

# **POTENCIAL CONTRIBUIÇÃO DO CONTROLE INTERNO DO EXÉRCITO BRASILEIRO NO APOIO E MELHORIA DAS SUAS UNIDADES GESTORAS**

**Francisco Holivar Pereira Canuto <sup>1</sup>  
José Hilton Santos Aguiar <sup>2</sup>**

## **Resumo**

Este artigo aborda a potencial contribuição do Controle Interno do Exército Brasileiro no apoio à melhoria das suas Unidades Gestoras. Seu principal objetivo é analisar se a estrutura organizacional do Controle Interno do Exército Brasileiro proporciona oportunidades de apoio e melhorias às Unidades Gestoras. Todo o trabalho foi baseado numa revisão da literatura, para embasar a sustentação do tema em questão, e na aplicação de uma pesquisa de campo, por intermédio da aplicação de questionário estruturado (apêndice), cujos participantes foram os atuais Chefes das Organizações Militares que integram o Sistema de Controle Interno do Exército (SisCIEEx). Quanto aos resultados deste estudo, evidenciou-se que a estrutura e atribuições do SisCIEEx necessitam de revisões para atender aos ditames legais e proporcionar uma maior contribuição no apoio e melhoria das suas Unidades Gestoras Vinculadas (UGV); verificou-se, ainda, a necessidade de reestruturação das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), bem como da possível mudança de subordinação dessas Unidades de Controle Interno; outro resultado observado foi a priorização da mentalidade preventiva como forma de controle mais efetiva junto às UGV; as seguintes atividades, desenvolvidas pelas ICFEx, foram consideradas como mais efetivas: as orientações e/ou consultorias, seguidas das visitas de auditoria e da capacitação disponibilizada, e a disponibilização de sistemas informatizados; e ficou constatado que a capacitação dos agentes da administração disponibilizada pelo SisCIEEx promove apoio e melhoria à gestão das UGV.

**Palavras chaves:** Controle Interno. Comando do Exército. Unidades Gestoras.

## **1 INTRODUÇÃO**

Nas organizações, entre as diversas funções administrativas, pode ser identificada a função controle. Segundo Chiavenato (2014), entende-se como função controle a atividade que visa a comparar o que foi executado em relação ao que foi planejado e/ou definido, objetivando identificar as falhas, desvios e, ainda, propor sugestões para mitigar ou superar as dificuldades evidenciadas a fim de atingir os objetivos estabelecidos.

---

<sup>1</sup> Tenente-Coronel do Exército Brasileiro, Especialista em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria (Fundação Getúlio Vargas) e aluno do Curso de Pós-Graduação de Gestão em Administração Pública. Uniasselvi. Email: holivarcanut@hotmail.com.

<sup>2</sup> Prof Doutorando em Administração (UFBA). Email: hton87@gmail.com.

Nas organizações públicas o controle existe e pode ser dividido em dois ramos distintos: o controle interno e o controle externo. Segundo Sousa (2019, p. 8), o controle interno: “pode ser definido então como o conjunto de procedimentos de um processo que tem o objetivo enfrentar os riscos e fornecer segurança para que a entidade possa alcançar seus objetivos, cumprindo as legislações”. Na visão de Silva (2018, p. 6), tem-se que “Associando a prática ao contexto técnico, o Controle Interno é uma ferramenta resolutiva para prevenir paradigmas públicos, que dificultam por sua comodidade a crescente social, com uma administração tradicionalmente morosa e resistente”.

No Comando do Exército, o controle interno está fundamentado de acordo com Brasil (2013), que aborda o controle interno administrativo com um conjunto ações e procedimentos interligados que visam a assegurar que os objetivos organizacionais sejam atingidos, identificando e corrigindo desvios da gestão, preferencialmente de forma preventiva, com a finalidade de impedir o surgimento de impropriedades e irregularidades.

Nesse cenário, o Exército Brasileiro não difere dos demais órgãos do Poder Executivo Federal. Faz-se necessário que haja um controle interno eficaz, eficiente e efetivo para dar o suporte oportuno às diversas Unidades Gestoras do Comando do Exército, bem como proporcionar que sejam alcançadas as metas e objetivos da instituição. Assim, diante dessa necessidade, foi criado na estrutura organizacional do Comando do Exército o Centro de Controle Interno do Exército (CCIEEx), órgão central do Sistema de Controle Interno do Exército (SisCIEEx), que tem as Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx) como Unidades de Controle Interno junto às Unidades Gestoras do Comando do Exército.

Atualmente, além das atividades de controle interno, as ICFEx também possuem atribuições relacionadas às atividades de Setorial Contábil das Unidades Gestoras do Comando do Exército.

Nesse contexto, surgiu o seguinte questionamento e/ou dúvida: a estrutura organizacional do Controle Interno do Exército Brasileiro proporciona oportunidades de apoio e melhorias às suas Unidades Gestoras?

Assim, o objetivo geral do presente trabalho é analisar se a estrutura organizacional do Controle Interno do Exército Brasileiro proporciona oportunidades de apoio e de melhorias às Unidades Gestoras. Para subsidiar o alcance a esse objetivo, adotaram-se as seguintes estratégias: discutir o estado da arte sobre controle interno; apresentar a estrutura e as atribuições do Controle Interno do Exército Brasileiro; e averiguar se organização do Controle Interno do Exército Brasileiro possibilita suporte às Unidades Gestoras.

Dessa forma, ao final do estudo em questão, procurou-se identificar possibilidades e limitações do SisCIEEx com a finalidade de propor possíveis soluções que possam aprimorar a sua estrutura. Bem como sugerir ações visando promover o apoio efetivo e a melhoria contínua junto às Unidades Gestoras, com o intuito de salvaguardar a gestão eficiente e eficaz dos recursos destinados a cada uma delas.

Foi realizada uma revisão da literatura para embasar as questões teóricas relativas ao tema em questão. Também, buscou-se a efetivação de um levantamento aliado à pesquisa de campo, por meio da aplicação de questionários, cuja amostra tinha na sua composição o Chefe do CCIEx e os Chefes das Unidades de Controle Interno da estrutura organizacional do Exército Brasileiro (Chefes das ICFEx), totalizando 13 (treze) militares.

Quanto à natureza, a pesquisa pode ser classificada como aplicada, descritiva e explicativa. Relativo aos objetivos tem-se que a abordagem utilizada foi quantitativa e qualitativa (quanti-quali). Como instrumentos de coleta de dados foram empregados: um questionário, conforme o apêndice deste trabalho (pesquisa de campo), aplicado na amostra analisada, no período de 15 a 20 de setembro de 2020, e realizada uma coleta bibliográfica.

Ainda, recorreu-se ao método científico dedutivo para a pesquisa em pauta. Após a descrição dos fatos elencados nos objetivos específicos foi verificado se eles estão adequados ou não às teorias que sustentam o controle interno.

