

CONFORMIDADE DE REGISTRO DE GESTÃO NO EXÉRCITO BRASILEIRO: A APRESENTAÇÃO DE SEU PAPEL E RELACIONAMENTO COM O CONTROLE INTERNO

Jairo de Oliveira¹

RESUMO

Compreender o relacionamento entre as atividades desenvolvidas pela Seção de Conformidade de Registro de Gestão (SCRG) e a Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), enquanto agentes fundamentais do controle interno no Exército Brasileiro, subsidiará o gestor de uma Organização Militar (OM) para uma melhor tomada de decisão no que tange aos atos e fatos de sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Diante da importância da qualidade na gestão por parte dos administradores públicos, o presente artigo tem como objetivo analisar as atividades dos Responsáveis pela Conformidade de Registro de Gestão, em relação às determinações e ações de auditoria da ICFEx. O método de pesquisa utilizado foi um estudo de caso de abordagem qualitativa, coletando dados por meio de entrevistas com Encarregados de SCRG de três OM e com o responsável pela auditoria da ICFEx. Como resultado, identificou-se que: há necessidade de integração constante e direta entre SCRG e ICFEx para que os dois órgãos ajam tempestivamente na identificação de possíveis inconsistências. Além disso, percebeu-se a necessidade de reconhecimento da função de Encarregado da SCRG como primeiro elemento do sistema de controle interno, para uma efetiva melhoria na gestão de uma OM.

Palavras-chave: Serviço Público. Controle Interno. Auditoria. Conformidade de gestão.

1 INTRODUÇÃO

A busca incessante na qualidade do serviço público, que entre outros objetivos está no esforço permanente pela eliminação de erros, estimula o governo federal a criar mecanismos que levem ao alcance desses objetivos. Dentre os mecanismos, está a implantação de controle interno em âmbito geral, que visa também, segundo a Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 (BRASIL, 2001), apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, e em particular a Conformidade de Registro de Gestão, que consiste na certificação dos registros

¹ Aluno do curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Artigo apresentado como Trabalho de Conclusão de Curso, como quesito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Dr. Ariel Behr, em novembro de 2014. *E-mail:* stenjairo@hotmail.com

dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial incluídos no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI e da existência de documentos hábeis que comprovem as operações.

A necessidade de um controle efetivo, visando ao equilíbrio em receitas e despesas, adotado através da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000), requer um controle acirrado de toda execução orçamentária, o que atenderá o art. 59 dessa Lei Complementar, que atribui, entre outros órgãos, ao sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, a fiscalização do cumprimento das normas.

No nível do Exército Brasileiro, toda Organização Militar (OM) com autonomia administrativa está diretamente vinculada para fins de auditoria externa a uma Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), que também é uma Organização Militar com a missão de realizar a contabilidade analítica e desenvolver atividades de auditoria e fiscalização, antes de ser submetida às instâncias superiores. Atende, portanto, segundo Attie (2003) a uma das atividades do controle interno, que é conferir as várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos.

Nessa Organização Militar existe uma seção específica, denominada Seção de Conformidade de Registros de Gestão (SCRG), que realiza os trabalhos exigidos pela Conformidade de Registro de Gestão, com rotina própria e procedimentos adotados para atender sua auditoria.

1.1 Problema de Pesquisa

De acordo com o exposto anteriormente, surge a questão que motiva esta pesquisa: Como a Conformidade de Registro de Gestão de uma OM é utilizada enquanto peça do Controle Interno do Exército Brasileiro?

1.2 Objetivo

A finalidade desta pesquisa está dividida em objetivo geral e objetivos específicos.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral é analisar as atividades dos Responsáveis pela Conformidade de Registro de Gestão, em relação às determinações e ações de auditoria da Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército.

1.2.2 Objetivos Específicos

Sempre analisados em conjunto com o objetivo geral, os objetivos específicos são:

- a) identificar as atribuições do Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão de uma Organização Militar do Exército;
- b) identificar a rotina de trabalho do Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão de uma Organização Militar do Exército;
- c) identificar os procedimentos de auditoria e fiscalização executados pelas Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército;
- d) verificar as possibilidades de melhoria nos procedimentos de trabalho da Seção de Conformidade de Registro de Gestão de forma a alinhá-los com os procedimentos de auditoria e fiscalização da Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército.

1.3 Justificativa

A importância de uma atuação eficiente da Seção de Conformidade de Registro de Gestão de uma Organização Militar, o interesse por seu aprimoramento, o que poderia resultar em um trabalho útil para o Exército Brasileiro, e a relevância de apresentação de um trabalho desenvolvido com nível hierárquico invertido para melhoria do processo, motivaram a execução desta pesquisa.

1.4 Estrutura do Artigo

Para operacionalizar o objetivo proposto, o presente projeto está organizado em cinco capítulos, sendo o primeiro esta Introdução, onde são apresentados os objetivos e suas justificativas. No segundo, consta o referencial teórico da pesquisa, que contém explicações sobre o controle interno, controle interno no serviço público, controle interno no Exército Brasileiro e Seção de Conformidade de Registros de Gestão. O terceiro capítulo traz o método da pesquisa, onde é destacado o tipo de pesquisa quanto a sua natureza e onde são explicados os procedimentos técnicos e metodológicos que foram empregados neste estudo. No quarto capítulo, seguem os resultados e as análises realizadas diante dos trabalhos na Seção de Conformidade de Registros de Gestão em alinhamento com a auditoria realizada pela Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército. E, no quinto e último capítulo, são apresentadas considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção busca-se fazer uma breve revisão teórica sobre as bases que sustentam este estudo. Para tal, são abordados conceitos de controle interno, controle interno no serviço público e no Exército Brasileiro e, por último, sobre a Seção de Conformidade de Registros de Gestão.

2.1 Controles Internos

Segundo a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2007, p. 19), controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e pelo corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

- a) execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
- b) cumprimento das obrigações de *accountability*;
- c) cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;
- d) salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano.

Crepaldi (2013, p. 464) registra a definição de controle interno do Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados e do *Institut Français des Experts Comptables*, como segue:

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas.

Controle Interno é formado pelo plano de organização e de todos os métodos e procedimentos adotados internamente pela empresa para proteger seus ativos, controlar a validade dos dados fornecidos pela Contabilidade, ampliar a eficácia e assegurar a boa aplicação das instruções da direção.

Ainda segundo Crepaldi (2013) e Almeida (2010), o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com o objetivo de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Attie (2011) atesta que o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos. Os meios de controle incluem, mas não se limitam, a: formas

de organizações, políticas, sistemas, procedimentos, instruções, padrões, comitês, plano de contas, estimativas, orçamentos, inventários, relatórios, registros, métodos, projetos, segregação de funções, sistema de autorização e aprovação, conciliação, análise, custódia, arquivo, formulários, manuais de procedimentos, treinamento, carta de fiança, etc.

2.2 Controles Internos no Serviço Público

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988, não paginado), ganhou ênfase a discussão sobre o controle interno governamental, especialmente pela sua previsão constitucional contida nos artigos 70 e 74, assim transcritos:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 74 Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II – 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;

III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

A Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 (BRASIL, 2001), que 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, define em seu art. 19, que o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e a apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Em seu art. 20, a Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 (BRASIL, 2001, não paginado) descreve as finalidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, a saber:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização.

