira análise, à luz da Portaria nº 8-SEF, de 23/12/2003, e da Lei nº 8.429, de 02/06/1992**. JusBrasil, 2017. Disponível em <https://carlosmilitarexercito.jusbrasil.com.br/artigos/469662338/irregularidade-administrativa-no-ambito-do-exercito-e-improbidade-administrativa?ref=feed>. Acesso em 31 maio 2019.

ANEXO A - Lista de abreviaturas e siglas Título

CCIEEX - Centro de Controle Interno do Exército

CGU - Controladoria Geral da União

CISSET/MD - Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa

Cmt Ex - Comandante do Exército

DAU – Dívida Ativa da União

EB - Exército Brasileiro

EME - Estado-Maior do Exército

GU/U - Grande Unidade/Unidade

ICFEx - Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército

IN - Instrução Normativa

IPM – Inquérito Policial Militar

MPM – Ministério Público Militar

OM - Organização (ões) Militar (es)

PAAA - Plano Anual de Atividades de Auditoria

PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

PGU – Procuradoria Geral da União

RAAIIA – Relatório de Acompanhamento de Apurações de Indícios de Irregularidades Administrativas

RPCM – Relatório de Prestação de Contas Mensal

SAF – Seção de Auditoria e Fiscalização

SEF - Secretaria de Economia e Finanças

SFC - Secretaria Federal de Controle Interno

SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira

SISADE - Sistema de Acompanhamento de Danos ao Erário

SisCIEEx - Sistema de Controle Interno do Exército

TCU - Tribunal de Contas da União

UG/ UGV - Unidade Gestora / Unidade Gestora Vinculada