No desenvolvimento deste estudo, inicialmente, foi feita uma exposição acerca do estado da arte sobre controle interno. Na sequência, realizou-se uma abordagem a respeito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, seguida de uma descrição da estrutura do SisCIEEx. Após isso, foram discorridas as atribuições e a forma como o SisCIEEx atua junto às Unidades Gestoras do Exército Brasileiro. E por último, efetuou-se a análise dos dados da pesquisa participativa em relação ao referencial teórico a fim de formular as propostas para o tema ora estudado.

## **2 POTENCIAL CONTRIBUIÇÃO DO CONTROLE INTERNO DO EXÉRCITO BRASILEIRO NO APOIO E MELHORIA DAS SUAS UNIDADES GESTORAS**

Conforme Santos (2019, p. 4), observa-se que “O Controle Interno é uma atividade que usa como técnica de trabalho a auditoria e a fiscalização e desenvolve-se tanto na área pública como na área privada, logo existem legislações pertinentes nos dois meios”.

Nesse sentido, nota-se que a Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, traz a imposição do controle interno no art. 70 e as suas finalidades

constantes no art. 74, que podem ser resumidas nas seguintes ações: avaliar o cumprimento das metas e execução dos orçamentos da União; comprovar a legalidade e avaliar resultados dos atos de gestão nos órgãos e entidades da administração federal; exercer o controle das operações de crédito; e apoiar o controle externo na sua missão (BRASIL, 1988).

Segundo os estudos de Santos (2019), infere-se que o investimento em automação robótica poderia melhorar a análise de processos atinentes às atividades de auditoria, que tem papel fundamental na prevenção de erros e fraudes, possibilitando, inclusive, uma menor dependência de recursos humanos para compor os quadros efetivos da organização.

Barros (2019) e Silva (2019) trazem à baila a utilização do Sistema de Acompanhamento de Gestão (SAG) como ferramenta de auditoria e gestão para os agentes da administração e, ambos, indicam tal sistema como importante meio para as atividades de controle interno das Unidades Gestoras.

Tal sistema, atualmente, ainda não é considerado um sistema corporativo do Exército Brasileiro, tendo em vista que sua criação e desenvolvimento, a partir do ano de 2014, foram iniciativas do Tenente-Coronel Manfrini de Assis, pertencente aos quadros do Exército Brasileiro.

Segundo Assis (2020a), o SAG tem como foco: “Prover informações gerenciais sobre a gestão dos recursos utilizados pela Força Terrestre bem como executar auditoria sistêmica por intermédio de modernas técnicas de cruzamento de dados com o auxílio da tecnologia da informação”.

A partir do ano de 2020 foram iniciadas ações de desenvolvimento do referido sistema, junto ao Centro de Desenvolvimento de Sistemas (CDS), órgão do Comando do Exército responsável por validar sistemas e classificá-los como corporativos.

Bagetti (2019) ressalta em seus estudos a preocupação dos agentes da administração em relação à capacitação necessária para as suas atribuições, e conclui, que a melhor forma de promover cursos e treinamentos é por intermédio da modalidade de educação a distância (EaD) sem tutoria.

Nessa direção, foi evidenciado na produção de Bagetti (2019) o elevado grau de confiança depositado nas orientações e treinamentos disponibilizados pela 3ª ICFEx, situada na cidade de Porto Alegre, que possui a maior quantidade de Unidades Gestoras Vinculadas (UGV), no âmbito do Comando do Exército.

No âmbito do Poder Executivo Federal foi implementado o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal conforme o Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000. Observa-se que: “Art. 1º O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal

visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, com as finalidades, atividades, organização, estrutura e competências estabelecidas neste Decreto” (BRASIL, 2000). A estrutura criada pelo decreto supracitado pode ser resumida no Quadro 1, abaixo:

Quadro 1: Estrutura do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal

<b>ÓRGÃO CENTRAL</b>	<b>ÓRGÃOS SETORIAIS</b>	<b>UNIDADES SETORIAIS DA SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO DO MINISTÉRIO DA DEFESA</b>
Controladoria-Geral da União (CGU)	Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa	Unidades de Controle Interno dos Comandos Militares

Fonte: Decreto nº 3.591, de 2000, adaptado pelo autor.

No Comando do Exército, o CCIEx funciona como Unidade Setorial da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISSET) e atua também como órgão central do SisCIEx. O CCIEx foi criado com o Decreto nº 7.299, de 10 de setembro de 2010, que alterou o Anexo I ao Decreto nº 5.751, de 12 de abril de 2006, conforme se observa:

Art. 4º O Comando do Exército tem a seguinte estrutura organizacional:

I - órgão de direção geral: Estado-Maior do Exército;

II - órgãos de assessoramento superior:

[...]

III - órgãos de assistência direta e imediata ao Comandante do Exército:

[...]

e) Centro de Controle Interno do Exército

IV - órgãos de direção setorial:

[...]

e) Secretaria de Economia e Finanças:

[...]

6. Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército; (BRASIL, 2006).

Assim, observa-se que “[...] a) o CCIEx está subordinado ao Comandante do Exército de modo a conferir-lhe isenção, imparcialidade e autoridade nas atividades do SisCIEx; [...]” (BRASIL, 2013, p. 17). De acordo com Sousa (2016) tal fato atendeu às demandas oriundas do Tribunal de Contas da União, exaradas no ano de 2009, concernentes à subordinação do órgão central do SisCIEx.

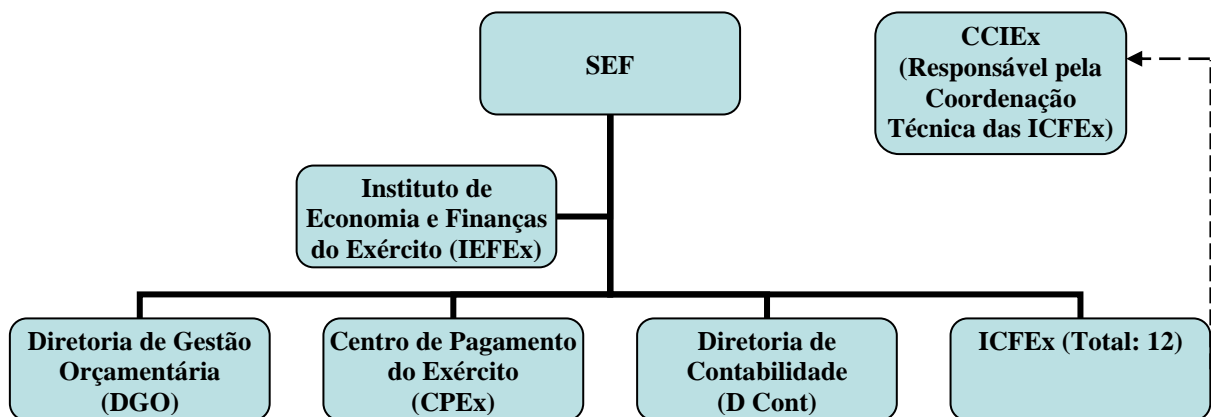
De acordo com Brasil (2017), verifica-se que as missões e atribuições do CCIEx, referentes ao controle interno, são desempenhadas com o apoio das ICFEx. Ainda, navegando-se no sítio eletrônico daquele órgão, verifica-se a descrição de sua missão como:

### Missão do CCIEx

Comprovar a legalidade, a legitimidade e avaliar o desempenho e os resultados da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e de pessoal, no âmbito do Exército Brasileiro e das Entidades Vinculadas e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. (CCIEx, 2020).