Compete aos órgãos e às unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, segundo a Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 (BRASIL, 2001, não paginado):

- a) avaliar o cumprimento das metas estabelecidas no plano plurianual;
- b) fiscalizar e avaliar a execução dos programas de governo, inclusive ações descentralizadas realizadas à conta de recursos oriundos dos Orçamentos da União, quanto ao nível de execução das metas e objetivos estabelecidos e à qualidade do gerenciamento;
- c) avaliar a execução dos orçamentos da União;
- d) exercer o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União;
- e) fornecer informações sobre a situação físico-financeira dos projetos e das atividades constantes dos orçamentos da União;
- f) realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados;
- g) apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis;
- h) realizar auditorias nos sistemas contábil, financeiro, orçamentário, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- i) avaliar o desempenho da auditoria interna das entidades da administração indireta federal;
- j) elaborar a Prestação de Contas Anual do Presidente da República a ser encaminhada ao Congresso Nacional, nos termos do Art 84, inciso XXIV, da Constituição Federal;
- k) criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos da União.

Segundo a Instrução Normativa nº 6 (BRASIL, 2007), que disciplina os procedimentos relativos ao registro das Conformidades Contábil e de Registro de Gestão, a Conformidade Contábil dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial consiste na certificação dos demonstrativos contábeis gerados pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), decorrentes dos registros da execução orçamentária,

financeira e patrimonial. Esta conformidade compete ao contabilista devidamente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade, designado e credenciado no SIAFI para este fim.

A Conformidade de Registros de Gestão consiste na certificação dos registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial incluídos no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal e da existência de documentos hábeis que comprovem as operações. Sua finalidade é verificar se os registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial efetuados pela Unidade Gestora Executora foram realizados em observância com as normas vigentes e se há existência de documentação que suporte as operações registradas.

A Conformidade de Registros de Gestão abrange as conformidades diárias e a documental, sendo esta última o interesse deste trabalho.

2.3 Controle Interno no Exército Brasileiro

A Portaria nº 018-Comandante do Exército, de 17 de janeiro de 2013 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013, p. 15), que aprova o Manual de Auditoria no âmbito do Comando do Exército, define como Controle Interno:

É o conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, tendo por objetivo geral evitar a ocorrência de impropriedades e irregularidades e, por objetivos específicos, os que seguem:

- a) observar as normas legais e regulamentares;
- b) assegurar, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- c) evitar o cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- d) salvaguardar os ativos financeiros e físicos quanto à sua boa e regular utilização, bem como assegurar a legitimidade do passivo; e
- e) assegurar a aderência das atividades às diretrizes, planos, normas e procedimentos da unidade.

Sua estrutura está definida da seguinte forma:

- a) Secretaria Federal de Controle Interno da Controladoria Geral da União (SFC/CGU)
 - Além das funções de órgão central, acompanha todas as unidades e as entidades do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles jurisdicionados pelos órgãos setoriais;

- b) Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISSET/MD) - Além das funções de órgão setorial, acompanha as unidades e as entidades das Forças Armadas (Marinha, Exército e Aeronáutica);
- c) Centro de Controle Interno do Exército (CCIEEx) - É a unidade setorial.
- d) Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército – Constitui as unidades de controle interno, atuando nas Unidades Gestoras vinculadas a sua orientação técnica.

As atribuições do CCIEEx são:

- a) coordenar e realizar as atividades de Controle Interno no âmbito do Comando do Exército, utilizando como técnicas de trabalho a auditoria e a fiscalização;
- b) orientar tecnicamente as ICFEx nos assuntos relativos à auditoria e à fiscalização. Indicar áreas, programas ou escopo de trabalho a serem incluídos nas atividades de planejamento ou determinar a realização de testes específicos a serem executados nas atividades de auditoria previstas;
- c) realizar a auditoria e a fiscalização sobre a gestão dos recursos de responsabilidade das entidades vinculadas e do Fundo do Exército (FEx). Examinar e emitir certificado de auditoria sobre a prestação de contas anual (PCA) das entidades vinculadas e do FEx;
- d) atualizar os procedimentos relacionados à supervisão, acompanhamento e avaliação das atividades de auditoria e fiscalização desenvolvidas pelas ICFEx. Orientar e propor procedimentos na área de auditoria e fiscalização às Entidades vinculadas e ao FEx;
- e) consolidar e aprovar as propostas do Plano Anual de Atividades de Auditoria (PAAA) elaborado pelas ICFEx e acompanhar a consequente execução;
- f) analisar os relatórios das visitas de auditoria e, quando for o caso, operacionalizar as providências cabíveis;
- g) verificar o desempenho da gestão das Unidades Gestoras (UG), consubstanciando-se em indicadores de desempenho, examinando os resultados quanto à economicidade, à eficiência, à eficácia, à efetividade e à equidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos;
- h) zelar pelo cuidado na observância dos princípios e das normas pertinentes aos controles internos administrativos e sobre o entendimento e aplicação referentes aos julgados do Tribunal de Contas da União (TCU), acerca da gestão pública em geral.

Na sequência hierárquica, temos as seguintes atribuições das ICFEx:

- a) Realizar os trabalhos de auditoria e fiscalização em conformidade com o PAAA, ou por determinação de autoridade competente;
- b) Elaborar o PAAA e encaminhá-lo ao CCIEx para aprovação, de acordo com as diretrizes para elaboração expedidas pelo Chefe do CCIEx;
- c) Encaminhar para o CCIEx e às UGs auditadas, incluindo as Seções de Inativos e Pensionistas (SIP) e os Órgãos Pagadores de Inativos e Pensionistas (OPIP), os relatórios de auditoria que serão elaborados de forma clara, objetiva e conclusiva, observando o descrito a seguir: fazer constar, quando for o caso, nos citados relatórios, o registro das irregularidades, enfatizando se houve, ou não, a ocorrência de dano ao Erário. Neste caso, a ICFEx adotará as providências cabíveis, destacando no ofício de encaminhamento a natureza e o vulto do referido dano;
- d) Acompanhar se as recomendações decorrentes das auditorias realizadas foram efetivamente implementadas, em especial aquelas com prazos determinados, bem como manter o CCIEx informado sobre essa implementação;
- e) Examinar e emitir certificado de auditoria sobre as Tomadas de Contas Anual (TCA) das UGs do Comando do Exército sob sua responsabilidade e encaminhá-las ao CCIEx;

A Portaria nº 050-Comandante do Exército, de 10 de fevereiro de 2003 - Regulamento das ICFEx (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2003) pormenoriza suas atribuições que, se tratando de controle interno, estabelece que competem à 2ª Seção - Seção de Auditoria e Fiscalização - realizar os trabalhos de auditoria de campo, com vistas a verificar a regularidade dos atos e fatos administrativos praticados pelas UGs vinculadas, dentre outros, os relacionados com a avaliação dos controles internos existentes e a organização do arquivo do Setor de Suporte Documental, bem como organizar as atividades de controle interno de forma a criar condições para avaliar a adequação dos controles, a eficiência e a eficácia da gestão.

A Portaria nº 813-Comandante do Exército, de 28 de setembro de 2012 - Normas para a Realização das Atividades de Auditoria e Fiscalização pelo Controle Interno do Comando do Exército (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2012), determinam que as ICFEx deverão realizar as auditorias nas UGs, no mínimo, uma vez a cada 2 (dois) exercícios financeiros, permitindo que algumas UGs, com base em critérios previamente estabelecidos pelo CCIEx e pelas ICFEx, sejam visitadas em exercícios alternados.

