



ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS

CAP INT FILIPE GONÇALVES DA CUNHA

**O SETOR FINANCEIRO DAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO
BRASILEIRO: ANÁLISE DA CONTRIBUIÇÃO DO SETOR FINANCEIRO PARA A
ADMINISTRAÇÃO MILITAR**

**Rio de Janeiro
2020**



ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS

CAP INT FILIPE GONÇALVES DA CUNHA

**O SETOR FINANCEIRO DAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO
BRASILEIRO: ANÁLISE DA CONTRIBUIÇÃO DO SETOR FINANCEIRO PARA A
ADMINISTRAÇÃO MILITAR**

Trabalho acadêmico apresentado à
Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais,
como requisito para a especialização
em Ciências Militares com ênfase em
Administração Militar.

**Rio de Janeiro
2020**



**MINISTÉRIO DA DEFESA
EXÉRCITO BRASILEIRO
DECEX - DESMIL
ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS
(EsAO/1919)**

DIVISÃO DE ENSINO / SEÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO

FOLHA DE APROVAÇÃO

Autor: **Cap Int FILIPE GONÇALVES DA CUNHA**

Título: **O SETOR FINANCEIRO DAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO BRASILEIRO: ANÁLISE DA CONTRIBUIÇÃO DO SETOR FINANCEIRO PARA A ADMINISTRAÇÃO MILITAR**

Trabalho Acadêmico, apresentado à Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais, como requisito parcial para a obtenção da especialização em Ciências Militares, com ênfase em Administração Militar, pós-graduação universitária lato sensu.

APROVADO EM _____ / _____ / _____ **CONCEITO:** _____

BANCA EXAMINADORA

Membro	Menção Atribuída
ÉMERSON RODRIGUES DA SILVA – Ten Cel Cmt Curso e Presidente da Comissão	
LUIZ FERNANDO GOMES RAMOS - Cap 2º Membro e Orientador	
PETTERSON XAFIC CRUZ NEGRIS - Cap 3º Membro	

FILIPE GONÇALVES DA CUNHA – Cap Int
Aluno

O SETOR FINANCEIRO DAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO BRASILEIRO: ANÁLISE DA CONTRIBUIÇÃO DO SETOR FINANCEIRO PARA A ADMINISTRAÇÃO MILITAR

Filipe Gonçalves da Cunha¹
Luiz Fernando Gomes Ramos²

RESUMO

No Exército Brasileiro, a Administração Militar possui uma vultosa responsabilidade no quesito recursos financeiros, quanto ao correto planejamento orçamentário desses recursos, por parte do seu Estado-Maior, e sua posterior execução financeira, por parte do Setor Financeiro, presente no aparelho administrativo de uma Unidade Gestora. Visando à transparência e máxima eficiência na gestão da coisa pública, para melhor aproveitamento do potencial que o recurso pode oferecer, e para que não seja ferido o princípio da anualidade, o Comandante do Exército, por intermédio da Diretriz Especial de Execução Orçamentária e Financeira, expedida anualmente, expõe algumas determinações referentes ao cenário administrativo no campo das finanças, para cada Unidade Gestora do Exército. Essas diretrizes devem ser cumpridas com celeridade e eficiência, não obstante, sem perder a transparência e a probidade necessária, com intuito de que cada Organização Militar venha cumprir com suas obrigações e metas, podendo se preparar adequadamente e estar sempre pronta para o cumprimento da missão que lhe cabe, em prol da nação. Para trazer solução ao problema susodito, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, com artifícios físicos e digitais, em que se aferiu a maneira com a qual o Setor Financeiro pode coadjuvar para que uma Unidade Gestora cumpra as Diretrizes Especiais de Execução Orçamentária e Financeira, impostas pelo Comandante da Força.

Palavras-chaves: Administração Militar. Setor Financeiro. Comandante do Exército. Diretriz especial.

ABSTRACT

In the Brazilian Army, the military administration, in terms of financial resources, has a major responsibility regarding the correct budgetary planning of these resources, by its General Staff, and its subsequent financial execution, by the Financial Sector present in the administrative apparatus of a Management Unit. Aiming at transparency and maximum efficiency in the management of public affairs, for better use of the potential that the resource can offer, and so that the principle of annuality is not harmed, the Army Commander, through the Special Budgetary and Financial Execution Directive, issued annually, it sets out some determinations regarding the administrative scenario in the field of finance, for each Army Management Unit. These guidelines must be complied with quickly and efficiently, however, without losing the necessary transparency and probity, in order that each Military Organization comes to fulfill its obligations and goals, being able to prepare properly and always be ready for the fulfillment of the mission. That is up to them, for the nation. In order to provide a solution to the problem, a bibliographic research was carried out, with physical and digital devices, which assessed the way in which the Financial Sector can assist the Management Unit to comply with the Special Guidelines on Budgetary and Financial Execution, imposed by the Force Commander.

Keywords: military administration. Financial sector. Army Commander. Special guideline.

¹ Capitão do Serviço de Intendência. Bacharel em Ciências Militares pela Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN) em 2011. Pós-graduado em Comunicações pela Escola de Comunicações do Exército Brasileiro (EsCom) em 2014.

² Capitão do Serviço de Intendência. Bacharel em Ciências Militares pela Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN) em 2008. Pós-graduado em Ciências Militares pela Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais (EsAO) em 2019.

1 INTRODUÇÃO

Quando se tem em mente a Administração Pública, não se pode desmemoriar-se de que ela também possui abrangência na esfera militar. A Administração Militar é um conjunto de fatores que, agregado ao conhecimento de seus executores diretos, torna-se de suma importância para que uma Organização Militar (OM), denominada no sistema administrativo operacional do Governo Federal de Unidade Gestora (UG), possa caminhar em direção aos seus objetivos principais, que obrigatoriamente passam pelo orçamento e pela gestão.

Desde o planejamento orçamentário realizado pela eminência do Estado-Maior da Unidade até a ponta da linha onde se realizam o emprego das finanças para se alcançar tais objetivos, na Administração Pública e em especial na militar, alguns preceitos são norteadores do bom andamento da coisa pública na esfera orçamentária e financeira, com o objetivo do melhor proveito daquilo que se tem para gerir, sem de fato perder de vistas a aplicação dos dispositivos legais existentes.

O Exército Brasileiro (EB) como um dos braços do Governo Federal, representado por suas UG com autonomia administrativa suficiente para dar, cada uma delas, seus próprios passos em direção aos objetivos traçados pelo Comando da Força Terrestre, também é um grande gestor de recursos que, de maneira descentralizada, são empregados por cada OM, com o intuito de preparação profissional e melhor capacitação dentro do cenário de atuação que cabe a cada uma delas, para executar qualquer missão que por ventura seja atribuída.

