

O SETOR FINANCEIRO DAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO BRASILEIRO: APONTAR A CONTRIBUIÇÃO DO SETOR FINANCEIRO PARA A ADMINISTRAÇÃO MILITAR NAS UNIDADES LOGÍSTICAS

Urias de Freitas Serafim*

Erlyton Trindade Tomaz**

RESUMO

O aumento do número dos processos de despesas nas unidades gestoras dos Batalhões Logísticos do Exército Brasileiro nos últimos anos permite refletir sobre a importância do encarregado do setor financeiro como agente executor direto da administração, com a capacidade de reduzir os indícios de impropriedades e irregularidades dos referidos processos. O presente artigo possui como objeto geral a análise da contribuição do setor financeiro das unidades logísticas do Exército para a administração militar, e, como problemática, a identificação das atividades que podem contribuir na detecção de possíveis vícios na Administração de um Batalhão Logístico. A fim de aprimorar a gestão e o controle interno, o comandante do Exército aprovou o Manual de Auditoria (EB10MT-13.001), de 17 de janeiro de 2013, que visa adequar as recomendações e observações do Tribunal de Contas da União e das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna. Foi realizada uma pesquisa bibliográfica e documental para solucionar o problema, juntamente com uma comparação com o modelo do Exército americano de despesa. Foi observado, por meio dos resultados obtidos, que o setor financeiro pode contribuir sobremaneira na detecção das falhas na administração de um Batalhão Logístico, por ser o responsável pela ratificação ou retificação da despesa.

Palavras-chave: Auditoria. Administração Militar. Setor financeiro. Batalhão Logístico.

* Capitão do Serviço de Intendência. Bacharel em Ciências Militares pela Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN) em 2011.

** Capitão do Serviço de Intendência. Bacharel em Ciências Militares pela Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN) em 2008. Especializado em Ciências Militares pela Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais (AMAN) em 2018.

ABSTRACT

The increase in the number of cases of expenses in the management units of the Brazilian Army Logistic Battalions in recent years allows us to reflect on the importance of the person in charge of the financial sector as a direct executing agent of the administration, with the ability to reduce the indications of improprieties and irregularities of the referred processes. This article has as its general object the analysis of the contribution of the sector financial control of the Army Logistic Units for the military administration, and, as problematic, the identification of activities that can contribute to the detection of possible defects in the Management of a Logistics Battalion of the Brazilian Army. In order to improve the management and internal control, on January 17, 2013, the army commander approved the Audit Manual (EB10MT-13.001) which seeks to adapt the recommendations and observations of the Federal Court of Auditors and of the International for the Professional Practice of Internal Auditing. A bibliographical and documentary research was carried out to solve the problem, together with a compared to the American Army's spending model. It was observed, through the results obtained, that the financial sector can contribute greatly in detecting flaws in the administration of a Logistic Battalion, as it is responsible for ratifying or expenditure rectification.

Keywords: Audit. Military Administration. Financial sector. Logistic Battalion.

1 INTRODUÇÃO

Esta pesquisa se insere na área de Defesa e tem por escopo apontar as atividades do setor financeiro do Exército Brasileiro e a sua contribuição para a administração militar nas unidades logísticas.

Observa-se, por meio das recentes resoluções, portarias, instruções normativas e decisões do Tribunal de Contas da União, que as atribuições elencadas no artigo 34 do Regulamento de Administração do Exército, caracterizam o encarregado do setor financeiro e o encarregado dos registros de gestão como agentes executores diretos capazes de reduzir os possíveis indícios de impropriedades e irregularidades da administração militar.

Verifica-se também que as técnicas de controle têm como objetivo a garantia, nas informações contábeis, financeiras e administrativas produzidas pelo setor financeiro, do nível de exatidão e de confiabilidade das unidades gestoras.

Por ser então o responsável pela execução do pagamento, a última fase da despesa, o encarregado do setor financeiro é o último filtro capaz de evitar que determinado processo vicioso venha a ser efetivamente consumado.