Contudo, observa-se na estrutura do Comando do Exército, de acordo com Brasil (2003, 2020b), que as ICFEx são organizações militares (OM) diretamente subordinadas (OMDS) à Secretaria de Economia e Finanças (SEF). Dessa forma, infere-se que as ICFEx têm uma espécie de dupla subordinação: são OMDS à SEF e são coordenadas tecnicamente pelo CCIEx no que diz respeito às missões e atribuições relativas ao SisCIEEx.

Figura 1: Organograma da SEF (parcial)



Fonte: Regulamento da SEF, adaptado pelo autor.

Especificamente no que tange aos trabalhos de auditoria e fiscalização, conforme Brasil (2013) também cabe ao CCIEx as missões/atribuições de coordenação e execução de tais atividades, inerentes ao controle interno, no Comando do Exército.

Da análise de Brasil (2013), verifica-se que, anualmente, as ICFEx são responsáveis por realizar os trabalhos de auditorias e fiscalizações nas UGV. Além disso, devem acompanhar o saneamento das recomendações advindas das impropriedades e/ou irregularidades oriundas de tais trabalhos realizados. Pode-se afirmar, ainda, que “As ICFEx, são as unidades de controle interno, atuando nas UG vinculadas a sua orientação técnica”. (BRASIL, 2013, p. 16).

Pode-se sintetizar a missão das ICFEx como: orientar e prestar apoio às UGV no tocante à área de contabilidade; desenvolver as atividades relacionadas ao controle interno, no âmbito do Comando do Exército; e promover a capacitação dos agentes da administração para o bom desempenho funcional (BRASIL, 2003).

Nesse sentido, a estrutura orgânica das ICFEx enquadra, basicamente, 4 (quatro) Seções Administrativas das quais 3 (três) são relativas à atividade-fim. Destas últimas, conforme Brasil (2003) tem-se o seguinte: Seção de Apoio Técnico e Treinamento (1ª Seção)

que se incumbe das atividades de capacitação e de cadastro nos diversos sistemas informatizados; Seção de Auditoria e Fiscalização (2ª Seção) que engloba as atribuições referentes à auditoria e fiscalização, seguidas do monitoramento e também da avaliação da gestão e da prestação de contas; e a Seção de Contabilidade (3ª Seção) que abarca as atividades relacionadas à orientação e contabilidade.

Ressalta-se que algumas ICFEx têm na sua estrutura a Seção de Auditoria de Pessoal (5ª Seção), responsável por analisar os processos de pessoal e prestar o apoio necessário ao CCIEx que é responsável por: “[...] XIV - emitir parecer sobre a legalidade dos atos de admissão, desligamento de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões de militares e de servidores civis do Cmdo Ex e das entidades vinculadas; [...]” (BRASIL, 2017, p. 11). Tal estrutura e suas atribuições deveriam estar previstas nos Regimentos Internos das ICFEx que a possui, entretanto, tais normativos, até a presente data, ainda não existem.

As ICFEx desenvolvem várias atividades para a promoção do apoio e melhoria contínuas de suas UGV (orientações, consultorias, capacitações, visitas de orientação técnica, visitas de auditoria, disponibilização de sistemas informatizados etc). Com a promoção e desenvolvimento de tais atividades, nota-se que a atuação das ICFEx junto às UGV visa ao aperfeiçoamento dessas unidades nas atividades relacionadas à gestão orçamentária, patrimonial e financeira, à verificação da legalidade dos atos administrativos e à prestação de contas.

No que se refere às atividades de auditoria, anualmente é elaborado e aprovado o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT). Tal plano normatiza e orienta as atividades a serem desenvolvidas pelo CCIEx e pelas ICFEx. Segundo Brasil (2020a), a auditoria interna governamental deve ser independente e os auditores devem agir com isenção e imparcialidade. Para que isso seja concretizado, tanto o órgão central do SisCIEx quanto as Unidades de Controle Interno devem exercer com excelência as suas responsabilidades.

Atualmente, o Regulamento das ICFEx (R-29) encontra-se defasado em relação a algumas prescrições. Como exemplos, citam-se, entre outros, os seguintes aspectos: a remissão que tal normativo faz à Diretoria de Auditoria (D Aud) já extinta – substituída pelo CCIEx; a discriminação desatualizada das atribuições que são de incumbência das ICFEx; e a necessidade de atualizações de termos técnicos que já não se utilizam mais (Ex: Tomadas de Contas Anuais para Prestações de Contas Anuais- TCA, Plano Anual de Atividades de Auditoria – PAAA para Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT etc).

Ainda, ressalta-se a ausência de Regimento Interno para cada uma das 12 (doze) ICFEx distribuídas pelo território nacional. Esse normativo é necessário para regular as

peculiaridades de cada Inspeção frente às necessidades de atuação regionalizadas do SisCIEEx.

Verifica-se, atualmente, a obrigatoriedade de revisar e consolidar os atos normativos inferiores a decretos (Ex: Portarias que aprovam Regulamentos, Regimentos e Manuais no Comando do Exército). Brasil (2019) traz o seguinte: “Art. 5º Fica determinada a revisão e a consolidação de todos os atos normativos inferiores a decreto”. Tal prescrição normativa estipula a data de 30 de novembro de 2021, como prazo máximo, para a revisão e consolidação em pauta.