Administrativamente falando, um quartel do EB possui uma estrutura organizada e preparada para gestão financeira e orçamentária no tocante ao que for de sua responsabilidade gerir, com intuito de preparação, modernização e alcance de metas profissionais atinentes àquela Organização Militar.

Dentro dessa estrutura administrativa existe o Setor Financeiro, também denominado de Tesouraria. Essa seção é encarregada de avaliar os processos que chegam até ela e finalizá-los, executando os estágios da despesa que lhe cabem, que são a liquidação e o pagamento na cadeia de um contexto orçamentário e financeiro regido por diretrizes, que traçam muito bem o papel do Setor Financeiro dentro desse cenário administrativo.

Em relação ao orçamento e às finanças no contexto do Exército Brasileiro, para cada exercício financeiro são expedidas diretrizes especiais, do Comandante do Exército, para melhor execução orçamentária e financeira em toda Força Terrestre, com objetivo de máximo proveito dos recursos disponíveis pela UG, para que a perda de poder de compra, caso ocorra, seja mínima e se pratique com eficiência e celeridade, bom proveito do potencial financeiro para investimentos diversos na OM, objetivando-se uma melhor preparação para cumprimento da missão atinente às suas atribuições funcionais no contexto do EB.

Não obstante, o Setor Financeiro pelo seu grau de importância e pelas atividades que exerce, interfere diretamente na execução orçamentária e financeira e tem papel fundamental para que as metas emanadas nas diretrizes do Comandante do EB possam ser plenamente alcançadas dentro do exercício financeiro.

1.1 PROBLEMA

O cenário atual de atuação das Forças Armadas (FFAA) no país vem crescendo gradativamente. Os conflitos e necessidades se tornam cada vez mais evidentes, não obstante os problemas estruturais que frequentemente costumam surgir.

A demanda de emprego das FFAA, não se limita às atividades de conflito externo, mas de maneira contundente, o emprego das Forças é necessário em prol do crescimento do país, da reorganização social e para o reaparelhamento da segurança nacional.

Do supracitado, ressalta-se a importância de um preparo de excelência por parte de cada Força, em especial do EB, que para alcançar um nível de atuação de primazia é de suma importância a extração de todo o potencial que um recurso financeiro pode levar à Unidade Gestora, com sua melhor utilização possível, com o máximo de seu aproveitamento dentro do exercício financeiro.

Essa preocupação cresce de importância uma vez que, ao contrário do que acontece com a demanda de utilização dos trabalhos do EB, que aumenta exponencialmente a cada ano, a disponibilização de recursos diminui em proporções ainda maiores, levando ao crescimento anual da diferença negativa entre quantidade e necessidade de recurso para se atingir os objetivos esperados

e para que uma UG possa estar verdadeiramente preparada para cumprir sua missão perante a nação.

Diante desse quadro, surge a urgente necessidade do EB em não perder recurso algum que seja descentralizado a seu favor, o que faz com que todo ano o Comandante do Exército expeça diretrizes especiais a respeito da execução orçamentária e financeira, para que cada OM possa ser eficaz e célere no planejamento e na sua utilização.

Com isso, foi formulado o seguinte problema: como o Setor Financeiro contribui para uma Unidade Gestora do Exército Brasileiro alcançar as metas anuais de execução orçamentária e financeira, determinadas pelo Comandante da Força Terrestre?

1.2 OBJETIVOS

Identificar as atividades e rotina do Setor Financeiro de uma UG do EB que possam contribuir objetivamente para otimizar os trabalhos administrativos de uma OM, com intuito de cumprir integralmente as diretrizes especiais de execução orçamentária e financeira emanadas pelo Comandante da Força Terrestre.

Para a devida identificação e levantamento, foram elaborados os objetivos abaixo especificados:

- a. Identificar e entender os estágios da despesa pública âmbito Administração Militar;
- b. Elencar as principais diretrizes de execução orçamentária e financeira registradas na Diretriz Especial de Execução Orçamentária e Financeira do Comandante do Exército;
- c. Apontar as atividades e rotinas do Setor Financeiro que contribuem, de maneira eficiente, para que uma OM possa cumprir as tais determinações do Comandante do EB.

1.3 JUSTIFICATIVAS E CONTRIBUIÇÕES

A gama de dispositivos legais que regem a Administração Militar gera uma burocratização sem igual quanto ao andamento dos processos administrativos referentes à execução orçamentária e financeira.

O emprego dos recursos de maneira legal, ainda dentro do mesmo exercício financeiro para o qual foi designado, torna-se extremamente importante para um melhor preparo da Força Terrestre, diante de um cenário onde as demandas de emprego do EB crescem consideravelmente e a descentralização de créditos para preparação da OM diminui gradativamente.

A relevância desse estudo está em levantar as atividades do Setor Financeiro de uma UG do Exército e como esse Setor pode contribuir para a eficácia do resultado do trabalho administrativo de uma Unidade, dentro do que o Comando do Exército determina quanto à execução orçamentária e financeira.

2 REVISÃO DA LITERATURA

De uma forma *en passant*, para que se pudesse entender os conceitos básicos necessários da Administração Militar, e de funcionamento do aparelho administrativo de uma Unidade Gestora do Exército Brasileiro, tornou-se necessária a busca atualizada dentro das regras impostas pelas legislações em vigor, sejam militares ou civis.

Houve uma busca em material de idos dos anos 1964 e foi realizada a pesquisa gradativa, de acordo com a evolução dos acontecimentos, de atualização das legislações e diretrizes voltadas para esse fim.

Da mesma forma, no que diz respeito ao que rege a estrutura básica administrativa de uma OM, passando pela revisão da literatura que elenca os principais agentes responsáveis em um rol de executores diretos ligados ao andamento da máquina administrativa do EB.

a. Critério de inclusão:

-Estudos publicados em português, relacionados à Administração Pública civil, à Administração Militar, ao orçamento público, às finanças públicas e aos estágios da despesa pública;

-Estudos sobre as atividades atinentes ao Setor Financeiro em legislação vigente;

-Estudos sobre a condução orçamentária e financeira na Administração Militar por parte do EB, em legislação, normas e diretrizes vigentes;

b. Critério de exclusão:

-Estudos que tratam somente do sistema de controle interno do Exército Brasileiro; e

-Estudos centrados somente no contexto de compras dentro da Administração Pública Federal.

3 METODOLOGIA

Para colher subsídios que permitissem formular uma possível solução para o problema, o delineamento desta pesquisa contemplou uma pesquisa bibliográfica baseada nos ordenamentos jurídicos físicos e digitais, análise documental e resumo das informações contidas nas fontes.