Com a finalidade de avaliar a abrangência dos trabalhos do setor financeiro sobre a administração militar das unidades gestoras do Exército Brasileiro, formulou-se o seguinte problema: As atividades atinentes ao Setor Financeiro contribuem na detecção de possíveis impropriedades ou irregularidades na Administração de um Batalhão Logístico do Exército Brasileiro?

Para atingir o objetivo geral de análise da contribuição do setor financeiro das unidades gestoras do Exército Brasileiro para a administração militar nas unidades logísticas, foram estabelecidos como objetivos específicos: identificar quais as contribuições das atividades desenvolvidas no setor financeiro dos Batalhões Logísticos do Exército para a administração militar; analisar como as atividades do Setor Financeiro, cujo resultado são divulgados no portal da transparência do Governo Federal, contribuem para a preservação da imagem da Força Terrestre; e avaliar como as atividades do Setor Financeiro podem ser aperfeiçoadas no controle interno das unidades logísticas do Exército Brasileiro.

Com base nas questões da pesquisa e nos objetivos deste artigo, busca-se aprimorar os atuais procedimentos de controle interno da Força Terrestre,

bem como apresentar linhas de ação para que as atividades do setor financeiro possam contribuir com a gestão militar.

Na metodologia utilizada procurou-se uma abordagem descritiva por meio de uma revisão bibliográfica baseada em legislações, acórdãos, decisões do Tribunal de Contas da União e publicações científicas onde se identificou as peculiaridades e abrangências do tema.

Por meio da pesquisa documental, realizou-se uma análise das principais atividades do setor financeiro nas Unidades Gestoras, com o objetivo de avaliar a sua contribuição para a administração militar nas unidades logísticas, em especial como ferramenta na detecção de processos com vícios administrativos.

Por meio de uma pesquisa de campo, utilizando-se questionários, obtiveram-se respostas objetivas sobre a importância, abrangência e reflexos das atividades do setor financeiro para os Batalhões Logísticos do Exército.

O trabalho final de curso está estruturado em quatro capítulos. No capítulo primeiro, foi feita uma breve contextualização do tema, enfocando os conceitos básicos e as principais problemáticas do assunto a respeito da contribuição do setor financeiro nas unidades logísticas.

O segundo capítulo trata da metodologia utilizada na pesquisa, das ferramentas utilizadas na coleta de dados, das formas de análise das atividades do setor financeiro, e das normas que balizam a administração pública e a administração militar de maneira conjunta.

No terceiro capítulo apresentaram-se os resultados obtidos com o estudo e as discussões acerca das atualizações e desafios do tema para as Unidades Gestoras da administração militar.

O quarto capítulo engloba as considerações finais e as linhas de ação para tornar mais eficiente o processo de despesa nas organizações militares, bem como sugestões para futuros trabalhos que possam contemplar o assunto.

1.1 PROBLEMA

O encarregado do setor financeiro aplica técnicas de controle interno que objetivam garantir o nível de exatidão e de confiabilidade das informações contábeis, financeiras e administrativas. E esse processo ocorre por meio da utilização dos

sistemas informatizados da Administração Pública, entre eles: Sistema Integrado de Administração Financeira; Sistema de Acompanhamento da Gestão; e Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais.

Por ser o responsável pela execução do pagamento, a última fase da despesa, o tesoureiro é o último filtro capaz de evitar que determinado processo vicioso venha a ser efetivamente consumado.

Com o intuito de avaliar a abrangência dos trabalhos do setor de finanças sobre a administração militar das unidades logísticas do Exército Brasileiro, foi formulado o seguinte problema: as atividades atinentes ao setor financeiro podem contribuir na detecção de possíveis falhas na administração de uma unidade logística do Exército Brasileiro e na preservação da imagem da Força Terrestre?