Essas mesmas normas (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2012, p. 13) definem os tipos de Atividades de Auditorias realizadas pelas ICFEx, como seguem:

Art. 6º As Atividades de Auditoria podem ser:

I - Programadas - são as atividades planejadas e executadas de acordo com o PAAA;

e

II - Não Programadas - são as atividades não previstas no PAAA e serão realizadas na ocorrência de situações extraordinárias ou na identificação de indícios de comprometimento da gestão das UG vinculadas, com possíveis prejuízos ao erário.

Parágrafo único. As auditorias, classificadas como atividades não programadas, podem ser:

a) determinadas pelo Comandante do Exército ou, por delegação deste, pelo Chefe do Centro de Controle Interno do Exército;

b) solicitadas ao Comandante do Exército pelos órgãos de direção geral/setorial e/ou comandos militares de área; e

c) propostas pelas ICFEx ao CCIEEx, onde serão analisadas e apreciadas.

Em nível de Unidade Militar, temos a função de Encarregado da Conformidade de Registros de Gestão, antigo Encarregado da Conformidade de Suporte Documental, que está prevista na alínea “F” do Inc III do § 1º do art. 52, da Portaria nº 816, de 19 de dezembro de 2003 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2012, p. 24), abaixo transcrita:

Art. 52. Os agentes da administração da unidade têm a competência e as atribuições prescritas no Regulamento de Administração do Exército e em outros regulamentos e instruções que estabeleçam normas para a Administração Militar, incumbindo-lhes:

[...]

§ 1º Os agentes da administração são:

[...]

III - agentes executores diretos:

[...]

f) encarregado da conformidade de suporte documental – responsável pela certificação e correção dos documentos comprobatórios das operações relativas aos atos e fatos de gestão praticados por Unidade Gestora, e pelo arquivamento de todos os documentos administrativos emitidos por aquela unidade, sendo subordinado diretamente ao ordenador de despesas, no desempenho de suas funções;

2.4 Seção de Conformidade de Registros de Gestão (SCRG)

Torres Jr (2000) destaca que a Subseção de Suporte dos Registros de Gestão, atual SCRG, funciona como um filtro evitando, assim, que erros ou inconsistências sigam adiante e que venham a comprometer a imagem da Administração perante a opinião pública.

A Portaria nº 018-Secretaria de Economia e Finanças, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), define que a Conformidade de Registros de Gestão consiste na certificação dos registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial incluídos no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, e na certificação da existência de documentos hábeis que comprovem as operações realizadas e transformadas, automaticamente, em registros contábeis definitivos no SIAFI.

A função de Encarregado da Conformidade de Registros de Gestão é uma função-chave na administração, pois se trata do verdadeiro “assessor de controle interno” da UG, agente da administração considerado “executor direto”, que faz parte do “Rol dos Responsáveis” e é presença obrigatória na Reunião de Prestação de Contas Mensal. A Secretaria de Economia e Finanças do Exército recomenda que os Ordenadores de Despesas (OD) verifiquem a possibilidade de que o agente responsável fique na função por um período de 02 a 03 anos, bem como estimule e verifique continuamente o preparo desse agente.

Quanto à Reunião de Prestação de Contas Mensal, a Portaria 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013, p. 10), determina que:

Art. 22. O OD deverá, até o décimo dia útil do mês subsequente, realizar uma reunião com os seus agentes executores diretos previstos no inciso III, do § 1º, do art. 52, do Regulamento Interno e dos Serviços Gerais - R-1 (RISG), aprovado pela Portaria nº 816, de 19 de dezembro de 2003, alterado pela Portaria nº 448, de 26 de junho de 2008, com a finalidade de avaliar o resultado dos atos de gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de pessoal praticados no mês encerrado, e de elaborar no final da reunião, o Relatório de Prestação de Contas Mensal - RPCM (Anexo “10”) para remessa à ICFEx de vinculação até o décimo quinto dia útil do mês.

Ainda segundo a Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), a Conformidade de Registros de Gestão tem como finalidade verificar se os registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial efetuados pela UG foram realizados em observância às normas vigentes e à existência de documentação que suporte as operações registradas no SIAFI.

A rotina do Encarregado da Seção de Conformidade de Registros de Gestão é definida nos artigos 12 e 13 da Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013, p. 6):

Art. 12. O responsável pela conformidade extrai do SIAFI, por meio da transação IMPCONFREG (Imprime Conformidade de Registros de Gestão), o relatório para fins de análise e faz a juntada da documentação com vistas à conformidade. Posteriormente, despacha a documentação com o OD e por fim realiza o arquivamento.

Art. 13. O responsável pela conformidade recebe das diversas seções da UG os documentos para análise e confronto com o mencionado relatório e posterior arquivamento na Seção de Conformidade de Registros de Gestão (SCRG).

A Conformidade de Registros de Gestão deverá ser registrada em até 03 (três) dias úteis a contar da data do registro dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial, no SIAFI, podendo ser atualizada até a data fixada para o fechamento do mês,

determinada pela STN. Para isso, os documentos para análise e arquivamento deverão ser remetidos pelas seções da UG, por meio de protocolo, tão logo sejam ultimados ou no dia de seu registro no SIAFI, para possibilitar o cumprimento do prazo de 03 (três) dias úteis estabelecidos pela Coordenação-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional (CCONT/STN).

Cabe ressaltar que a contagem do prazo supramencionado, para o SIAFI, é feita em dias úteis, ou seja, 72 (setenta e duas) horas, correspondentes a 3 (três) dias úteis. Portanto, havendo feriado militar ou local, a UG terá que resolver o problema internamente, pois não sendo registrada a Conformidade de Registros de Gestão no prazo previsto o sistema assumirá automaticamente a situação de “Sem Conformidade”, não podendo mais ser alterada.

A Conformidade de Registros de Gestão poderá ser registrada da seguinte forma:

- a) SEM RESTRIÇÃO – quando o ato ou fato administrativo for registrado no SIAFI com respaldo nas normas em vigor e a documentação existente comprovar de forma fidedigna os atos e fatos de gestão realizados;
- b) COM RESTRIÇÃO – nas seguintes situações:
 - quando o registro de documentos no SIAFI não espelhar os atos ou fatos de gestão efetivamente ocorridos no âmbito da administração da UG e não houver correção pelo responsável;
 - quando a documentação apresentada para arquivo não comprovar de forma fidedigna os atos ou fatos de gestão realizados; e
 - quando da inexistência de documentação que deu suporte ao registro efetuado no SIAFI.

A Conformidade de Registros de Gestão, dentro do mês de seu registro e até o encerramento do mês da emissão do documento, poderá ser alterada pelo próprio responsável de “COM RESTRIÇÃO” para “SEM RESTRIÇÃO” e vice-versa, desde que ocorra uma das seguintes situações:

- a) o documento faltoso for apresentado para exame e arquivo;
- b) o documento inadequado for substituído por documento próprio;
- c) em reexame, concluir-se que o documento anteriormente encaminhado era adequado ou inadequado.

A Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), em seu art. 10, determina que a ICFEx, ao verificar a situação “sem conformidade” e/ou conformidade “com restrição” deverá diligenciar a UG. Diante da resposta oportuna de que o problema não tenha sido ocasionado pelo SIAFI (sistêmico), devidamente comprovado pela

Secretaria do Tesouro Nacional (STN), deverá registrar “COM OCORRÊNCIA” no SIAFI e incluir o fato para exame, quando da realização da visita de auditoria na UG.