No que diz respeito à SEF, verifica-se o seguinte:

Art. 1º A Secretaria de Economia e Finanças (SEF), Órgão de Direção Setorial (ODS) e Unidade Orçamentária do Fundo do Exército (UO FEx), tem a missão de orientar, acompanhar, controlar e coordenar, no âmbito do Exército Brasileiro, as atividades relacionadas à execução orçamentária, administração financeira, contabilidade, patrimônio, custos, pagamento de pessoal e capacitação dos agentes da administração em áreas afins, e, ainda participar do controle interno, realizando o assessoramento oportuno e eficaz à alta administração do Exército, em sua esfera de responsabilidade. (BRASIL, 2020b, p. 17)

Ainda, observa-se que de acordo com Brasil (2020b), a SEF é responsável pelo planejamento e capacitação dos agentes da administração nos assuntos inerentes às áreas de atuação da SEF. Para isso, criou-se dentro de sua estrutura o Instituto de Economia e Finanças do Exército (IEFEx) que é o órgão a quem compete diretamente tais atribuições. Esse Instituto é considerado como Instituição de Educação Superior, de Extensão e de Pesquisa (IESEP) sendo tecnicamente vinculado ao Departamento de Educação e Cultura do Exército (DECEEx), por intermédio da Diretoria de Educação Técnica Militar (DETMil).

O IEFEx atua diretamente junto às ICFEx, planejando, coordenando, conduzindo, supervisionando, avaliando e certificando os cursos e estágios sob sua responsabilidade, com o intuito de promover a capacitação necessária aos militares que atuam como agentes da administração. As Inspetorias, nesse cenário, atuam com as atribuições de preparação e condução dos diversos cursos e estágios disponibilizados pelo IEFEx. As ICFEx, em determinadas oportunidades, também disponibilizam cursos e treinamentos cujos encargos são totalmente centralizados nessas Unidades de Controle Interno (IEFEX, 2020).

Conforme Brasil (2020b, p. 20), também cabe ao IEFEx: “[...] II – promover parcerias com Instituições de Ensino Públicas e Privadas; e [...]”. Tal atribuição avulta a importância desse Instituto em relação às necessidades de capacitação dos agentes da administração nas áreas de interesse da SEF, bem como nas áreas de interesse do SisCIEEx.

Relativo às atividades desempenhadas pelas ICFEx, inerentes ao Sistema de Contabilidade do Governo Federal (as Inspetorias atuam como Setorial Contábil de Unidade



Gestora), tem-se que Silva (2015) e Sousa (2016) já se posicionaram com questionamentos e preocupações ligados à estrutura e atribuições das ICFEx.

Siva (2015) afirma que as ICFEx, no âmbito do SisCIEEx, desenvolvem trabalhos de auditoria interna para avaliar a gestão das UGV. Também, ressalta o monitoramento advindo das visitas de auditoria que permite verificar o acatamento das recomendações e/ou saneamento das impropriedades e irregularidades evidenciadas nos trabalhos de campo.

Nos estudos de Silva (2015) verifica-se, ainda, que as ICFEx figuram como Setorial Contábil de Unidade Gestora (tendo como Setorial Contábil de Órgão a Diretoria de Contabilidade) e, também, como Unidade de Controle Interno.

Na legislação atinente ao Sistema de Contabilidade Federal observa-se que a Setorial Contábil de Unidade Gestora tem a seguinte competência: “[...] I - prestar assistência, orientação e apoio técnicos aos ordenadores de despesa e responsáveis por bens, direitos e obrigações da União ou pelos quais responda; [...]”. (BRASIL, 2009).

Outrossim, Silva (2015) assevera sobre possíveis incompatibilidades referentes à inobservância da segregação de funções preconizada nos princípios básicos dos sistemas de controles internos, tais como: emissão de documentos opinativos pelas Seções de Contabilidade, fragilidade na questão da independência do auditor interno e falta de posicionamento hierárquico direto com o CCIEEx.

Sousa (2016) entende que a estrutura da ICFEx carece de mudanças fins atender à legislação vigente e normas de auditoria (internacionais/nacionais). Seus estudos questionam a subordinação direta das ICFEx ao órgão executante de atividades intimamente ligadas à gestão, o que pode acarretar potenciais prejuízos à independência do órgão de controle interno (especificamente às atividades de auditoria interna).

“A coexistência dessas funções (contabilidade e controle interno) sob o encargo da ICFEx sinaliza necessidade de mudança na estrutura organizacional dessas unidades de controle interno, a bem do princípio da segregação de funções.” (SOUSA, 2016, p. 20).

Também, nota-se que Souza (2016) sugere que a subordinação das ICFEx seja diretamente ao órgão central do SisCIEEx e, ainda, que os encargos das Seções de Contabilidade, enquadradas pelas Inspetorias, passem a ser de responsabilidade dos Comandos das Regiões Militares.

Observa-se, ainda, que o Tribunal de Contas da União (TCU) já se manifestou várias vezes quanto à segregação de funções dos sistemas de controle interno. Recentemente, pode-se destacar o seguinte conteúdo exarado sobre tal assunto:

#### SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES.

ACÓRDÃO Nº 9.222/2020 - TCU - 1ª Câmara.

[...]

c) dar ciência (...), com fundamento no art. 7º, caput, da Resolução TCU 265/2014, das seguintes impropriedades, para que sejam adotadas medidas internas de prevenção:

[...]

c.2) o não estabelecimento da setorial contábil em estrutura administrativa independente da auditoria interna, apontada nos Relatórios de Auditoria de Gestão de 2014 e 2018, o que afronta a segregação de funções, princípio básico dos sistemas de controles internos;

[...] (BRASIL, 2020c)

No Exército Brasileiro há estudos sobre Racionalização Administrativa. De acordo com Brasil (2015) entende-se que essa racionalização deve aperfeiçoar a gestão e as estruturas organizacionais das OM por intermédio dos estudos das origens e soluções para os processos administrativos. Ela visa ao alcance dos objetivos organizacionais, bem como atender aos anseios da sociedade. Por fim, a racionalização busca a eficácia e a efetividade nos processos a serem desenvolvidos pela organização.

Assim, nota-se que as OM do Exército podem sofrer modificações após os devidos estudos sobre Racionalização Administrativa. Isso fica evidenciado na prescrição contida em Brasil (2015, p. 17), que expressa o seguinte: “Verificam-se as estruturas físicas e organizacionais relacionando-as às demandas dos processos, concluindo pela manutenção, adequação ou mesmo extinção de estruturas, devido à otimização e integração de processos”.

### 2.1. Análise e discussão dos resultados

Para atingir o objetivo proposto por este artigo, de analisar se a estrutura organizacional do Controle Interno do Exército Brasileiro proporciona oportunidades de apoio e de melhorias às Unidades Gestoras, foram aplicados questionários estruturados, cujos participantes foram os atuais Chefes das estruturas orgânicas que compõem o SisCIEEx.

As perguntas não tiveram caráter obrigatório com a finalidade de deixar o participante totalmente à vontade para responder aos quesitos que julgasse relevantes. Diante dessa faculdade, houve apenas uma abstenção, especificamente na questão nº 5.

Quando indagados se a estrutura organizacional e atribuições do SisCIEEx contribuem para a melhoria das Unidades Gestoras Vinculadas, 69,2 % dos militares que responderam ao questionário afirmaram que *“Parcialmente, pois necessitam de revisão para atender certos ditames legais e algumas normas internacionais/nacionais ligadas ao Controle Interno”*.