1.2 OBJETIVOS

Com a finalidade de identificar as atividades do setor financeiro que detectariam as eventuais impropriedades e irregularidades na administração de uma Unidade Logística do Exército e que influenciariam na preservação da imagem da Força Terrestre, o presente estudo pretende analisar a rotina dos agentes que compõem o setor de finanças e as normas vigentes pertinentes.

Para viabilizar a consecução do objetivo geral de análise da contribuição do setor financeiro das unidades logísticas do Exército Brasileiro para a administração militar, foram formulados os objetivos específicos, abaixo relacionados, que permitiram

o encadeamento lógico do raciocínio descritivo apresentado:

a) Identificar quais as contribuições das atividades desenvolvidas no setor financeiro das unidades logísticas do Exército para a administração militar;

b) Analisar quais as atividades do setor financeiro, cujos resultados são divulgados no portal da transparência do Governo Federal, contribuem para a preservação da imagem da Força Terrestre;

c) Avaliar quais atividades do setor de finanças podem ser aperfeiçoadas para aprimorar o controle interno das Unidades Gestoras do Exército.

1.3 JUSTIFICATIVAS E CONTRIBUIÇÕES

A cobrança da sociedade civil na utilização judiciosa e responsável do dinheiro público resultou na criação e o aprimoramento dos sistemas de transparência, com a

finalidade de possibilitar ao cidadão a participação da verificação da aplicação dos recursos públicos e intensificar o controle social.

Nesse contexto, aumenta-se a relevância do setor financeiro na detecção de impropriedades, particularmente na execução da última fase da despesa: o pagamento. O rol de atribuições constantes no artigo 34 do Regulamento de Administração do Exército, bem como as legislações específicas em vigor demonstram o grau de responsabilidade do tesoureiro nas atividades de controle financeiro, contábil e patrimonial, ao organizar a prestação de contas mensal e anual.

Apesar da demonstrada importância dos trabalhos do setor financeiro nas Unidades do Exército e seus desdobramentos para alcançar a efetividade, a eficiência e a eficácia da administração militar, verifica-se que há uma vacância científica no assunto.

O portal do Tribunal de Contas da União apresenta uma grande quantidade de processos provenientes de indícios de vícios administrativos e apontam para a necessidade de aperfeiçoamento de setores que compõem o processo de despesa das Unidades Gestoras logísticas do Exército.

A importância deste estudo está em mensurar a potencialidade do setor financeiro em detectar e corrigir esses processos com indícios de impropriedades ou irregularidades.

2 METODOLOGIA

Para colher subsídios que permitissem formular uma possível solução para o problema, o delineamento desta pesquisa contemplou uma revisão bibliográfica, pesquisa documental, questionários, argumentação e discussão de resultados.

Quanto à forma de abordagem do problema, utilizaram-se, principalmente, os conceitos de pesquisa qualitativa, pois, na análise das atribuições do setor financeiro, buscou-se indicar quais atividades contribuem para a preservação da imagem da Força.

Quanto ao objetivo geral, foi empregada a modalidade descritiva com o estudo, a análise, o registro e a interpretação dos fatos acerca do tema, o que exigiu uma pesquisa documental seguida de questionários para uma amostra com vivência profissional relevante sobre o assunto.

2.1 REVISÃO DE LITERATURA

Iniciamos o delineamento da pesquisa com a definição de termos e conceitos, a fim de viabilizar a solução do problema de pesquisa, sendo baseada em uma revisão de literatura com enfoque nas novas premissas e desafios para as tesourarias das Unidades logísticas do nosso Exército.

O contexto socioeconômico-cultural dos dias atuais exige cada vez mais profissionais capacitados, motivados e virtuosos para assegurar a confiabilidade do Exército Brasileiro na gestão dos recursos públicos. No cenário de restrições orçamentárias, na maioria das vezes consequência da má gestão e das crises políticas e econômicas, não basta apenas empregar o recurso corretamente, é necessário administrá-lo para gerar resultados e corroborar para que a Força Terrestre cumpra suas missões principais.