Quanto aos prazos de arquivamento dos documentos que comprovam as movimentações financeiras e patrimoniais, a Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013, p. 9) determina da seguinte forma:

Art. 18. Na SCRG será mantida em arquivo a documentação comprobatória dos atos e fatos de gestão orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e de pessoal praticados pela administração das UG do Comando do Exército, conforme os prazos a seguir:

I - para os exercícios de 2007 e anteriores, manter em arquivo pelo prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da data do julgamento das contas dos responsáveis pelo Tribunal de Contas da União (TCU);

II - para os exercícios de 2008 e seguintes, manter em arquivo pelo prazo de 10 (dez) anos, contados a partir da apresentação do relatório de gestão ao TCU, para as “unidades jurisdicionadas não relacionadas para constituição de processo de contas no exercício” e pelo prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da data do julgamento das contas dos responsáveis pelo TCU, para as “unidades jurisdicionadas relacionadas para constituição de processo de contas no exercício”;

III - a documentação relativa às contas julgadas irregulares pelo TCU permanecerá na UG, aguardando orientação do Centro de Controle Interno do Exército (CCIEEx) de como proceder para o seu arquivamento; e

IV - a documentação correspondente a comprovantes de recolhimento de encargos sociais (INSS, FGTS, etc.) não poderá ser destruída, devendo ser arquivada em pastas próprias, com vistas a garantir a necessária comprovação dos recolhimentos efetuados e resguardar os interesses dos respectivos contribuintes e do Comando do Exército.

3 MÉTODOS DE PESQUISA

Os métodos utilizados nesta pesquisa são conforme abaixo:

3.1 Tipo de Estudo

Esta pesquisa, enquanto pesquisa qualitativa, segundo Souza (2013, p. 15), “usa a subjetividade que não pode ser traduzida em números [...] é mais descritiva”, fazendo dessa maneira com que o pesquisador faça suas inferências a partir dos dados coletados de uma forma indutiva. Quanto aos objetivos classifica-se como descritiva, que para Silva (2010, p. 59), “tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre variáveis”. Com relação aos procedimentos técnicos, adotou-se um estudo de caso, que segundo Silva (2010, p. 57) “é um estudo que analisa um ou

poucos fatos com profundidades”, onde foram verificadas algumas práticas que permitem que o responsável dê a conformidade na Organização Militar.

3.2 Forma de Coleta de Dados

A Entrevista será utilizada como forma de coleta de dados, que segundo Silva (2010, p. 63), “é uma comunicação verbal entre duas ou mais pessoas, com um grau de estruturação previamente definido”. Para organizar a coleta de dados, e conceder maior confiabilidade à pesquisa, foi elaborado com base no referencial teórico já apresentado, um roteiro de entrevistas semiestruturadas, como se pode observar na Tabela 01.

Quadro 1 - Roteiro de entrevistas semiestruturadas

Organização Militar	ICFEX
Há quanto tempo o Sr está na função de Encarregado da Conformidade de Registros de Gestão na OM e qual a sua perspectiva de tempo para continuar?	Quais os procedimentos adotados pela ICFEx para controlar remotamente determinada OM?
Quais os incentivos de preparo para a função o Sr recebe ou recebeu?	Vencido o prazo para a conformidade, qual o procedimento adotado pela ICFEx?
Em linhas gerais, qual sua rotina de trabalho a partir do momento de uma movimentação no SIAFI?	Qual procedimento a ICFEx adota quando do fechamento dos meses?
Os documentos que devem compor a conformidade documental de um determinado dia, procedem de onde e em qual prazo?	A ICFEx estabelece algum contato direto com alguma OM após detectar um erro, a fim de saná-lo informalmente?
Caso extrapole o prazo, qual é seu procedimento?	As visitas/auditorias realizadas pela ICFEx são previamente agendadas?
Qual o procedimento adotado quando registrado a conformidade COM RESTRIÇÃO?	As OM a serem auditadas têm conhecimento prévio das procedimentos a serem adotados pela ICFEx quando da visita/auditoria?
Qual procedimento adotado quando do fechamento dos meses?	Quais os procedimentos adotados pela ICFEx quando da realização da visita/auditoria?
O Sr participa da Reunião de Prestação de Contas Mensal?	Como o auditor define as contas e documentos a auditar, e os pontos de corte (amostras) do que deve ou não ser auditado?
Como é feito o arquivamento físico dos documentos comprobatórios da execução orçamentária, financeira e patrimonial?	A ICFEx também realiza procedimentos de auditoria operacional? Quais os principais focos e procedimentos para isso?
Por qual período ficam arquivado os documentos comprobatórios da execução orçamentária, financeira e patrimonial?	Como a ICFEx avalia os controles internos existentes e a organização do arquivo do SCRG?
Quais os procedimentos adotados para preparação dos documentos nos dias que antecedem as inspeções da ICFEx?	A ICFEx faz algum tipo de treinamento ou curso com as Unidades?
Gostaria de fazer alguma consideração final?	Gostaria de fazer alguma consideração final?

Fonte: elaborado pelo autor (2014).

As entrevistas foram realizadas com três Encarregados pelo Registro de Conformidade de Gestão de três Organizações Militares diferentes (Entrevistados A, B e C), bem como com o Responsável pelo Setor de Auditoria na Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército (Entrevistado X), todos do Rio Grande do Sul, utilizando o mesmo roteiro de entrevistas semiestruturadas. As entrevistas foram realizadas no período entre agosto e setembro de 2014, sendo transcritas e analisadas de forma interpretativa, sem o auxílio de *software* específico para análise de conteúdo.

3.3 Forma de Análise de Dados

Quanto à forma de análise de dados, foi utilizada a análise de conteúdo, que segundo Bardin (1995² *apud* SILVA, 2010, p. 66) “é um conjunto de técnicas de análises das comunicações, visando [...] obter indicadores quantitativos ou não, que permitam a inferência de conhecimento relativo às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) das mensagens”. Conhecendo-se o conteúdo das mensagens, foram definidas categorias de análise, representadas nos títulos da seção 4.1 do capítulo de resultados, e o teor das entrevistas foi interpretado para realização das inferências correspondentes. Dessa forma, são apresentados no capítulo seguinte os resultados da pesquisa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS

Este capítulo divide-se em 02 (duas) partes: uma consiste na apresentação dos dados coletados junto às Seções de Conformidade de Registros de Gestão das Unidades e dados da Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército e a outra consistirá na análise do conteúdo desses dados.

4.1 Apresentação dos Dados

Os dados coletados junto a Seção de Conformidade de Registros de Gestão e da Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército constituíram de um questionário que foi aplicado aos Encarregados das referidas seções e ao Adjunto da Seção de Auditoria e Fiscalização da ICFEx.

² BARDIN, Laurence. Análise de conteúdo. Lisboa: Persona, 1995.

4.1.1 Capacitação dos Agentes

Como capacitação, foram analisados os aspectos de tempo na função e incentivo para preparo e desempenho.

4.1.1.1 Tempo na função

Os entrevistados foram questionados sobre o tempo em que estão na função de Encarregado da Conformidade de Registros de Gestão na OM e qual a perspectiva de tempo para continuar, visando verificar se está sendo observada a orientação da Secretaria de Economia e Finanças do Exército quanto ao tempo de permanência na função.

O Entrevistado A respondeu que está há 2 anos na função e sua perspectiva é de ficar ainda por um bom período, até uma transferência para outro quartel.

O Entrevistado B menciona que está há 7 meses na função, tendo assumido de um outro responsável que permaneceu por 8 anos na função. Sua pretensão é de ficar mais seis anos, que é o limite de seu tempo de permanência no Exército.