Ressalta-se, quanto à forma de abordagem do problema, a distinção das ações mais importantes que compõem o Setor Financeiro de uma UG, qualitativamente, levando a compreender de que modo pode-se alcançar os objetivos estabelecidos pelo comando da Administração Militar.

Quanto ao objetivo geral, foi empregada a modalidade descritiva, tendo sido registradas as análises realizadas acerca do funcionamento orçamentário e financeiro da Administração Militar, a atuação do Setor Financeiro e as diretrizes delineadoras existentes para o andamento da máquina pública âmbito uma Unidade Gestora do EB.

4 DISCUSSÃO SOBRE O TEMA

4.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MILITAR: ORÇAMENTO E FINANÇAS

Desde os primórdios, de alguma forma, a sociedade mundial gira em torno de valores tangíveis que é o dinheiro propriamente dito, para sustento do indivíduo. Com o Estado não é diferente, existe a necessidade de o Governo ter condições estruturais e financeiras de se manter e dar suporte aos seus nacionais, o povo. Vários anseios fazem parte do que é básico para o sustento de um país, o que torna de suma importância uma primorosa e justa arrecadação de recursos e uma eficaz gestão do que se arrecada.

A Administração é a ciência que trata das organizações, e sua história remonta ao ano 5.000 a.C. Segundo Granjeiro (2006), a ideia central de administração é a ação corretamente calculada para realizar determinados objetivos desejados. A administração é a ação humana cooperativa com alto grau de racionalidade. O termo administração é utilizado tanto para designar funções de planejamento e direção, como para designar as atividades de execução. O administrador, por sua vez, é o profissional (agente público) que atua nas organizações e exerce as funções de planejar, organizar, dirigir, coordenar e controlar. A alta administração corresponde aos agentes com poder de decisão, que deverão tomar as decisões certas e a tempo, a fim de conduzir a organização ao alcance dos objetivos institucionais, ao crescimento e a sustentabilidade.

(PALUDO, Augustinho Vicente, 2010, p. 20 e 21)

Diversas ferramentas estão inseridas na maleta de atribuições do Governo Federal e seus órgãos para que realizem uma exemplar Administração Pública. Dentre elas, pode-se citar o ato de tributar, o de gerir o que for arrecadado (aqui pode-se destacar a correta aplicação), e o de fiscalizar e regulamentar, sempre aplicando os recursos de maneira salutar e com tempestividade, para obtenção dos fins buscados pelo ente público, a fim de dar melhores condições aos seus órgãos, em todas as áreas vitais ao sustento do Governo e a manutenção da soberania nacional.

Dos órgãos e instituições que gerem recursos na Administração Pública, pode-se destacar o Exército Brasileiro. Inserido nesse contexto, não obstante, tem-se as Organizações Militares do EB espalhadas pelos mais diversos rincões do país. Em sua maioria, as OM possuem autonomia administrativa dentro da execução orçamentária e financeira do poder público.

Uma Unidade do Exército Brasileiro não é diferente, quanto à Administração Pública, em se tratando das necessidades básicas que norteiam sua vida vegetativa ou até mesmo das necessidades esporádicas, mas ambas uníssonas, para que a missão, aquilo que a Força Terrestre espera e determina a essa UG, possa ser eficazmente cumprida, da melhor e mais célere maneira possível.

O acima exposto, sem escalas, passa pelas mãos da Administração Pública Militar. Pode-se ressaltar então a necessidade da correta aplicação dos recursos existentes, de uma maneira oportuna, seja esse recurso repassado pelo Governo ou por arrecadação própria.

A correta aplicação dos recursos para andamento dos trabalhos bélicos e administrativos concorre obrigatoriamente com a necessidade de regulamentação e aplicação adequada das diretrizes, sejam internas ou externas. Para tal, torna-se

extremamente necessária a efetividade da Administração Pública no Exército Brasileiro, condição precípua para aplicação dos recursos com maior aproveitamento possível em prol da Força Terrestre, visando aos interesses da nação, diretamente ligados ao que o Exército pode oferecer com primazia para o Brasil.

Dentre os vários elementos que se deve considerar dentro da Administração Militar na Força Terrestre, pode-se destacar o orçamento e as finanças. A gestão dos valores arrecadados passa pela correta aplicação do conceito de execução do orçamento e das finanças.

A Constituição Federal trata sobre o assunto em seu Capítulo II, limitando e norteando a atuação pública na execução orçamentária e financeira, levantando a importância de um paralelo no que diz respeito à realização da execução da despesa e o planejamento de como executar. Tudo isso para que não haja um desbalanceamento entre receita e despesas, ou seja, déficit.

4.1.1 ORÇAMENTO

O orçamento é um estudo realizado pela Administração Militar, que leva em consideração a projeção do somatório daquilo que se pode arrecadar e ser repassado pelo Governo Federal para a Força em contra partida daquilo que se tem de despesas, sendo essas despesas essenciais ou não, em se tratando de dinheiro, envolvendo as intenções do EB para sustento básico da manutenção da vida vegetativa da UG e modernização e alcance dos objetivos principais.

Pois qual de vós, querendo edificar uma torre, não se assenta primeiro a fazer as contas dos gastos, para ver se tem com que a acabar?
(BÍBLIA, 2014).

Faz-se um planejamento, estimativa, de como pode ser empregado o dinheiro arrecadado dentro de uma esfera de necessidades futuras e débitos pré-existentes. Em regra, para o planejamento, são elencadas as prioridades da OM, dentro dos objetivos da Força Terrestre para com ela, que podem ser impactadas diretamente pela boa e eficaz aplicação dos recursos, em ordem de prioridade, para execução orçamentária dentro de um exercício financeiro de

aproximadamente 1 (um) ano, considerado pela Administração Pública Federal, conforme a Lei 4.320, de 17 de março de 1964.

(...)

Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nêle arrecadadas;

II - as despesas nêle legalmente empenhadas.

(BRASIL, 1964).

4.1.2 FINANÇAS

Em relação às finanças, significa o dinheiro propriamente dito, numerário, a parte financeira que pode ser efetivamente utilizada para honrar com os diversos débitos outrora assumidos. Executar o devido pagamento. Quando se fala em financeiro, relaciona-se com a estrita capacidade de pagamento por parte daquela Unidade Gestora.

Para todos os efeitos, um correto planejamento orçamentário, por melhor que seja, não pode ser executado se não houver disponibilidade financeira para cobrir tal planejamento e, concomitantemente, de nada adianta ter disponibilidade financeira se não houver um prévio planejamento orçamentário para utilização do recurso financeiro. Eles estão diretamente ligados no que tange a uma eficiente gestão pública, na intenção de alcançar os objetivos funcionais, dentro de uma OM do Exército.