Foram utilizadas as palavras-chave auditoria, Administração Militar, Logística, Setor financeiro, Batalhão Logístico, juntamente com seus correlatos em inglês e espanhol, na base de dados RedeBIE, Pergamum, Lilacs, Scielo, em sítios eletrônicos de procura na internet, biblioteca de monografias da Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais, do Centro Conjunto de Operações de Paz do Brasil e da Escola de Comando e Estado-Maior do Exército, sendo selecionados apenas os artigos em português, inglês e espanhol.

a. Critério de inclusão:

- Estudos publicados em português, espanhol ou inglês, relacionados à administração militar, gestão orçamentária dos recursos públicos e sistemas de controle interno e externo;
- Estudos sobre as atividades do setor financeiro e controle interno das Unidades Gestoras do Exército Brasileiro e matérias em periódicos militares nacionais e estrangeiros; e
- Estudos qualitativos sobre modelos de execução financeira e patrimonial na Administração Pública Federal e Militar.

b. Critério de exclusão:

- Estudos que abordam exclusivamente o setor financeiro empresarial; e
- Estudos cujo foco central seja relacionado estritamente ao controle externo.

2.2 COLETA DE DADOS

Na sequência do aprofundamento teórico a respeito do assunto, o delineamento da pesquisa contemplou a coleta de dados através de questionários.

Dado o nível de especialização da amostra e o grau de abrangência dos questionários aplicados, não houve a necessidade de aplicar uma entrevista, uma vez que os entrevistados pertenceriam aos mesmos grupos da análise e os questionamentos seriam retóricos.

2.2.1 Questionário

A amplitude do universo da pesquisa foi estimada a partir do efetivo das Unidades Gestoras do Exército. O estudo foi limitado particularmente aos militares que exercem a função de encarregado do setor financeiro e aos militares de outras seções administrativas que dependem direta e indiretamente do trabalho do setor de finanças.

O estudo buscou colher respostas objetivas sobre as atividades do setor financeiro, sua importância, sua abrangência no âmbito do controle interno e como estas atividades contribuem para a execução da função logística da unidade.

Dessa forma, utilizando-se todas as Unidades Gestoras com autonomia administrativa do Exército Brasileiro, a população a ser estudada foi estimada em 51 Unidades logísticas. A fim de atingir uma maior confiabilidade das induções realizadas, buscou-se atingir uma amostra significativa, utilizando como parâmetros o nível de confiança igual a 90% e erro amostral de 10%. Nesse sentido, a amostra dimensionada como ideal (n_{ideal}) foi de 45.

A amostra foi selecionada em diferentes Organizações Militares, de maneira a não haver interferência de respostas em massa ou influenciadas por episódios específicos. A sistemática de distribuição dos questionários ocorreu de forma direta para a realização do pré-teste e indireta para 80 militares que atendiam os requisitos. Entretanto, devido a diversos fatores, somente respostas foram obtidas (73,33% de n_{ideal} e 41,25% dos questionários enviados), não havendo necessidade de invalidar nenhuma por preenchimento incorreto ou incompleto.

A partir do n_{ideal} (45) de cada questionário, depreende-se que o tamanho amostral obtido ($n=33$) foi inferior ao desejado para o tamanho populacional dos potenciais integrantes da amostra, o que, no entanto, não

inviabiliza, tampouco reduz a relevância desta pesquisa, haja vista o grau de especialização da amostra.

Foi realizado um pré-teste com 5 capitães-alunos da Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais, que atendiam aos pré-requisitos para integrar a amostra proposta no estudo, com a finalidade de identificar possíveis falhas no instrumento de coleta de dados. Ao final do pré-teste, não foram observados erros que justificassem alterações no questionário e, portanto, seguiram-se os demais de forma idêntica.