Os outros participantes se posicionaram da seguinte forma: 15,4% afirmaram que *“Não, pois não atendem aos ditames legais e normas internacionais/nacionais ligadas ao Controle Interno”*; 7,7% responderam que *“Sim, pois não necessitam de revisão para atender aos ditames legais e normas internacionais/nacionais ligadas ao Controle Interno”*; e 7,7% entendem que *“Atualmente sim. No entanto as revisões e atualizações sempre serão necessárias conforme a evolução das normas”*.

O resultado ratifica a importância da necessidade de aderência das atividades do SisCIEEx às normas vigentes. A consonância das atividades do controle interno com os marcos legais possibilita ações que impulsionam a melhoria contínua das Unidades Gestoras no tocante à gestão dos recursos públicos, conforme se observa nas diversas prescrições da legislação vigente apresentadas anteriormente. Como exemplo, cita-se o estudo de Sousa (2016) que afirma sobre a necessidade de mudanças na estrutura das ICFEx fins atender à legislação vigente e normas de auditoria (internacionais/nacionais).

Na questão de nº 2, questionou-se o seguinte: *“2) Na opinião do Sr qual a forma de controle interno mais evidenciada nas atividades desempenhadas pelas ICFEx junto às Unidades Gestoras Vinculadas?”*

Os Chefes das Unidades integrantes do SisCIEEx, totalizando 61,5% dos participantes da pesquisa, responderam que a forma de controle interno que prevalece é a preventiva. Isso corrobora o trabalho de Santos (2019) o qual afirma que a auditoria deve ser utilizada na prevenção de atos e fatos ilegais ou irregulares, praticados pelos militares que exercem funções diretamente ligadas à Administração Pública.

Dessa maneira, verifica-se que o SisCIEEx, ao priorizar as ações preventivas, está evoluindo e agrega valor para suas atividades de apoio às Unidades Gestoras. Ainda, vale ressaltar que, no entendimento de Santos (2019), a prevenção alinhada ao investimento em tecnologia da informação, bem como a utilização dos recursos advindos com sistemas informatizados trazem benefícios às atividades de controle interno.

Quando questionados sobre as atividades desenvolvidas pelas ICFEx que proporcionam efetivamente apoio e melhoria contínua às Unidades Gestoras Vinculadas, houve certo equilíbrio na resposta dos militares.

Para a maioria dos militares participantes, totalizando 30,8% das respostas, as orientações e/ou consultorias promovidas pelas ICFEx são as atividades mais efetivas desenvolvidas pelas Unidades de Controle Interno do Exército Brasileiro.

Ainda, entre os militares participantes da pesquisa, 23,1% consideram que as atividades mais efetivas são as visitas de auditoria. O mesmo percentual de respostas também foi atingido pelas atividades ligadas aos cursos/estágios de capacitação disponibilizados.

É nítida a importância dessas atividades desenvolvidas pelo SisCIEEx. Como premissa já citada nesse trabalho, observa-se que as ICFEx têm como missão, entre outras, prestar assistência, orientação e apoio técnicos aos ordenadores de despesas e demais agentes da administração. Já nas atividades de auditoria, incluídas as visitas, as ICFEx têm oportunidade de desenvolver trabalhos preventivos e de avaliação dos sistemas de controles internos das UGV, relatando possíveis impropriedades e/ou irregularidades e, principalmente, recomendando ações para mitigar ou eliminar os riscos para a reincidência em tais falhas evidenciadas.

Outrossim, vale ressaltar que, 7,7% dos militares responderam que entendem como atividade mais efetiva das ICFEx a disponibilização de sistemas informatizados como o Sistema de Acompanhamento da Gestão (SAG) e outros: SISADE, SISCUSTOS E SIGA.

No mês de setembro de 2020, em vídeo (*“live”*) produzido pelo desenvolvedor do SAG, foram apresentados para militares do Comando Militar do Sul (CMS) os benefícios do referido sistema na antecipação e prevenção de irregularidades e/ou impropriedades administrativas. A apresentação em questão evidencia de forma clara e objetiva a importância do SAG no dia a dia das atividades das Unidades Gestoras pertencentes ao Comando do Exército (ASSIS, 2020b).

Tudo isso denota a importância da estreita ligação que deve ser feita entre as atividades preventivas e os sistemas de informação disponibilizados que, certamente, contribuirão para o melhor desempenho das ações relativas à auditoria interna, no âmbito do Comando do Exército.

Entretanto, tal sistema ainda não é classificado como corporativo no âmbito do Comando do Exército. Assim, faz-se necessário que o SAG seja transformado em sistema corporativo e que sejam devidamente capacitados os militares que trabalham no desenvolvimento e manutenção de tal sistema, inclusive disponibilizando cursos de especialização, em Instituições de Ensino Superior, para aqueles que são os responsáveis pela qualidade ofertada pelo SAG.

Relativo à pergunta nº 4, foi indagado o seguinte: *“4) Na opinião do Sr a capacitação dos agentes administrativos das Unidades Gestoras, por meio de cursos planejados pelo Instituto de Economia e Finanças do Exército (IEFEx), com coordenação e tutoria executadas pelas ICFEx, bem como por intermédio de cursos próprios planejados e*

*desenvolvidos nas ICFEx, com ênfase na modalidade de Ensino a Distância (EaD), tem proporcionado o devido apoio e melhoria à gestão das Unidades Gestoras Vinculadas?”*

Como resposta, 30,8% dos militares responderam que “*apoia totalmente*” e 46,2% consideram que “*apoia consideravelmente*”. Assim, tem-se que 77% dos participantes da pesquisa não têm dúvidas sobre a efetividade da capacitação proporcionada aos militares que atuam como agentes da Administração Pública no âmbito do Comando do Exército.

Tal resultado pode ser corroborado por Bagetti (2018) que afirma que os militares, pertencentes aos quadros das UGV, entendem que a capacitação é importante para o desempenho das atividades e funções inerentes à Administração Pública e também têm confiança nos treinamentos disponibilizados pela 3ª ICFEx.

Dessa forma, o Comando do Exército, por intermédio do SisCIEEx deve intensificar as ações relativas à capacitação dos agentes da administração. Em princípio, poderiam ser realizadas as seguintes ações: elaborar diagnósticos sobre as necessidades de capacitação dos militares das UGV, revisar os currículos de cursos/estágios e priorizar a capacitação na modalidade EaD. Tudo isso com o intuito de proporcionar aos militares, que atuam como agentes da administração, conhecimentos e competências para o desempenho de suas funções de conformidade com a legislação vigente.