Um dos principais instrumentos que norteiam toda a Administração Pública quanto à fusão entre planejamento e execução é a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), disposta na Lei Complementar Nº 101, de 04 de maio de 2000, que traz artifícios para a boa aplicação da gestão orçamentária e financeira pelos órgãos da Administração Pública, entre eles uma UG do EB.

(...)

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

(BRASIL, 2000)

Uma correta execução financeira se define pela utilização do numerário, dinheiro, em consonância com o que realmente fora firmado nos contratos antes

estabelecidos, sem qualquer desvio de finalidade, para que os resultados esperados sejam alcançados em sua plenitude, dentro do que fora estritamente planejado, na fase de execução orçamentária que é anterior à fase de execução financeira.

4.2 O SETOR FINANCEIRO DE UMA UG DO EXÉRCITO BRASILEIRO

O Exército Brasileiro em suas Unidades Gestoras de recursos públicos, por via de regra possui uma estrutura administrativa muito bem formada e escalonada, dividida em seções que cuidam da correta execução orçamentária e financeira como a Administração Pública requer. Dentro dessa estrutura, pode-se destacar, sem precedentes, uma seção que tem um papel fundamental na execução orçamentária e financeira da Administração Militar, o Setor Financeiro (Figura 1).

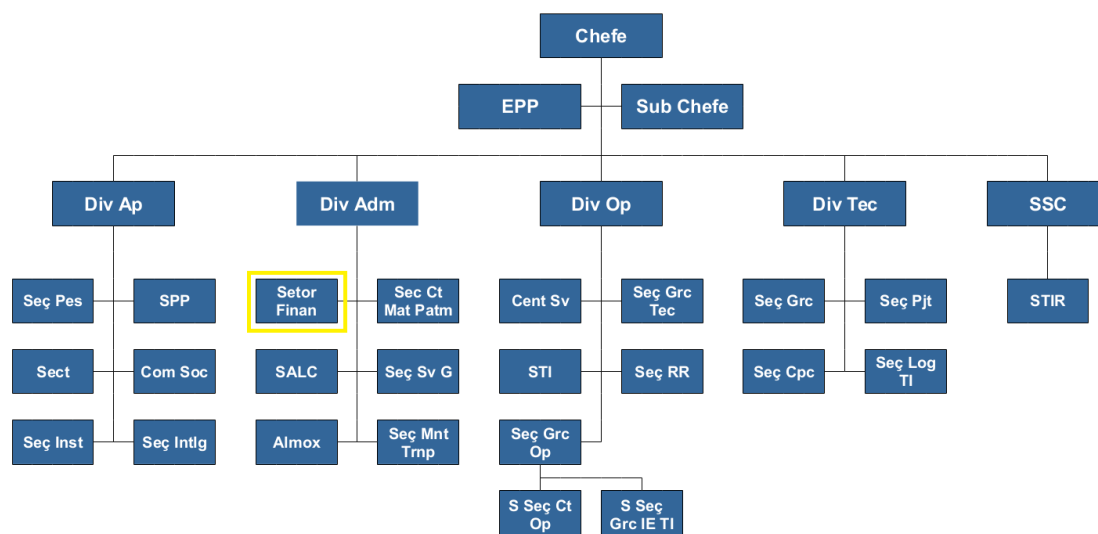


FIGURA 1 – Organograma do 7º Centro de Telemática de Área

Fonte: <http://www.7cta.eb.mil.br/index.php/organograma-menu>

O Setor Financeiro ou Tesouraria como é comumente chamado, é a seção responsável pela execução na ponta da linha, das duas últimas fases (estágios) da despesa pública. É responsável, de igual forma, por toda parte contábil da UG, no que se refere à parte financeira e escriturária atinentes à Administração Pública Militar.

Os militares, gestores públicos que atuam nessa seção, agem de forma relevante fazendo parte do processo finalístico da execução financeira em

aspectos muito importantes, como fiscalização dos mínimos detalhes no que tange à correta execução da despesa criada e executada, avaliando os documentos necessários para comprovação das despesas.

A avaliação por si só não é de responsabilidade direta da Tesouraria, porém pelo trabalho que realiza, é inevitável esse papel conferidor que aos militares integrantes desse setor cabe realizar complementando assim o ciclo interno de conferência documental.

É importante ressaltar que todo e qualquer procedimento realizado pelo Setor Financeiro deve ser precedido de autorização por parte do Ordenador de Despesas (Ord Dps) da UG. O Ord Dps é quem autoriza e determina a execução das despesas na esfera administrativa financeira âmbito qualquer OM possuidora de autonomia administrativa.

Solidariamente, não obstante o responsável pelo Setor Financeiro deve se valer de sua capacidade e atribuição de zelar pela correta gestão e aplicação de recursos públicos, realizando a avaliação e conferência de todos os documentos protocolados na Tesouraria juntamente com seus auxiliares, mesmo que com determinação e autorização por escrito, com assinatura reconhecida por cartão de autógrafo, do Ordenador de Despesas, que na maioria das vezes também é o Comandante da Organização Militar.

Para um bom andamento de um processo administrativo de uma Unidade, é de suma importância que na Tesouraria seja executado um trabalho eficiente, eficaz e ao mesmo tempo com celeridade, pois em se tratando de emprego dos recursos públicos há a necessidade de se empregar, de maneira correta, o que for disponível para execução orçamentária planejada para aquele exercício financeiro, sem que haja perda de recurso ou por conta de um emprego incorreto ou incompleto do recurso financeiro. As atribuições do Encarregado do Setor Financeiro estão dispostas legalmente no Decreto nº 98.820, de 12 de janeiro de 1990 (RAE).

(...)

Art 34. O Encarregado do Setor de Finanças, como agente especializado, é o responsável pela execução das atividades contábeis e financeiras na UA, de acordo com os preceitos deste regulamento e na forma das instruções específicas em vigor. Compete-lhe: 1) dirigir os trabalhos de contabilidade e escrituração dos recursos, executando-os e fazendo seus auxiliares executá-los de acordo com a legislação vigente e os modelos previstos nas instruções específicas; 2) efetuar aos comandantes de

subunidade, quando for o caso, o pagamento dos vencimentos das praças que recebem na subunidade; 3) efetuar todos os pagamentos regulares determinados pelo Ordenador de Despesas, utilizando a rede bancária, de acordo com os regulamentos e instruções específicas; 4) efetuar, conforme determinado pelo Ordenador de Despesas, adiantamentos necessários à realização de despesas; 5) arrecadar as rendas da UA e as receitas da União, de acordo com a legislação vigente; 6) participar o Fiscal Administrativo, conforme lhe for solicitado, a situação financeira da UA; 7) apresentar ao Fiscal Administrativo, com a periodicidade determinada pelo Sistema de Controle Interno, a relação do material permanente e de consumo pago pela UA, no período considerado; 8) manter em ordem e em dia a escrituração do setor de Finanças, providenciando para sanar em tempo as alterações porventura encontradas; 9) organizar as prestações de contas da UA, de acordo com a legislação específica em vigor; 10) cumprir as instruções específicas sobre o encerramento do exercício financeiro; 11) providenciar o recolhimento ao Fundo do Exército das importâncias que lhe são devidas; 12) cumprir as normas vigentes relativas às importâncias de terceiros e às não pertencentes à UA; 13) estar em condições de apresentar a qualquer momento a exata situação financeira da UA; 14) prestar informações e dar pareceres sobre assuntos de sua inteira competência. (BRASIL, 1990).