A análise dos resultados obtidos por meio da pesquisa de campo possibilita ratificar ou retificar as informações obtidas por meio da pesquisa documental e da revisão bibliográfica, além de subsidiar oportunidades de melhoria para o estudo.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A pesquisa acerca do setor financeiro das unidades logísticas do Exército Brasileiro possibilitou a obtenção de um juízo comum de como as atividades da tesouraria são importantes para o controle interno e preservação da imagem da Força Terrestre.

O resultado encontrado foi apresentado de acordo com as variáveis levantadas na metodologia, para facilitar o entendimento e a sequência lógica da pesquisa.

O comandante do Exército aprovou, em 17 de janeiro de 2013, o Manual de Auditoria (EB10-MT-13.001) que procura adaptar as recomendações e observações do Tribunal de Contas da União e das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, bem como melhorar a gestão no âmbito do Exército. Segundo o Manual de Auditoria (EB-MT-13.001), o princípio da eficiência está presente tanto na definição de impropriedade como de irregularidade, e sua falha trará influência diretamente nas atividades do setor financeiro.

Através das normas e legislações específicas vigentes, buscou-se verificar a eficiência das atividades a serem desenvolvidas pelo setor financeiro das unidades logísticas do Exército Brasileiro.

Observa-se que o exercício das atribuições do setor financeiro, influi diretamente no desempenho da Unidade Gestora, bem como na identificação de processos com impropriedades ou irregularidades administrativas.

A satisfação das seções administrativas caracterizou-se como indicador de eficiência quanto às atividades desempenhadas pelos integrantes da tesouraria, com enfoque na solução de problemas administrativos e competências individuais de seus quadros.

Conforme constatado na pesquisa, o nível de satisfação das seções que dependem das atividades da tesouraria das Unidades é superior a 93%. Os outros setores administrativos atestam que as atividades do setor financeiro contribuem em mais de 90% para o aumento da eficiência administrativa da Unidades, além de, em mais de 80% dos casos, por iniciativa funcional, seus integrantes orientam os demais setores no sentido de evitar impropriedades ou irregularidades. Os resultados corroboram o assessoramento tempestivo, seguro e responsável que a amostra pesquisada recebe do setor financeiro.

Foi observado que 93,9% dos agentes da administração que participaram da pesquisa concordam que as atividades executadas pelo setor financeiro auxiliam na auditoria interna da Unidade Gestora. Tal resultado vai ao encontro dos procedimentos diários elencados no art. 34 do Regulamento de Administração do Exército e desenvolvidos no setor de finanças por meio do uso do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, do Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais e do Sistema de Informações Gerenciais e Acompanhamento Orçamentário. Vale ressaltar que os integrantes do setor de finanças, além dos sistemas mencionados, operam outros sistemas do Governo Federal e Institucional, entre eles: Sistema de Gestão do Recolhimento da União, Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, Sistema de Acompanhamento da Gestão, Sistema de Concessão de Diárias e Passagens e o Sistema de Protocolo Eletrônico.

A verificação do grau de abrangência das tarefas desempenhadas pelo setor financeiro, no que diz respeito a missão logística da unidade, conclui que 54,5%

da amostra considera que estas tarefas executadas são muito abrangentes, 30,3% são abrangentes e 15,5% pouco abrangentes.

Ainda em conformidade com os resultados do questionário aplicado, o trabalho desenvolvido pelas tesourarias das unidades logísticas vai além da simples execução das tarefas contábeis e financeiras da Unidade, mas demonstra confiabilidade e transparência para a administração militar, para o Exército Brasileiro e para a sociedade.

Verifica-se que para a realização dos lançamentos contábeis, das liquidações e dos pagamentos das despesas, os militares integrantes do setor financeiro efetuam a correta verificação das informações e o desencadeamento dos ritos formais necessários à contabilização dos dados apresentados em cada documento, bem como as respectivas autorizações das autoridades competentes. No momento da conferência, muitas impropriedades podem ser sanadas antes de se consumir o último estágio da despesa, o pagamento.