O Entrevistado C é quem está menos tempo na função, tendo completado apenas dois meses. O motivo de estar há pouco tempo é substituição do responsável anterior por conclusão do tempo de serviço no Exército. O anterior estava há quatro anos na função. Sua perspectiva também é de ficar até o término de tempo de serviço no Exército, daqui a sete anos.

Observa-se que a expectativa e tendência de permanência na função é grande, em atendimento à orientação da Secretaria de Economia e Finanças do Exército. Os dois casos de permanência recente coincidiram com a substituição por término de tempo de serviço dos antecessores, que ficaram bastante tempo na função.

4.1.1.2 Incentivos para preparo e desempenho

Os entrevistados foram questionados sobre os incentivos de preparo que recebem para a função, também visando verificar se está sendo observada a orientação da Secretaria de Economia e Finanças do Exército quanto ao estímulo e verificação contínua do preparo do agente.

O Entrevistado A respondeu que foram disponibilizados cursos a distância sobre funcionamento do SIAFI, o qual concluiu.

O Entrevistado B mencionou que não teve incentivo, que foi o mínimo possível. Apenas recebeu a função de seu antecessor, com o qual já trabalhava em outra função.

Já o Entrevistado C, que está há menos tempo na função, relatou que recebeu a orientação de seu antecessor e que, além disso, buscou um curso a distância da ICFEx, o qual realizou recentemente.

Neste quesito, vemos que não há uma imposição das chefias quando da assunção da função para que se preparem com o que há de disponível para conhecimento. Coube aos próprios encarregados a iniciativa de se aperfeiçoarem.

Por parte da ICFEx, o Entrevistado X foi questionado se a Inspeção faz algum tipo de treinamento ou curso para com as unidades. Respondeu que sim, que a 3ª Seção - Seção de Contabilidade - promove vários cursos, inclusive de ensino a distância, de várias áreas, como licitações e contratos e de patrimônio. São cursos planejados e que tem inscritos militares das unidades de todo o Brasil, inclusive de outras ICFEx. Mencionou ainda que a ICFEx promove treinamentos presenciais, nas áreas de pessoal, licitações, controle patrimonial e em outras.

Conclui-se que o gestor da Unidade poderia, antes de empossar o militar na função de Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão, determinar, como ato de serviço, que ele realize cursos e/ou treinamentos na ICFEx, aproveitando a estrutura existente e disponível, citada pelo Entrevistado X, visando prepará-lo adequadamente para o desempenho da função. Quando não for possível realizar curso antes de assumir a função, é norma que seja feito pelo menos durante as primeiras semanas na nova atribuição.

4.1.2 Rotina de trabalho

Os entrevistados foram indagados sobre sua rotina de trabalho a partir do momento de uma movimentação no SIAFI.

O Entrevistado A respondeu que na primeira oportunidade do dia, imprime o relatório das movimentações efetuadas no dia anterior e, de posse desse relatório, aguarda a chegada das documentações que deram origem a esses movimentos. Com a chegada dos documentos, confere os dados das notas fiscais, das Notas de Sistema (NS), Notas de Empenho (NE) e todos os documentos. Vai dando “ok” em cada lançamento até fechar o movimento do dia. Estando sem alteração, entra no SIAFI e registra a conformidade. Depois arquiva os documentos na sequência dos dias, coloca os carimbos de “Sem Alteração” e os carimbos das

assinaturas do Encarregado do Registro de Conformidade de Gestão e do Ordenador de Despesas. Após estes assinarem, arquiva os documentos em pastas para fechar o mês, sendo após colocados em caixa de arquivo morto, devidamente identificada com mês/ano e gestão dos documentos.

O Entrevistado B resumiu sua rotina de trabalho como: imprimir o relatório, receber toda a documentação, fazer a conferência, validar no SIAFI e realizar o arquivamento no final do mês.

O Entrevistado C mencionou que verifica a documentação sempre um dia depois de ser feita a movimentação no SIAFI, tirando o relatório e verificando a documentação. Resumindo, imprime o relatório, verifica, pega os documentos que comprovam a movimentação, verifica se estão todos corretos e depois verifica se a conformidade está sem restrição ou com restrição.

A rotina de trabalho dos entrevistados é a mesma, iniciando com a impressão do relatório da movimentação e conferência dos documentos que deram suporte àquela movimentação. Depois do lançamento da conformidade no SIAFI, arquivam os documentos. À exceção do Entrevistado B, que realiza o arquivamento no final do mês, não há nenhuma inovação na rotina de trabalho com vistas a melhorar o desempenho do controle interno no processo acompanhado.

Quanto à ICFEx, foi perguntado ao Entrevistado X quais os procedimentos adotados pela ICFEx para controlar remotamente determinada OM, visando analisar paralelamente o trabalho efetuado. Mencionou que extrai diariamente do SIAFI os empenhos emitidos do dia anterior, colocando-os numa base de dados para efetuar a análise desses empenhos quanto a correta aplicação dos recursos orçamentários, conforme especificados nos programas de governo e nas ações de governo, envolvendo ali toda classificação funcional programática, a classificação econômica, elemento e despesa em todos os aspectos, visando verificar quanto a correta utilização dos recursos. Na área contábil, a ICFEx verifica diariamente os registros contábeis efetuados no dia anterior, analisando documentos, como nota de empenho, nota de sistema, nota de lançamento e ordem bancária.

A rotina de trabalho dos Encarregados da Seção de Conformidade de Registro de Gestão está de acordo com a legislação em vigor - Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013) - e é controlada remotamente pela ICFEx, que, assim, dobra os meios no controle interno.

4.1.3 Prazo e origem dos documentos

Os entrevistados foram perguntados sobre o prazo e a origem dos documentos que devem compor a conformidade documental de um determinado dia.

O Entrevistado A respondeu que os documentos chegam de diversas seções, principalmente do Almojarifado, da Seção de Transporte Regional, do Setor Financeiro e das Unidades vinculadas administrativamente. Quanto ao prazo, respondeu que geralmente chegam no dia posterior ao movimento e que, em alguns casos, como as Unidades vinculadas que são distantes, podem chegar depois de dois dias.

O Entrevistado B mencionou que os documentos chegam de diversos lugares, exemplificando o Almojarifado, a Seção de Aquisição, Licitações e Contratos, do Setor Financeiro, e de sua Unidade vinculada. O prazo para recebimento dos documentos é de vinte e quatro horas.

Para o Entrevistado C, a resposta foi de os documentos chegam da Seção de Aquisição, Licitações e Contratos - onde são feitos os empenhos, os pregões; vêm do Setor Financeiro onde são feitas as Notas de Sistema, vêm da parte da Fiscalização onde há as Nota de Lançamentos; e, ainda, vêm da seção onde são emitidas as diárias, passagens e processos de movimentação. Complementou ainda com a parte do pagamento de pessoal, onde é feito o relatório em cada mês. Em relação ao prazo, respondeu que quando terminar o lançamento, necessita levá-lo logo para a conformidade. Como exemplos, citou uma Nota de Sistema que, quando emitida, e o Pregão, quando publicado, vão logo para a conformidade.

Analisando a origem dos documentos verifica-se a particularidade quanto à Organização Militar, notadamente quando há unidades vinculadas administrativamente. Quanto mais seções/unidades vinculadas houver, maior será o trabalho e controle dos documentos. Já quanto aos prazos, observa-se uma unanimidade, no período de 24 horas para o recebimento dos documentos, o que demonstra a sincronização de todas as seções emitentes de lançamento e as respectivas Seções de Conformidade de Registro de Gestão.