Ao serem perguntados sobre a possível reestruturação das ICFEx visando à segregação das funções desempenhadas atualmente (contabilidade e controle interno) e observando-se os aspectos ligados à racionalização administrativa das OM e de pessoal, verificou-se que a maioria, num total de 83,3% dos Chefes das Unidades do SisCIEEx, considera que a criação de Núcleos de Setorial Contábil de UG deveria ocorrer da seguinte forma: tais núcleos deveriam se localizar fisicamente nos Comandos das Regiões Militares (total de doze núcleos), com subordinação direta à D Cont / SEF.

Apenas 16,7% dos participantes da pesquisa entendem que tais núcleos deveriam se localizar nos Comandos Militares de Área (total de oito núcleos), com subordinação direta à D Cont / SEF.

Dessa forma, entende-se que a criação dos núcleos supracitados possibilitaria a efetivação, no âmbito do Comando do Exército, da segregação das funções desempenhadas pelas ICFEx (Setorial Contábil de Unidade Gestora e Unidade de Controle Interno).

Tal segregação, como já foi exposta neste trabalho, é exigida pela Corte de Contas e também já foi questionada nos estudos desenvolvidos por Silva (2015) e Sousa (2016). Ainda, pode-se afirmar que o estudo para a criação dos núcleos de Setorial Contábil de Unidade

Gestora é razoável e pertinente, segundo as diretrizes de Racionalização Administrativa difundidas pelo Comando do Exército.

Por último, foi elaborada uma questão subjetiva com o seguinte teor: *“Na opinião do Sr, diante da segregação de funções (princípio básico dos sistemas de controles internos), caso as ICFEx passassem a ser subordinadas diretamente ao CCIEx, tal mudança proporcionaria um melhor apoio do SisCIEx às Unidades Gestoras Vinculadas? Justifique.”*

As respostas e justificativas para o questionamento supracitado foram variadas. Quantitativamente, obteve-se o seguinte resultado: 4 (quatro) militares acreditam que tal mudança proporcionaria um melhor apoio do SisCIEx às UGV; 1 (um) apenas expressou um posicionamento parcial relativo à pergunta formulada; e 8 (oito) afirmaram que tal mudança não proporcionaria um melhor apoio às UGV.

Os militares, na função de Chefia do SisCIEx, participantes da pesquisa, têm mais de 26 anos de serviço nas fileiras do Exército Brasileiro. Tais profissionais, ao expressarem suas justificativas, apresentaram visões antagônicas, o que leva a entender que tal pauta vai além do que está previsto nas normas. Trata-se de visões laborais com posicionamentos diferentes, no âmbito do SisCIEx, onde se executam as mesmas atividades e rotinas ligadas ao controle interno.

Assim, no tocante às respostas e buscando-se um alinhamento com a Racionalização Administrativa apregoada pelo EB, no mínimo, seria viável iniciar um estudo para a implementação ou não da mudança de subordinação já mencionada, alinhada à criação dos núcleos de Setorial Contábil de Unidade Gestora já mencionada neste trabalho.

A consecução desse estudo apontaria uma preocupação do Comando do Exército relativa aos aspectos ligados à segregação de funções dos sistemas de controles internos e aos questionamentos já formulados em estudos anteriores e apresentados neste trabalho.

### **3 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O problema que surgiu no presente estudo foi o seguinte: a estrutura organizacional do Controle Interno do Exército Brasileiro proporciona oportunidades de apoio e melhorias às suas Unidades Gestoras?

Baseado nas respostas do instrumento de pesquisa, aliado à pesquisa bibliográfica, observa-se que as atividades desenvolvidas pelo SisCIEx proporcionam apoio e melhoria para as Unidades Gestoras do Comando do Exército.

Contudo, sugere-se que algumas ações sejam colocadas em prática para que o SisCIEEx proporcione um melhor apoio e oportunidades de melhoria às Unidades Gestoras do Comando do Exército.

Ao analisar tal estrutura, verificou-se que há necessidade de atualização dos normativos internos do Comando do Exército para atender aos ditames legais e às boas práticas preconizadas nas normas internacionais/nacionais relativas ao controle interno.

Também, observou-se que a mentalidade da prevenção deve ser prioritária. E para auxiliar nas atividades, referentes à gestão dos recursos públicos, o uso de sistemas informatizados deve ser efetivo. Assim, nesse cenário o Sistema de Acompanhamento da Gestão (SAG) tem evidenciado importante contribuição para os agentes da administração.

Destarte, o sistema supracitado deverá, em princípio, ser transformado em sistema corporativo do Exército Brasileiro e sua utilização obrigatória pelos militares envolvidos na gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Também, a instituição deverá promover, se julgar cabível, a capacitação necessária para que militares que trabalham com o SAG possam desenvolver e/ou criar funcionalidades que atendam aos anseios das Unidades Gestoras.

A capacitação tem papel fundamental no desempenho dos agentes da administração. Assim, os cursos/estágios disponibilizados devem ter seus currículos revisados periodicamente. Deve-se buscar, por meio de pesquisas e do cenário que se apresenta no país, a disponibilização da capacitação necessária que produza ações efetivas nas rotinas administrativas das Unidades Gestoras.

Relativo à mudança de subordinação das ICFEx e à criação de núcleos de Setorial Contábil de Unidade Gestora, evidenciou-se que o Comando do Exército poderá, caso julgue cabível, iniciar estudos sobre o assunto a fim de modificar a estrutura das ICFEx. Tal ação seria razoável e atenderia aos ditames legais e recomendações do TCU.

Assim, registra-se a contribuição deste trabalho a respeito da estrutura organizacional do SisCIEEx e das oportunidades de apoio e melhorias que tal sistema proporciona às Unidades Gestoras do Comando do Exército. Espera-se que o estudo ora realizado possa subsidiar ou ajudar as tomadas de decisões, no âmbito do Comando do Exército, relativas às atividades desempenhadas pelo Controle Interno do Exército Brasileiro em apoio à melhoria contínua das suas Unidades Gestoras.

Ressalta-se, ainda, que as discussões sobre o tema em questão devem ser continuadas, acompanhando constantemente a evolução das normas, das boas práticas e dos avanços tecnológicos. Tudo isso com o objetivo de sempre aperfeiçoar a qualidade do apoio a ser ofertado pelo SisCIEEx às Unidades Gestoras do Comando do Exército.

## REFERÊNCIAS

ASSIS, Manfrini de. **Manual do Sistema de Acompanhamento da Gestão (2020a)**. Brasília. 2020. Disponível em: [sag.2icfex.eb.mil.br/sag2020/Manual\\_do\\_%20SAG\\_final\\_2020.pdf](http://sag.2icfex.eb.mil.br/sag2020/Manual_do_%20SAG_final_2020.pdf). Acesso em: 4 Set. 2020.