Os resultados apresentados são uma informação potencial para responder e solucionar o problema da pesquisa, tendo em vista que constata a importância da capacidade do setor financeiro como elemento filtrante no combate às irregularidades e impropriedades administrativas na administração militar, das Unidades Gestoras de Logística.

No interior da estrutura Organizacional da Força Terrestre, existem setores voltados para a gestão e auditoria dos recursos, com o objetivo principal de manter a credibilidade da Instituição, mesmo diante das restrições orçamentárias.

De acordo com a edição do quarto trimestre de 2016 da revista *Military Review* esta realidade está presente também no Exército Americano, que frente às constantes crises e reduções no orçamento, necessitam gerir de maneira mais eficiente e eficaz seus recursos.

Um aspecto importante é a preocupação que as instituições possuem em zelar pela boa imagem perante a população e pelo compromisso com os interesses nacionais.

Nesse contexto, o general americano Thomas Spoehr (2016) apresentou o modelo de gerenciamento do Exército Americano pautado em seis princípios para liderar e gerenciar Organizações do Exército de alto desempenho: promover uma cultura que fomenta a liderança e o gerenciamento de excelência; estabelecer uma visão e uma estratégia organizacional compartilhadas; avaliar e comparar, constantemente, sua performance; otimizar seus processos e sistemas de apoio de tecnologia de informação; organizar para realizar seus objetivos; rastrear os custos e tomar decisões influenciadas por recursos e risco.

Outro resultado interessante encontrado no questionário é o de que mais de 90% dos agentes ocuparam funções relativas à outras seções administrativas importantes, tais como: o provisionamento, a seção de aquisições licitações e contratos, o almoxarifado e a fiscalização administrativa, antes de desempenhar a função de encarregado do setor financeiro.

Tal resultado é revelador quanto à experiência técnico-profissional dos tesoureiros e a visão que estes militares possuem dos trâmites administrativos da Unidade Gestora. Esta constatação é ratificada com a frequência em que o ordenador de despesas, geralmente oriundo de armas de manobra ou de apoio ao combate, acatam os assessoramentos prestados pelo tesoureiro de forma frequente na esmagadora maioria das vezes (superior a 95%).

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Quanto às questões de estudo e objetivos propostos no início deste trabalho, conclui-se que a presente investigação atendeu ao pretendido, ampliando ainda mais o entendimento sobre a contribuição do setor financeiro para a administração militar nas unidades logísticas.

Verificou-se que as atividades do encarregado do setor financeiro elencadas no artigo 34 do Regulamento de Administração do Exército possibilitam detectar as eventuais impropriedades e irregularidades na administração de uma Unidade Gestora de Logística, após a revisão de literatura.

Após o desencadeamento do levantamento estatístico deste trabalho, as conclusões obtidas demonstraram que, ao orientar as seções administrativas e organizar as prestações de contas da Unidades Gestoras para os órgãos de controle

interno e externo, de acordo com a legislação específica em vigor, o setor financeiro contribui sobremaneira para o cumprimento da missão logística da unidade, bem como auxilia na preservação da imagem da Força Terrestre.

Verificou-se que as atribuições do encarregado do setor financeiro, previstas no artigo 34 do Regulamento de Administração do Exército, estão plenamente incorporadas à rotina das tesourarias das Unidades logísticas pesquisadas. Além do exposto, as atividades executadas podem ser utilizadas como instrumentos de auditoria interna, contribuindo para a preservação da imagem da Força, visto que mantêm em ordem a escrituração da Unidade Gestora e sanam oportunamente as alterações encontradas.

Dessa forma, recomenda-se que seja buscado o constante aperfeiçoamento dos quadros da Organização Militar, haja vista que vários agentes participam dos processos de despesas e cada militar possui, dentro das normas vigentes, seu grau de responsabilidade pelos procedimentos que porventura venham a serem executados de maneira irregular ou imprópria.