Ao Ordenador de Despesas, como gestor, sugere-se que mantenha sempre a integração das seções sob sua responsabilidade, observando a necessidade da sincronização dos procedimentos. A localização física de cada seção, priorizando a proximidade, a interligação das comunicações, com telefone/ramal/internet, e o conhecimento de seus integrantes, promovendo relacionamento pessoais, também são sugestões para minimizar os problemas advindos da tramitação de documentos e seus prazos.

Cumpra-se o previsto no art. 14 da Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), onde consta que “os documentos para análise e arquivamento deverão ser remetidos pelas seções da UG, por meio de protocolo, tão logo sejam ultimados ou no dia de seu registro no SIAFI, para possibilitar o cumprimento do prazo de 03 (três) dias úteis estabelecidos pela Coordenação-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional (CCONT/STN)”.

4.1.4. Extrapolamento de prazo

No caso de extrapolamento do prazo de remessa da documentação, os entrevistados foram questionados sobre o procedimento adotado.

O Entrevistado A relatou que depois de dois dias, se não chegou a documentação, telefona para a Seção que emitiu o registro no SIAFI, cobrando-os da remessa. Se não chegar, registra a conformidade COM RESTRIÇÃO.

O Entrevistado B respondeu que se extrapolar o prazo, registra a conformidade COM RESTRIÇÃO e depois vai atrás da documentação.

No caso do Entrevistado C, o procedimento adotado é no sentido de acompanhar os trâmites para poder cobrar os documentos. Se não obtiver retorno por parte dos responsáveis pela remessa dos documentos relata o fato para o Ordenador de Despesas, que acaba cobrando resposta dos responsáveis.

Não há uma padronização no procedimento quando extrapolado o prazo. O Entrevistado A, primeiramente, aciona a seção que não enviou o documento para depois, se não obtiver sucesso, registrar a conformidade COM RESTRIÇÃO. O Entrevistado B procede justamente o contrário. Primeiro registra a conformidade COM RESTRIÇÃO para depois ir atrás da documentação. E o Entrevistado C reporta-se ao chefe imediato, para que este tome as providências decorrentes.

Já na ICFEx, questionada sobre qual procedimento adotado quando vencido o prazo para a conformidade, o Entrevistado X respondeu que a atribuição de verificar se foi registrado ou não a conformidade de registro de gestão no prazo determinado é da 3ª Seção da ICFEx que, diariamente, verifica no sistema as pendências e as unidades onde ocorrem. Caso alguma unidade não tenha registrado a conformidade de registro de gestão no período previsto, a unidade é contactada por meio de diligência para que proceda ao registro. Caso a

unidade não regularize a sua conformidade dentro do prazo previsto, ela receberá restrição contábil no encerramento do mês por falta do registro da conformidade.

Foi ainda perguntado ao Entrevistado X se a ICFEx estabelece algum contato direto com a OM após detectar um erro, fins sanar informalmente, que respondeu que normalmente se comunica por mensagem SIAFI ou Documento Interno do Exército (DIEx), ou seja, correspondência oficial do Exército. Ressaltou que nada impede de realizar um telefonema informal no sentido de alertar a unidade para que cumpra a solicitação, quando o assunto é urgente, com o propósito de evitar que a unidade venha a receber restrição contábil no encerramento do mês. Destaca que é um esforço da área contábil da ICFEx nesse sentido, colaborando para o bom andamento dos registros da contabilidade das unidades, orientando naquilo que for possível, no que a unidade tenha dúvida e dessa forma preservando o próprio controle, a regularidade dos registros de controle interno e a imagem do Exército.

A tentativa de sanar as pendências porventura existentes ainda é a melhor conduta antes de registrar a conformidade sem alteração. Diligências constantes recebidas da ICFEx caracterizam a unidade como reativa a solução de problemas. Ser pró-ativa, com controle diário das pendências e solução no prazo, é a característica a ser almejada pela Unidade. Não é conveniente para a Unidade aguardar um contato para apontar uma pendência, o que sobrecarregaria a ICFEx em um controle que é atribuição da OM. Somente caberiam em casos esporádicos. O Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão pode manter sob seu controle, bem visível, uma anotação dos dias com movimentação financeira e a respectiva conformidade, quando efetuada. Neste controle seria observado o dia sem conformidade e haveria tempo hábil para providências. Não é raro acontecer de o Encarregado da conformidade não estar presente em determinado dia, pelos mais diversos motivos, e esquecer de efetuar a conformidade. Com este controle, outro integrante da SCRG poderia alertar o Encarregado ou seu substituto para a falta da conformidade, agindo a tempo de saná-la.

O procedimento adotado pela ICFEx está de acordo com o art. 10 da Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), quando diligência para as OM em caso de não conformidade ou conformidade com restrição. Entretanto, a tentativa de sanar o problema antes, mediante o contato informal, demonstra realmente o esforço da área contábil da ICFEx, evidenciando o propósito de sua função, de controle externo, desmistificando da entidade como órgão que procura o erro para prejudicar a OM.

4.1.5 Registro da conformidade com restrição

Os entrevistados foram perguntados sobre qual o procedimento adotado quando registrada a conformidade COM RESTRIÇÃO.

Para o Entrevistado A, a ideia inicial é de que não seja feito o registro COM RESTRIÇÃO. Por isso envida todo esforço para que a documentação chegue no prazo e que esteja sem alteração. Caso não chegue e tenha sido feita a conformidade COM RESTRIÇÃO, relata que dá atenção especial àquele problema localizado, identificando-o para sanar a restrição. Verifica a possibilidade de anular o movimento por não estar correto.

O Entrevistado B menciona que procede indo atrás da documentação para fechar a conformidade até o final do mês corrente.

O Entrevistado C refere que, no curto período que está na função, não aconteceu registro COM RESTRIÇÃO. Afirma que, até onde sabe, tem prazo até o início do próximo mês para poder verificar os documentos - o que está realmente faltando - e colocá-los ela em dia, para depois registrar SEM RESTRIÇÃO.

Foi demonstrada uma preocupação em sanar a pendência, caso haja, em todos os entrevistados. Mostram que não basta fazer a sua parte, apenas recebendo os documentos e registrando a conformidade. É necessário buscar a excelência no procedimento, que é o registro sem restrição em todos os dias com lançamentos.

4.1.6 Procedimentos no encerramento do mês

A Conformidade de Registros de Gestão, dentro do mês de seu registro e até o encerramento do mês da emissão do documento, poderá ser alterada pelo próprio responsável de “COM RESTRIÇÃO” para “SEM RESTRIÇÃO” e vice-versa, conforme previsto no art. 10 da Instrução Normativa STN nº 6, de 31 de outubro de 2007 (BRASIL, 2007), e art. 9 da Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013). Para entender os procedimentos adotados, os entrevistados foram questionados sobre seu procedimento quando do fechamento dos meses.

O Entrevistado A procede justamente para evitar que tenha alguma conformidade com restrição. Faz um balanço do mês todo para verificar se ficou algum registro com restrição para poder sanar. Menciona, segundo suas palavras que “a princípio não deve ficar, pois durante o decorrer do mês já procuramos sanar, sem esperar o encerramento”.

Para o Entrevistado B, ao chegar no final do mês, a ideia é de que não esteja com nenhuma restrição. Ele não espera chegar o final do mês para conferir se ficou alguma restrição. Procura durante o próprio mês eliminar todas as restrições.

Finalmente para o Entrevistado C respondeu que seu procedimento é de, no fechamento dos meses, imprimir os relatórios e apresentá-los na prestação de contas mensal.