\_\_\_\_\_. LIVE\_CMS\_VIDEO\_UNICO.mp4: **Sistema de Acompanhamento da Gestão (SAG) (2020b)**. [Locução de]: Manfrini de Assis. Brasília, DF, 18 set. 2020. *Live*. Disponível em: [https://1drv.ms/u/s!AgPRuRRE\\_89T2mOqADhL4otOaoK?e=7ArRSa](https://1drv.ms/u/s!AgPRuRRE_89T2mOqADhL4otOaoK?e=7ArRSa). Acesso em 21 set. 2020.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT NBR 10520**: informação e documentação: citações em documentos: apresentação. Rio de Janeiro: ABNT, 2002. Disponível em: <http://www.ufrgs.br/cursopgdr/download/NBR10520.pdf>. Acesso em: 28 maio. 2020.

\_\_\_\_\_. **ABNT NBR 6023**: informação e documentação: referências: elaboração. 2. Ed. Rio de Janeiro: ABNT, 2018. Disponível em: <https://www.ufpe.br/documents/40070/1837975/ABNT+NBR+6023+2018+%281%29.pdf/3021f721-5be8-4e6d-951b-fa354dc490ed>. Acesso em: 28 maio. 2020.

BAGETTI, André Luís. **Satisfação do Público Interno com o Apoio Prestado pela 3ª ICFEx**. Rio de Janeiro. 2019. Disponível em: [http://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/4888/1/CAM\\_QCO\\_2019\\_Cap%20Bagetti.pdf](http://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/4888/1/CAM_QCO_2019_Cap%20Bagetti.pdf). Acesso em: 4 set. 2020.

BARROS, Wagner Pinheiro de. **O Uso da Ferramenta Patrimônio do Sistema de Acompanhamento da Gestão (SAG) como Ferramenta de TI para o Controle Patrimonial**. Salvador. 2019. Disponível em: [http://www.bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/4064/1/CGAEM\\_2019.1\\_48.TCC\\_TC%20Wagner.pdf](http://www.bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/4064/1/CGAEM_2019.1_48.TCC_TC%20Wagner.pdf). Acesso em: 10 ago. 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 28 mai. 2020.

\_\_\_\_\_. Comando do Exército. **Portaria nº 050, de 10 de fevereiro de 2003**. Aprova o Regulamento das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (R-29). **Boletim do Exército**, Brasília, DF, n. 7, p. 28-34, 14 fev. 2003. Disponível em: <http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/be/boletins.php>. Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. Comando do Exército. **Portaria nº 018, de 17 de janeiro de 2013**. Aprova o Manual de Auditoria (EB10-MT-13.001). 1. ed. **Boletim do Exército**, Brasília, DF, n. 4, p. 12-57, 25 jan. 2013. Disponível em: <http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/be/boletins.php>. Acesso em: 5 jun. 2020.



\_\_\_\_\_. Comando do Exército. **Portaria nº 460, de 16 de maio de 2017**. Aprova o Regimento Interno do Centro de Controle Interno do Exército (EB10-RI-13.001). **Boletim do Exército**, Brasília, DF, n. 23, p. 9-27, 9 jun. 2017. Disponível em: <http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/be/boletins.php>. Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. Comando do Exército. **Portaria nº 50, de 21 de janeiro de 2020 (2020a)**. Aprova o Plano Anual de Auditoria Interna para o exercício de 2020 (EB10-P-13.002). **Separata ao Boletim do Exército**, Brasília, DF, n. 5, p. 2-25, 31 jan. 2020. Disponível em: <http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/be/separatas.php>. Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. Comando do Exército. **Portaria nº 457, de 6 de maio de 2020 (2020b)**. Aprova o Regulamento da Secretaria de Economia e Finanças (EB10-R-08.001). 1 ed. **Boletim do Exército**, Brasília, DF, n. 21, p. 16-25, 22 mai. 2020. Disponível em: <http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/be/boletins.php>. Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3591.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm). Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 5.751, de 12 de abril de 2006**. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão do Grupo-Direção e Assessoramento Superiores - DAS e das Funções Gratificadas do Comando do Exército do Ministério da Defesa, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3591.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm). Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009**. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6976.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6976.htm). Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 7.809, de 20 de setembro de 2012**. Altera os Decretos nº 5.417, de 13 de abril de 2005, nº 5.751, de 12 de abril de 2006, e nº 6.834, de 30 de abril de 2009, que aprovam as estruturas regimentais e os quadros demonstrativos dos cargos em comissão e das funções gratificadas dos Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica, do Ministério da Defesa. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7809.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7809.htm). Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 10.139, de 28 de novembro de 2019**. Dispõe sobre a Revisão e a Consolidação de Atos Normativos inferiores a Decreto. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2019/decreto/D10139.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/D10139.htm). Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. Estado-Maior do Exército. **Portaria nº 295, de 17 de dezembro de 2014**. Aprova a Diretriz de Racionalização Administrativa do Exército Brasileiro (EB20D-01.016). **Boletim do Exército**, Brasília, DF, n. 1, p. 14-21, 25 jan. 2015. Disponível em: <http://www.sgex.eb.mil.br/sistemas/be/boletins.php>. Acesso em: 5 jun. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras

providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LEIS\\_2001/L10180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10180.htm). Acesso em: 28 maio. 2020.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 9222/2020 – TCU 1ª Câmara (2020c)**. 1 set. 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/ata-n-30-de-1-de-setembro-de-2020-276375121>. Acesso em 4 set. 2020.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. Rio de Janeiro: Ed. Editora Manole Ltda, 2003. E-book. ISBN 978-85-204-3792-6. Disponível em: <https://www.amazon.com.br/IntroduçãoàTeoriaGeralAdministraçãoebook/dp/B00MFR3MJ>. Acesso em: 10 ago. 2020.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. São Paulo: Ed. Atlas, 2017. E-book (361 p). ISBN 978-85-970-1183-8. Disponível em: <https://www.amazon.com.br/MetodologiaCientíficaEvaMariaLakatosesebook/dp/B073DN1C5>. Acesso em: 10 ago. 2020.

SANTOS, Wilson Faria dos. **Auditoria Interna na Prevenção de Atos e Fatos Ilegais ou Irregulares, Praticados por Agentes Públicos do Exército Brasileiro na Guarnição de São Paulo**. Rio de Janeiro. 2019. Disponível em: [http://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/5462/1/TCC\\_CAM\\_QCO\\_2019\\_Cap%20Wilson.pdf](http://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/5462/1/TCC_CAM_QCO_2019_Cap%20Wilson.pdf). Acesso em: 4 set. 2020.

SILVA, Cristiano Corrêa da. **O Uso do Sistema de Acompanhamento da Gestão (SAG) como Uma Ferramenta de Auditoria e Gestão e sua Contribuição para o Exército Brasileiro**. Salvador. 2019. Disponível em: [http://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/5566/1/CGAEM\\_2019\\_2\\_MAJ\\_CORR%C3%8AA.pdf](http://bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/5566/1/CGAEM_2019_2_MAJ_CORR%C3%8AA.pdf). Acesso em: 12 ago. 2020.