Nesse contexto o Setor Financeiro deve ser voltado única e exclusivamente para cumprimento, com esmero, além da sua atribuição de avaliação, dos estágios da despesa pública que lhe competem, que são a liquidação e o pagamento, para auxiliar com maior aproveitamento possível à sua UG na execução financeira dentro do exercício financeiro.

4.3 OS ESTÁGIOS DA EXECUÇÃO DA DESPESA PÚBLICA

Desde meados da sétima década do século XX, a Administração Pública brasileira vem sendo regida por parâmetros que bem norteiam os corretos preceitos de uma adequada execução financeira.

A Lei 4.320, de 17 de março de 1964, criou os estágios da despesa pública dando o pontapé inicial e trazendo à tona a preocupação dos agentes públicos legisladores em regulamentar aquilo que deve ser feito com o orçamento público, para sua melhor utilização em prol da sociedade e do Estado. A partir desta lei, os agentes públicos envolvidos diretamente com a administração, passaram a ter uma regra de conduta e prática quanto à gestão dos recursos públicos, o que reverberou também para dentro dos quartéis do Exército.

Legalmente falando, arraigado na legislação susodita, foram formalizados 3 (três) estágios no processo de execução da despesa pública, sendo eles o empenho, a liquidação e o pagamento (Figura 2).

4.3.1 EMPENHO

O primeiro estágio de toda a execução da despesa pública chama-se empenho. Ao realizar o empenho, gerando a Nota de Empenho (NE), a Unidade Gestora está assumindo a obrigação de pagar para com a empresa ou pessoa física, diretamente.

Embora essa obrigação esteja publicamente assumida, atendendo ao princípio da transparência, que está devidamente regulamentado e determinado na Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011, em seu parágrafo 6º, inciso I, por intermédio da transparência obrigatória dos gastos públicos, a NE em si ainda não constitui de fato na obrigação em realizar o efetivo pagamento, se tudo o que na NE estiver registrado e firmado não for devidamente realizado por completo, *ipsis litteris*, como previamente contratado, seja o objeto empenhado uma contratação de serviço ou aquisição de material.

Não existe possibilidade de realizar o pagamento da despesa se ela não for devidamente liquidada, ratificando assim que de fato a despesa ocorreu como deveria.

4.3.2 LIQUIDAÇÃO

A empresa ou pessoa física que prestou o serviço ou entregou o material previamente contratado em empenho, deve cumprir com suas obrigações contratuais, o que devidamente deve ser fiscalizado por um militar responsável por tal comprovação, normalmente o almoxarife da UG ou o fiscal daquele contrato outrora designado.

Tendo o contratado cumprido com suas obrigações, esse deve realizar a entrega de documentos que deverão ser verificados e conferidos por quem for responsável pela fiscalização como supracitado. Essa é a fase da liquidação de uma despesa, onde efetivamente fecha-se o ciclo entre contratado e contratante

no que diz respeito a, dentro do estrito cumprimento do dever legal, execução de uma despesa até a fase anterior ao pagamento.

4.3.3 PAGAMENTO

Nesse estágio que ocorre após ter sido cumprido, corretamente, todos os outros estágios anteriores, a UG realiza a entrega do dinheiro propriamente dito, o numerário, para o contratado que efetivamente faz jus ao pagamento, por ter passado por todas as etapas anteriores, desde até mesmo, antes do empenho, que são fases que não fazem parte dos estágios da despesa, mas integram a clareza e a boa observância da correta execução da Administração Pública.

Com o pagamento realizado, não há mais débito algum para com o credor. É de suma importância que o credor que irá receber o pagamento seja o mesmo do empenho, que automaticamente deve ser exatamente o contratado, não podendo ser qualquer outro terceiro.



FIGURA 2 – Estágios da Despesa Pública

Fonte: <http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-despesa-publica>

4.4 METAS DETERMINADAS PELO COMANDANTE DO EXÉRCITO BRASILEIRO PARA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA.

Para cada exercício financeiro na esfera pública administrativa, que coincide com o ano civil, como supracitado, são emitidas algumas diretrizes com o intuito de melhor gerir os recursos programados para serem utilizados durante aquele exercício.

Todo esforço por parte do comando da Força Terrestre juntamente com seu Estado-Maior é realizado para que, de forma concisa e objetiva, determinações baseadas em preceitos de gestões administrativas coerentes, à luz das legislações que regem a Administração Pública Federal, sejam emitidas às UG do Exército por intermédio dos Órgãos de Direção Setorial (ODS), dentro da organização da Força Terrestre (Figura 3), que descentralizam créditos diversos para utilização.

Tudo isso para que seja possível realizar o devido empenho do crédito, objetivando assumir alguma obrigação de pagar, e posterior liquidação desses empenhos para com algum contratado, no intuito de adquirir material ou contratar serviço para o bom andamento das atividades da vida vegetativa ou até mesmo de missões esporádicas de uma OM.

Os recursos descentralizados são imprescindíveis para o cumprimento da missão daquela organização militar dentro do que o EB determinou a ela, no grau de importância que ocupa no cenário bélico nacional.

Algumas diretrizes de cunho administrativo são emanadas diretamente pelo comandante do Exército para toda a Força Terrestre, inclusive aos ODS, com o objetivo, de forma uníssona, de deixar clara a preocupação em cumprir as metas estabelecidas pelo planejamento orçamentário e financeiro para o exercício financeiro corrente, tendo a intenção de gerir com excelência os recursos públicos destinados ao EB, descentralizado para cada uma das 432 (quatrocentos e trinta e duas) Unidades Gestoras organizadas por toda a extensão territorial.

A Diretriz Especial de Gestão Orçamentária e Financeira, do Comandante do EB, é expedida anualmente. Por determinação do comando, para que as missões sejam cumpridas com a maior efetividade possível, uma boa gestão dos recursos gera à Força Terrestre o máximo poder de combate para o qual a Administração Militar possa contribuir.