Da mesma forma que procuram sanar as pendências quando feito o registro COM RESTRIÇÃO, com exceção do Entrevistado C, não esperaram o encerramento do mês para verificar pendências. No decorrer do mês já procuram verificar, demonstrando preocupação com o lapso temporal que pode ocorrer entre a restrição ocorrida e o encerramento do mês.

O procedimento adotado pela ICFEx quando do fechamento dos meses, segundo o Entrevistado X, é de registrar a conformidade contábil com restrição. “Depois de todos esforços para a Unidade corrigir, se ela não corrigir, ela vai levar conformidade contábil com restrição. Vai ficar com restrição naquele mês nos aspectos contábeis”, disse. E outro aspecto, segundo o Entrevistado X, que, registrada a restrição, vai sinalizar para que a auditoria verifique “in loco” o que houve, quando da realização da auditoria de campo na Unidade. E por mais que ela justifique, esta justificativa também vai ser verificada pela auditoria.

Fica claro na resposta da ICFEx que, esperado até o final do mês para se alterar a restrição com a solução da pendência, caso a Unidade não providenciar isso, além de ficar com a restrição, se habilita a um procedimento mais rigoroso quando da auditoria. Um controle diário das pendências, através de um quadro visível a todos na seção, e o assunto sendo tratado na Reunião de prestação de contas mensal, reduzirão a possibilidade de a Unidade incidir no erro ou no esquecimento da conformidade COM RESTRIÇÃO.

4.1.7 Reunião de prestação de contas mensal

Para verificar se os Encarregados da Conformidade de Registro de Gestão obrigatoriamente participam da Reunião de Prestação de Contas Mensal, conforme determinação da Secretaria de Economia e Finanças do Exército no art. 22 da Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), foi-lhes perguntado sobre sua participação na reunião. Todos foram unânimes em afirmar que participam de todas as reuniões mensais.

É de se esperar que o Ordenador de Despesas cumpra essa determinação, fazendo questão de que o Encarregado da Conformidade esteja presente nas reuniões de prestação de

contas mensais, o que lhe dará embasamento técnico para avaliar o resultado dos atos de sua gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de pessoal praticados no mês encerrado.

O agendamento com antecedência, a confirmação da presença e a objetividade durante a reunião, produzirão efeitos positivos para que o Ordenador de Despesas utilize a ferramenta da reunião para melhorar o controle interno na Unidade.

4.1.8 Arquivamento físico dos documentos

Os Entrevistados foram questionados sobre como é feito o arquivamento físico dos documentos comprobatórios da execução orçamentária, financeira e patrimonial em suas Unidades.

O Entrevistado A esclarece que os documentos são arquivados na ordem cronológica de emissão, encadernados por dia de movimento. A cada dia forma uma pasta com os documentos, onde, após, são juntados no mês e arquivados em caixa de arquivo morto, devidamente identificado, em prateleiras na subseção de suporte documental.

O Entrevistado B explica que faz o arquivamento em pastas diárias e depois coloca os documentos em caixas de arquivos mensal. Esclarece que, para atender a uma auditoria ou fiscalização, o pedido do processo é feito pelo dia, que estará identificado pela caixa. Portanto, através do dia consegue achar o processo dentro dessa caixa.

E o Entrevistado C respondeu que arquiva por dia os documentos por dia e depois arquiva tudo mensalmente. Depois nos arquivos, dependendo do volume, coloca-os em ordem mensal, trimestral e até anual; dispõe-os em caixas de arquivo morto, identificadas. Esclarece que, para poder encontrar um processo, tendo o dia que foi executado, segundo suas palavras “é fácil de achar porque olhando na caixa já consegue identificar”. Respondeu ainda que procura no SIAFI, onde consegue ver o dia que foi feito o lançamento de uma NS, uma NL, e o dia em que foi lançada fica registrado no arquivo, na caixa daquele dia.

O sistema de arquivamento é semelhante em todas as seções dos entrevistados. Em pastas por dia e as pastas em caixas por mês, devidamente identificadas. Demonstra a organização necessária para atender qualquer pedido de análise ou conferência de algum documento, quer seja pela própria Organização Militar ou durante atividade de inspeção/auditoria da ICFEx.

Ao Entrevistado X foi perguntado se a ICFEx interfere na Unidade quanto à organização dos documentos na parte física. O mesmo relatou que a organização do setor de suporte é regulado por portaria da Secretaria de Economia e Finanças, que regula as Normas

de Prestação de Contas Mensal das Unidades Gestoras vinculadas ao Comando do Exército, onde consta o que deve haver no setor de suporte documental, como a documentação deve estar arquivada e para cada tipo de processo quais documentos que ali devem constar. Relatou ainda que a ICFEx verifica se a organização do suporte documental está atendendo ao que está regulamentado pela referida portaria. Verifica ainda se todos os atos administrativos possuem a documentação que dá suporte a esses atos e fatos administrativos, se esses documentos que deram base aos registros contábeis daquele dia, daquela data, constam devidamente arquivados de acordo com as normas já citadas. Em uma segunda etapa, se, uma vez arquivados, eles realmente estão corretos, se não há erros, não há falhas nesses processos, nesses documentos. Depois, com base nos documentos arquivados, vão ser feitos os testes e análises dos processos em si.

Auxiliares adequados para a função, com características de meticulosidade na manipulação dos documentos e senso de organização, aliados a material de expediente com reposição regular, mobiliários apropriados e espaço físico adequado, contribuirão para que o arquivo físico da SCRG tenha uma apresentação desejável e produza as informações necessárias para todos os usuários, incluídas as auditorias/inspeções pela ICFEx.

A portaria a qual o Entrevistado X se refere é a de nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), que em seu artigo 13 define os procedimentos para arquivamento dos documentos na Seção de Conformidade de Registros de Gestão, principalmente no que tange ao fato de os documentos serem arquivados em ordem cronológica, separados por UG primária e secundária.

4.1.9 Período de arquivamento

Os Entrevistados foram perguntados sobre o período em que ficam arquivados os documentos comprobatórios da execução orçamentária, financeira e patrimonial.

O Entrevistado A respondeu que a orientação é de que fique arquivado por dez anos. Para os documentos anteriores a 2007 são apenas cinco anos, e os documentos que geram direitos trabalhistas ficam arquivados pelo prazo de 30 anos.

O Entrevistado B respondeu que para exercícios de 2007 e anteriores mantém os documentos em arquivo pelo prazo de 5 anos. Para exercícios de 2008 em diante, mantém os documentos em arquivo pelo prazo de dez anos, contados a partir da apresentação do Relatório de Gestão ao TCU e pelo prazo de 5 anos contados a partir da data do julgamento

das contas dos responsáveis pelo TCU. Documentos do Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), etc não poderão ser destruídos, devendo ser arquivados em pastas próprias.

E o Entrevistado C mencionou que têm arquivado documentos desde 2007, quando foi criada a conformidade em sua Unidade. Complementou com as palavras “em princípio são dez anos de arquivo”.

Houve divergência nas respostas sobre o critério de arquivamento definido em legislação específica. O conhecimento do que deve ficar arquivado e por qual período é assunto que deve ser conhecido logo quando da assunção da função, durante o recebimento do antecessor ou na realização de curso/treinamento.

A Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013) são bem claras com relação ao prazo de arquivamento, definidas no artigo 18 e seus incisos.

Com a sugestão de tornar ato de serviço a realização de cursos/treinamentos na ICFEx para aqueles que forem assumir a função, reduziria a dúvida sobre os prazos e a divergência encontrada nas respostas.