Como resultado da análise dos dados e da pesquisa bibliográfica, conclui-se sobre a importância da utilização extensa dos sistemas de auditoria, como ferramenta de aprimoramento da gestão, identificação e correção tempestiva dos processos de despesas.

As contribuições da tesouraria transcendem a mera escrituração e lançamentos dos atos e fatos da Administração Militar. Estão presentes de forma abrangente na gestão e adequação das unidades nas tarefas logísticas, bem como na vanguarda da implementação e atualização dos novos procedimentos na Administração Pública.

Concluiu-se que o setor de finanças executa uma auditoria paralela à desenvolvida pela conformidade dos registros de gestão da Unidade Gestora, uma vez que ratifica ou retifica os processos de despesas que foram certificados com a documentação física ou digital pelo conformador dos registros de gestão.

Apesar dos diversos dispositivos legais e sistemas de auditoria e controle, existe a necessidade da continuidade de trabalhos científicos nesta área e da criação e implementação de novos procedimentos, a fim de que os objetivos da Administração Pública permaneçam sendo atingidos.

REFERÊNCIAS

BORDIN, Patrícia; SARAIVA, Cristiane Jardim. **O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis.** ed. Especial. Santa Maria: Revista Eletrônica de Contabilidade. jul 2005.

BRASIL. **Decreto n.º 98.820 de 12 de janeiro de 1990.** Aprova o Regulamento de Administração do Exército (RAE)-(R-3) que dispõe sobre os preceitos gerais para as atividades administrativas do Exército.

_____. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** 7ª ed. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>. Acesso em: 13 de maio de 2020, às 11h.

_____. **Manual SIAFI.** Disponível em: <http://http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/020000/020300/020314> Acesso em: 5 de junho de 2020, às 2:35h.

_____. **Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União.** Portal da transparência. Disponível em: <http://www.portaldatransparencia.gov.br/PortalComprasDiretasOEOrgaoSubordinado.asp?Ano=2017&CodigoOS=52000>. Acesso em: 4 de junho de 2020.

_____. **Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União.** Portal da transparência. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/>. Acesso em: 24 de abril de 2020.

_____. **Portaria nº 816-Cmt Ex, de 19 de dezembro de 2003.** Aprova o Regulamento Interno e dos Serviços Gerais (R-1). Boletim do Exército. BrasíliaDF, 19 de janeiro de 2013.

_____. **Portaria nº 012, de 27 de dezembro de 2012.** Aprova as normas para a prestação de contas dos recursos utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EB90-N-08.002). 1ª Edição, 2012.

_____. **Portaria nº 018-Cmt Ex, de 17 de janeiro de 2013.** Aprova o Manual de Auditoria (EB-MT-13.001). Boletim do Exército. Brasília-DF, 17 de janeiro de 2013.

_____. **Portaria nº 012-EM, de 29 de janeiro de 2014.** Aprova o Manual de Fundamentos EB20-MF-10.101 O Exército Brasileiro, 1ª Edição, 2014.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração.** 7. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

EUA. *Army Regulation 5-1. Management of Army Business Operations.* Headquarters Department of the Army Washington, DC. 12 de novembro de 2015.

FORTE, Sérgio Henrique Arruda Cavalcante. **Manual de Elaboração de Tese, Dissertação e Monografia**. 2004. Disponível em: <http://hugoribeiro.com.br/biblio-teca-digital/UNIFOR-Normas.pdf>> acesso em: 18 de julho de 2020.

Guia do Conformador dos Registros de Gestão. 2. ed. 2016. Disponível em http://www.11icfex.eb.mil.br/images/orientar_e_controlar/Conformidade_de_Registros_de_Gestao/guia.pdf> acesso em: 12 de maio de 2020.

SPOEHR, T. **Como liderar e gerenciar organizações do Exército de alto desempenho**. *Military Review*. p.42-51, jul/set. 2016.