A cada exercício financeiro que se passa, os valores destinados para o EB, constantes na Lei Orçamentária Anual (LOA), vêm diminuindo gradativamente, de acordo com a necessidade do país, indo de encontro com aquilo que a Força

realmente precisa. Com isso, para as UG, cada centavo não empregado ou gerido de maneira ineficaz pode acarretar problemas sem precedentes na efetiva capacidade de alcançar o resultado final desejado, para cumprimento de missões determinadas pelo comando do EB.

Soma-se a isso a degradação do cenário econômico nacional, extremamente volátil anualmente, o que agrava ainda mais a situação orçamentária e financeira da Força, aliada ao crescimento exponencial de necessidade de emprego da Força Terrestre em missões dentro do próprio território, em operações, por exemplo, de Garantia da Lei e da Ordem (GLO), de uma maneira como nunca dantes fora visto.

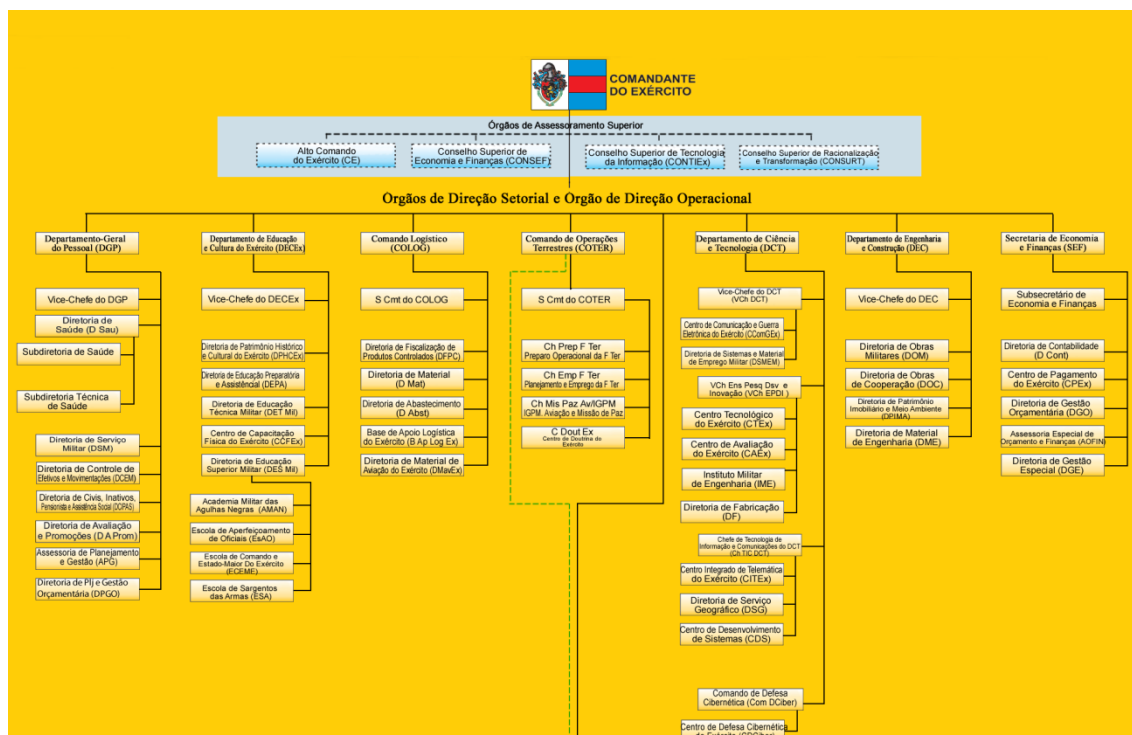


FIGURA 3 – Organograma Comando do Exército Brasileiro / ODS (adaptado pelo Autor)

Fonte: http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/organograma/organograma_exercito.php

Para tal, em relação ao ano de 2019 por exemplo, foi determinado pelo Comandante do EB, em sua diretriz especial, datada de março daquele ano, que fossem empenhados 80% dos créditos das despesas discricionárias até 31 de julho e 90% até 30 de agosto.

Sobre o estágio de liquidação, para que fosse evitada a inscrição em demasia de recursos em restos a pagar não processados, a determinação foi para

que fossem liquidadas as despesas empenhadas, em 60% até 31 de julho, 70% até 30 de agosto e 80% até 30 de setembro.

Toda essa preocupação do comando do EB visa, principalmente, a evitar ferir o princípio orçamentário da Administração Pública da anualidade.

A anualidade é o princípio que trata do fato do recurso financeiro que foi destinado e reservado devidamente planejado para o determinado exercício financeiro, seja efetivamente utilizado com despesas realizadas dentro daquele exercício financeiro, inclusive a entrega do numerário para o contratado.

Existem algumas implicações conceituais em relação ao não pagamento de uma despesa com tempestividade, como por exemplo, o fato de caso seja inscrita em restos a pagar não processado, essa despesa entrar na dotação orçamentária do próximo exercício financeiro, sem falar sobre o recurso financeiro que é o dinheiro que havia sido reservado para aquele compromisso não ter sido devidamente utilizado naquele ano programado para seu emprego, afetando, certamente, o máximo desempenho possível da Força Terrestre por não ter investido aquele recurso, por certo, necessário para dar aparato à UG em um melhor cumprimento de uma determinada missão, interferindo de igual forma na qualidade da preparação da tropa para a prontidão permanente, inerente à Força.

4.5 O PAPEL DO SETOR FINANCEIRO NA ADMINISTRAÇÃO MILITAR DE UMA UG

Para o cumprimento das determinações impostas pelo comando do EB, o Setor Financeiro tem papel fundamental nesse contexto, dentro da organização administrativa.

Inserido diretamente nas duas últimas fases dos estágios da despesa, liquidação e pagamento, é na Tesouraria que as despesas são, antes de serem liquidadas e pagas, ratificadas ou retificadas no que diz respeito a sua probidade, do que consta em seus documentos comprobatórios que são protocolados no setor.

Independente das fases e ações realizadas por outras seções e outros militares, que antecedem a atuação da Tesouraria por intermédio de seus agentes, um dos fatores que norteiam a correta atuação do Setor Financeiro e de seus atores, é o conceito denominado poder-dever de agir por parte da autoridade

pública. Ou seja, é dever do militar que trabalha na Tesouraria agir de maneira que revise e avalie todas as laudas processuais dos processos que desembocam no Setor Financeiro para devida liquidação e posterior pagamento, pois o encarregado da seção e seus auxiliares são os últimos a travarem contato com os processos para que sejam devidamente executados em suas fases finais.