SILVA, Leandro Luis da. **A Importância do Controle Interno na Administração Pública e a Contribuição Contábil para sua Eficiência**. São João Del Rei. 2018. Disponível em: <http://dspace.nead.ufsj.edu.br/trabalhospublicos/bitstream/handle/123456789/526/TCC%20Final%20Controle%20Interno%20-%20Leandro.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 12 ago. 2020.

SILVA, Paulo Vladimir Sousa da. **Modernização das Atividades de Auditoria e Fiscalização no Comando do Exército: A Dicotomia das ICFEx entre Unidade de Controle Interno X Setorial de Contabilidade**. Rio de Janeiro. 2015. Disponível em: <https://redebie.decex.eb.mil.br/pergamumweb/vinculos//00004e/00004e69.pdf>. Acesso em: 12 jun. 2020.

SOUSA, João Anselmo Ribeiro de. **A Estrutura do Controle Interno do Exército Brasileiro: o Posicionamento Hierárquico das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército e a Independência de Atuação do Controle Interno**. 2016. Disponível em: [http://www.bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/4340/1/CAM2016\\_QCO\\_TCC%20Anselmo.pdf](http://www.bdex.eb.mil.br/jspui/bitstream/123456789/4340/1/CAM2016_QCO_TCC%20Anselmo.pdf). Acesso em: 12 jun. 2020.

SOUSA, Willian Oliveira de. **Controle Interno na Administração Pública como Processo de Accountability.** Anápolis. 2019. Disponível em: <http://repositorio.aee.edu.br/bitstream/aee/8069/1/WILLIAM%20OLIVEIRA%20DE%20SOUSA.%20CONTROLE%20INTERNO%20NA%20ADMINISTRA%C3%87%C3%83O%20PUBLICA%20COMO%20PROCESSO%20DE%20ACCOUNTABILITY..pdf>. Acesso em: 12 ago. 2020.

<http://www.cciex.eb.mil.br/index.php/en/missao-visao-de-futuro-e-valores>. Acesso em: 14 ago. 2020.

<http://www.sef.eb.mil.br/missao.html>. Acesso em: 14 ago. 2020.

<http://intranet.iefex.eb.mil.br/ifex.html>. Acesso em 10 set. 2020.

**APÊNDICE - QUESTIONÁRIO ESTRUTURADO APLICADO NO  
CHEFE DO CCIEX E NOS CHEFES DAS ICFEX**

Sou o TC Francisco Holivar Pereira Canuto, atualmente servindo na Secretaria de Economia e Finanças (SEF), e cursando o Curso de Gestão e Assessoramento de Estado-Maior (CGAEM).

Como pré-requisito para a conclusão do CGAEM faz-se necessário a apresentação de um Artigo Científico. Assim, com a finalidade de elaborar tal artigo, foi confeccionado o presente questionário com o intuito de subsidiar a consecução do objetivo geral do trabalho em pauta: analisar se a estrutura organizacional do Controle Interno do Exército Brasileiro proporciona oportunidades de apoio e de melhorias às Unidades Gestoras.

Solicito ao Senhor a possibilidade de responder às perguntas formuladas, bem como informo que os dados coletados terão tratamento exclusivo para o estudo em questão. Assim, as respostas do Senhor não serão expostas nem identificadas para terceiros (apenas este pesquisador terá acesso às respostas identificadas apenas pelo e-mail).

Desde já, agradeço a colaboração do Senhor e coloco-me à disposição para a retirada de qualquer dúvida.

1) Na opinião do Sr a estrutura organizacional e as atribuições do Sistema de Controle Interno do Exército, no que diz respeito às normas, possibilitam o suporte necessário à melhoria contínua das Unidades Gestoras Vinculadas?

( ) Sim, pois não necessitam de revisão para atender os ditames legais e normas internacionais/nacionais ligadas ao Controle Interno.

( ) Parcialmente, pois necessitam de revisão para atender certos ditames legais e algumas normas internacionais/nacionais ligadas ao Controle Interno.

( ) Não, pois não atendem os ditames legais e normas internacionais/nacionais ligadas ao Controle Interno.

( ) Outros...

Adicionar/descrever outra possível opção.

2) Na opinião do Sr qual a forma de controle interno mais evidenciada nas atividades desempenhadas pelas ICFEx junto às Unidades Gestoras Vinculadas?

( ) Preventiva.

( ) Detectiva.

( ) Corretiva.

3) Na opinião do Sr, entre as atividades desenvolvidas pelas ICFEx listadas, quais proporcionam, com maior efetividade, o apoio e melhoria contínua às Unidades Gestoras Vinculadas? Marque uma opção.

Orientações e/ou consultorias.

Visitas de Orientação Técnica.

Visitas de Auditoria.

Cursos/Estágios de Capacitação.

Disponibilização de sistemas como o Sistema de Acompanhamento da Gestão (SAG) e outros: SISADE, SISCUSTOS E SIGA.

Outros...

Adicionar/descrever outra possível opção.

4) Na opinião do Sr a capacitação dos agentes administrativos das Unidades Gestoras, por meio de cursos planejados pelo Instituto de Educação e Finanças do Exército (IEFEx), com coordenação e tutoria executadas pelas ICFEx, bem como por intermédio de cursos próprios planejados e desenvolvidos nas ICFEx, com ênfase na modalidade de Ensino a Distância (EaD), tem proporcionado o devido apoio e melhoria à gestão das Unidades Gestoras Vinculadas?

Apoia totalmente.

Apoia consideravelmente.

Apoia parcialmente.

Apoia pouco.

Não apoia.

5) Diante do cenário atual do Comando do Exército, principalmente no que diz respeito à racionalização administrativa das OM e de pessoal, suponha que seja iniciado um estudo sobre a reestruturação das ICFEx, com o intuito de criar núcleos de Setorial Contábil de UG fora das suas estruturas (segregando as funções de contabilidade e controle interno, desempenhadas atualmente pelas ICFEx). Nesse contexto, na opinião do Sr tais núcleos deveriam se localizar fisicamente:

Nos Comandos Militares de Área (total de oito núcleos), com subordinação direta à D Cont / SEF.

Nos Comandos das Regiões Militares (total de doze núcleos), com subordinação direta à D Cont / SEF.

6) Na opinião do Sr, diante da segregação de funções (princípio básico dos sistemas de controles internos), caso as ICFEx passassem a ser subordinadas diretamente ao CCIEEx, tal mudança proporcionaria um melhor apoio do SisCIEEx às Unidades Gestoras Vinculadas? Justifique.