O poder-dever de agir da autoridade pública é hoje reconhecido pacificamente pela jurisprudência e pela doutrina. O Poder tem para o agente público o significado de dever para com a comunidade e para com os indivíduos, no sentido de que quem o detém está sempre na obrigação de exercitá-lo.

(MEIRELLES, Hely Lopes, 2010, p. 107)

Antes de realizar a liquidação, o Setor Financeiro deve decompor de maneira minuciosa o processo. Intenciona-se verificar, desde o início, se constam os documentos obrigatórios para execução da despesa no sistema, a começar pela devida nota de empenho, que foi realizada no primeiro estágio da despesa pública.

Na NE deve constar a assinatura do Ordenador de Despesas e do militar que a confeccionou. Anexada ao empenho, deve estar presente a Nota Fiscal (NF) ou fatura. A verdadeira liquidação é realizada pelo militar que foi responsável pelo recebimento do material ou que atestou a execução de algum serviço, sendo para isso necessário um carimbo ou escrituração de ateste no verso desses documentos citados acima, com os dados do militar que assina, comprovando que o que outrora fora empenhado realmente fora concretizado pelo contratado.

O Setor Financeiro deve verificar, antes de dar início ao lançamento dos dados daquele processo no sistema (liquidação), se há coerência e compatibilidade da NF com a NE, e se constam registradas todas as assinaturas devidas.

Não obstante, vale lembrar o papel do Encarregado do Setor Financeiro em relação a sua responsabilidade solidária em caso de algum equívoco e, mais uma vez, da sua obrigação em avaliar os processos, como diz a Portaria Nº 018-SEF, de 20 de dezembro de 2013.

(...)

Art. 17. A responsabilidade pela análise da consistência dos registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial efetuados em cada Unidade Gestora Executora (UGE) é do OD ou do Gestor

Financeiro, independentemente da responsabilidade atribuída ao responsável pela conformidade dos registros de gestão, tendo em vista o disposto no subitem 3.5 da Macrofunção 02.03.14 e art. 9º da Instrução Normativa nº 06-STN, de 31 de outubro de 2007.
(BRASIL, 2013)

Após todas as verificações, o lançamento da liquidação no sistema já pode ser realizado, seguindo os passos técnicos que devem ser observados, como retenção correta dos tributos a serem recolhidos pelo contratante classificação correta do material ou serviço em seu centro de custos e tipificação da despesa de acordo com os dados que constam na origem de sua descentralização, na Nota de Crédito (NC).

Posteriormente a isso, o processo fica em *stand by* aguardando a chegada do recurso financeiro propriamente dito, o numerário. Esse dinheiro é creditado na conta bancária da UG, vinculado à despesa que o gerou, em condições de ser utilizado para o efetivo pagamento da despesa, por intermédio de Ordem Bancária (OB), em benefício do credor constante na NE e na NF, por exemplo.

A efetivação desse pagamento só ocorre após autorização e determinação do Ord Dps, que por sua vez também deve realizar a verificação completa do processo, assessorado pelo Gestor Financeiro, o Encarregado do Setor Financeiro.

Finda-se assim o processo completo de execução de uma determinada despesa, desde sua origem, com a NC, até a OB que autoriza de fato o pagamento.

Para cumprir com excelência as diretrizes de execução financeira emitidas pelo comandante do EB, o Setor Financeiro deve realizar muito bem suas atribuições acima elencadas de maneira a exercer o dever de eficiência e probidade administrativa que lhe é imputado, entre outros.

Diante de todo o processo redigido, observa-se que a eficiência no Setor Financeiro é de suma importância para a Unidade Gestora, no cumprimento de metas emitidas por parte do comando do EB. Vale ressaltar que o exercício financeiro termina em 31 de dezembro e, segundo as diretrizes, há a necessidade de celeridade com responsabilidade, por questões de prevenção, para que não haja atrasos muito grandes por parte das UG, principalmente para liquidar as despesas geradas durante o exercício financeiro e de adiantar ao máximo o empenho dos créditos disponíveis para posterior cobrança junto aos contratados,

a fim de que finalizem sua parte no contrato, entregando o material ou prestando o serviço o mais rápido possível e em consonância com os bons preceitos da Administração Militar.

O preceito da eficiência é, pode-se dizer, relativamente novo no ordenamento jurídico brasileiro, relacionado à Administração Pública. Ser eficiente na esfera pública significa otimizar suas atribuições de forma que realize as atividades da maneira mais rápida e proveitosa possível, dentro da sua realidade de condições de trabalho, lembrando que o militar é um agente gestor de recursos públicos que deve realizar seu trabalho, embora a presteza e celeridade, com muita probidade, atenção e objetividade.

Esse novo princípio, em redação dada pelo artigo 37, da Emenda Constitucional 19, de 4 de junho de 1998, impõe um dever ao militar que atua na administração, em particular na Tesouraria, e é um dos principais fatores condicionantes para se atingir as metas comumente determinadas pelo Comandante do EB.

Na doutrina, Sérgio de Andréa Ferreira já apontava a existência do princípio da eficiência em relação à administração pública, pois a Constituição Federal prevê que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado (CF, art. 74, II)
(MORAES, Alexandre de, 2003)

O Setor Financeiro então, ao mesmo tempo que deve realizar os trabalhos de maneira tempestiva, não obstante, deve atentar para não perder de vista a correta fiscalização dos trabalhos uníssomos com o objetivo de se alcançar o maior custo benefício em prol da UG.

Nota-se então que, ao lançar mão da eficiência, o setor financeiro torna-se sobremaneira importante no cumprimento das diretrizes de execução orçamentária e financeira do Comandante do EB, que por sua vez estão alinhadas com o pensamento jurídico atual, que trata a eficiência como fator primordial para a gestão da coisa pública na esfera financeira, de forma rápida e precisa, visando ao maior aproveitamento do êxito possível.

Assim, princípio da eficiência é aquele que impõe à Administração Pública direta e indireta e a seus agentes a persecução do bem comum,

por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia e sempre em busca da qualidade, primando pela adoção dos critérios legais e morais necessários para a melhor utilização possível dos recursos públicos, de maneira a evitar-se desperdícios e garantir-se uma maior rentabilidade social.

(MORAES, Alexandre de, 2003)

Mas é importante ressaltar as ações que são realizadas pelo Setor Financeiro que visivelmente se inserem dentro do princípio da legalidade, princípio esse que também é imprescindível, juntamente com a eficiência, para a execução correta e célere do orçamento e das finanças dentro de uma UG do Exército.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Peter Ferdinand Drucker, considerado pai da administração moderna, homem forte do *management* mundial, certa vez afirmou que, para ele o conceito de país subdesenvolvido não era verdadeiro, que isso inexistia. O que existia na verdade eram países, de certa forma, sub-administrados.

Quanto às questões de estudo e objetivos propostos no início deste trabalho, conclui-se que a presente investigação atendeu ao pretendido, ampliando a compreensão sobre Administração Militar, a importância de diretrizes para execução orçamentária e financeira de uma Unidade Gestora e o papel do Setor Financeiro, dentro da máquina administrativa.

Tendo a literatura sido revisada, delineada como foi proposto, pôde-se então compreender o papel fundamental da administração no meio militar, destacando-se a importância da excelência da execução orçamentária e financeira, como forma de aparato, para que a OM alcance o nível de preparação desejável. Observou-se tamanha importância do planejamento e preparação para utilização do orçamento militar, como bem disse Abraham Lincoln, que se a ele fossem dadas 8 horas para se arrancar uma árvore, certamente ele usaria 6 horas para se preparar, amolando seu machado, planejando, e somente depois disso executaria a missão.

Tal preparação tão importante, culmina na eficaz aplicação dos recursos para aquisição de materiais ou contratação de serviços que impulse a OM para a modernidade e traga condições de oferecer à tropa melhores meios para

preparo e futuro emprego, dentro da missão que a UG precisa cumprir, em um cenário bélico, a favor do país, como atuação ramificada do Exército Brasileiro.

Para que a Administração Militar possa andar em retidão, foram apontadas algumas diretrizes, leis e normas que existem para nortear seu desenvolvimento pelos agentes públicos, nesse caso, pelos militares responsáveis por cada ação. Destacou-se a Diretriz Especial de Execução Orçamentária e Financeira do Comandante do EB que, dentre alguns objetivos, ratifica a importância da boa gestão das finanças destinadas ao EB e determina alguns procedimentos para que o recurso que foi destinado ao Exército, descentralizado para suas OM, seja aproveitado de maneira eficaz, célere e proba.

A preocupação por parte do Comandante quanto à boa aplicação dos recursos, se dá, entre outros aspectos, pelo fato do aumento crescente do emprego das Forças Armadas, o que automaticamente gera maiores gastos para que a Força possa estar devidamente preparada, indo na contramão da realidade financeira atual do país, em que a cada exercício financeiro, o repasse de recursos para o EB diminui de maneira vertiginosa.

Para então se alcançar o maior proveito possível em prol de uma Unidade Gestora, no que se refere a gestão dos recursos, e cumprir incisivamente as determinações do Comandante, emanadas nas Diretrizes Especiais, dentro da máquina administrativa militar, observou-se e destacou-se a importância de um de seus braços fortes, o Setor Financeiro. Analisou-se como o Setor Financeiro contribui, de maneira relevante, para o cumprimento das diretrizes em questão, observando-se as fases dos acontecimentos dentro da Tesouraria.

Com objetivo de avaliar os processos que chegam a suas mãos e executar corretamente os estágios da despesa pública que lhe competem, o trabalho da Tesouraria é de fundamental importância para aplicação da eficiência, probidade e celeridade no intuito de uma excelente utilização dos recursos públicos, extraindo o máximo possível de proveito ainda dentro do exercício financeiro para o qual o recurso em questão foi planejado e disponibilizado.

A conferência das laudas dos processos e a correta e rápida execução da liquidação e posterior pagamento oportuno das despesas públicas, são extremamente importantes e auxiliam diretamente à UG a alcançar as metas estabelecidas pelo comando do EB quanto à liquidação e pagamento da despesa,

ainda dentro do mesmo exercício financeiro de quando foi recebida a Nota de Crédito para realização da Nota de Empenho.

Nota-se então que, para uma OM alcançar as metas determinadas pelo Comandante do EB em suas Diretrizes Especiais de Execução Orçamentária e Financeira, dentre outras atribuições, deve ser dada a devida importância para o Setor Financeiro e seus militares integrantes.

Em virtude de tudo que foi registrado e analisado, conclui-se que de fato, contundentemente o Setor Financeiro contribui para que uma Unidade Gestora do Exército Brasileiro cumpra as metas anuais de execução orçamentária e financeira, determinadas pelo Comandante da Força Terrestre. Essa contribuição se dá através das atividades realizadas nesse setor, que são componentes vitais do caminho que deve ser trilhado para alcançar as metas estabelecidas e tornam o Setor Financeiro de uma UG peça *sine qua non* para resolução do problema proposto.

REFERÊNCIAS

BÍBLIA Sagrada. **Traduzida em português por João Ferreira de Almeida. RA no Brasil.** 2. Ed. Barueri: Sociedade Bíblica do Brasil, 2008. 1664 p.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** 36. ed. Rio de Janeiro: Malheiros, 2010. 872 p.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração Pública: teoria e questões.** 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010. 496 p.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento Público, AFO e LRF: teoria e questões.** 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013. 480 p.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração Geral e Pública: provas e concursos.** 5. ed. São Paulo: Manole, 2018. 576 p.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 566 p.

TEIXEIRA, Alex Fabiane. **Gestão orçamentária e financeira.** Brasília: Enap, 2016. 82 p.

DGO. Exército. **Orientação aos Agentes da Administração.** 2.1 v. 2020.

BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

BRASIL. **Decreto nº 98.820, de 12 de janeiro de 1990.** Aprova o Regulamento de Administração do Exército (RAE)-(R-3).

BRASIL. **Lei Complementar Nº 101, de 04 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL. **Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Regula o acesso a informações.

BRASIL. Exército. **Portaria Nº 018-SEF, de 20 de dezembro de 2013.** Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EB90-N-08.002). 2. Ed. 2013.

BRASIL. Exército. **Organograma do 7º Centro de Telemática de Área.** Disponível em: <http://www.7cta.eb.mil.br/index.php/organograma-menu>. Acesso em: 08 de abril. 2020

BRASIL. Exército. **Organograma do comando do Exército Brasileiro.** Disponível em: http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/organograma/organograma_exercito.php. Acesso em: 09 de abril. 2020

BRASIL. **Execução Orçamentária – Artigo SIAFI – STN.** Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/web/stn/-/execucao-orcamentaria>. Acesso em: 14 de abril. 2020

BRASIL. **Estágios da despesa pública.** Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-despesa-publica>. Acesso em: 08 de abril. 2020

IBC. **A vida de Peter Drucker – História, frases e livros.** Disponível em: <https://www.ibccoaching.com.br/portal/frases/frase-coaching-peter-drucker/>. Acesso em: 26 de abril. 2020

BRASIL. MD. **Manual de Abreviaturas, Siglas, Símbolos e Convenções Cartográficas das Forças Armadas (MD33-M-02).** 3. Ed. 2008.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio da língua portuguesa.** 5. ed. Curitiba: Positivo, 2014. 208 p