4.1.10 Auditorias e inspeções da ICFEx

Sobre as auditorias e inspeções, os entrevistados foram questionados sobre os procedimentos que adotam para preparação dos documentos nos dias que antecedem as inspeções da ICFEx.

O Entrevistado A respondeu que em princípio não deveria haver preparação de documentos, tendo em vista que a conformidade tem prazo para estar pronta e que “se a ICFEx vai fazer uma inspeção, ela sabe que provavelmente não vai encontrar a movimentação dos dias anteriores pronta”. Entretanto, menciona que “temos que estar disponíveis para atender qualquer solicitação de verificação de documento arquivado, com especial atenção para a fácil localização”. Como preparação cita as condições de inspeção, como mesas apropriadas, salas devidamente iluminadas e assistência para dúvidas.

O Entrevistado B resumidamente descreveu que deve estar sempre com as documentações em dia e as mesmas sempre corretas.

O Entrevistado C respondeu que, conforme suas palavras, “na verdade é uma corrida contra o tempo, porque tem que estar tudo em dia quando a ICFEx vem”. Citou que

normalmente está tudo em dia, mas que tem uma preocupação maior perto da data da inspeção.

Há uma preocupação natural dos entrevistados quando se precede uma inspeção da ICFEx, visando apresentar da melhor forma seu trabalho. O Entrevistado A demonstrou uma preocupação a mais, quando procura oferecer para os inspecionadores condições de trabalho facilitadas.

Ao Entrevistado X, da ICFEx, foi questionado se as visitas/auditorias realizadas pela ICFEx são previamente agendadas com a Unidade, com finalidade de verificar se há conhecimento e tempo hábil de preparação. Explanou que o Plano Anual de Atividades de Auditoria e Fiscalização (PAAA) é elaborado no ano A-1, normalmente no mês de setembro, seguindo as diretrizes do Centro de Controle Interno do Exército. Este plano, depois de consolidado pelo CCIEx, passa a integrar o Plano de Inspeção e Visita do Comando do Exército para o ano seguinte. Esse plano (PIV) é aprovado mediante uma portaria do Comandante do Exército e divulgado para as Inspetorias, que publicam no seu Boletim Informativo, divulgam no *site da internet* e na semana anterior à visita, ainda avisam mediante mensagem SIAFI que a unidade será visitada segundo aquele plano.

Ainda sobre o assunto, foi questionado ao entrevistado se a ICFEx realiza visitas inopinadas, que negou, dizendo que as visitas de rotina são previamente avisadas. Afirmou ainda que se pode realizar uma auditoria especial para apuração de alguma espécie de denúncia, sem constar no Plano Anual de Atividades de Auditoria e Fiscalização, entretanto avisa que a Unidade será inspecionada.

Percebe-se, portanto, que a Unidade sempre tem conhecimento das visitas/auditorias com antecedência, podendo, assim, proporcionar uma recepção adequada para a equipe de auditoria. Não há possibilidade de preparar especificamente um documento que será objeto de auditoria, somente uma área específica. O Entrevistado X esclareceu que as Unidades ficam sabendo quais as áreas que serão auditadas e o que vai ser visto em termo de aspectos voltados para aquela área.

As auditorias citadas conferem com o previsto na Portaria nº 18-SEF, de 20 de dezembro de 2013 - Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro (EXÉRCITO BRASILEIRO, 2013), que dividem as Atividades de Auditoria em Programadas e Não Programadas, quando são planejadas e executadas de acordo com o PAAA e não previstas no PAAA, respectivamente.

Para fins de esclarecer a relação entre os procedimentos adotados pela ICFEx e a necessidade de preparação por parte da Unidade, ao Entrevistado X foi perguntado quais eram

os procedimentos adotados quando da visita/auditoria, a realização de fato, quando chega na Unidade. Esclareceu que a auditoria em si começa na ICFEx, na sede da Inspeção, com a preparação da visita, onde são escolhidos os papéis de trabalho a serem utilizados na visita, onde são analisados os registros no SIAFI e no Sistema de Administração de Serviços Gerais (SIASG), as licitações, os aspectos do pagamento de pessoal na área do Centro de Pagamento do Exército (CPEX) e onde são selecionados os processos serão vistoriados na Unidade. Ao chegar na Unidade, que já estava previamente avisada, os auditores vão passando pelos setores cujos processos eles selecionaram para fazer a amostragem quando da visita. Continuou explicando que envolve pagamento de pessoal da ativa, pagamento de pessoal inativo, pensionistas, licitações e contratos, execução da despesa, parte da tesouraria, registros patrimoniais e controle de estoques. E com base nos registros, como exemplo, estoque de material de consumo que está registrado no SIAFI é verificado o registro analítico da Unidade no Sistema de Material do Exército (SIMATEX) e no Sistema de Controle Físico (SISCOFIS). Esses registros, são confrontados com o SIAFI para verificar se estão iguais, de acordo com o mês fechado, se conferem com o relatório mensal do almoxarifado, o relatório mensal de bens móveis e, depois disso, são feitos testes de amostragem, como contagem de estoque de material de consumo. Também há a verificação dos bens permanentes, se estão escriturados, se estão nas dependências às quais se destinam, se há faltas ou excessos e, com base nisso, o auditor posteriormente elabora o seu relatório.

Para esclarecer como o auditor define as contas e documentos a auditar, e os pontos de corte (amostras) do que deve ou não ser auditado, o Entrevistado X disse que o auditor é autônomo para escolher quais os processos que ele vai realizar a amostragem. Ele vai procurar observar aspectos de relevância e criticidade. Como exemplo de relevância, citou que se uma unidade efetuou um gasto de um milhão, o auditor não vai olhar um gasto de dez mil, prejudicando o gasto de um milhão. Para criticidade, exemplificou que se a unidade tem algum ponto crítico, onde exista diretriz específica para se observar ou se a unidade já apresentou em anos anteriores erros em determinadas áreas, será objeto de observação. Com base nessas diretrizes ou dimensões do risco, o auditor normalmente monta o seu plano de trabalho e seu plano de verificação para tirar sua amostragem, para que, com base nessa amostragem, possa ter uma ideia para verificar se os controles internos da Unidade são válidos ou não para efeito de certificação quando da avaliação da gestão da Unidade.

Observa-se que os procedimentos são rotineiros, variando apenas a amostragem dos documentos. Portanto, a Unidade tem condições de estar sempre pronta para uma eventual inspeção/auditoria, desde que esteja com os lançamentos e a conformidade de registro de

gestão em dia. Em alguns aspectos, pode ser previsível o procedimento a ser adotado pela ICFEx, conforme esclareceu o Entrevistado X, devendo a Unidade observar a relevância e criticidade de suas próprias contas para deixá-las, prioritariamente, em condições de serem observadas pelo auditor.

4.1.11 Considerações Finais dos Entrevistados

E para encerrar a entrevista, foi dada a oportunidade a cada um dos entrevistados para que fizessem suas considerações finais, particularmente sobre a função de Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão.

O Entrevistado A vê a função como essencial para o controle da movimentação contábil e patrimonial de uma entidade. Cita que é a primeira oportunidade que o gestor tem para garantir a conferência, o olhar crítico e o controle numa visão sistêmica de todo movimento. Cita ainda a busca pela organização de uma burocracia necessária, quando dos arquivos de todos os documentos. Classifica o Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão como o fiscal, o auxiliar do controle externo, das auditorias e das inspeções. Finaliza com a observação que deve que o responsável pela entidade valorizar muito o profissional que trabalha na conformidade, porque passa por ele a garantia da gestão limpa.

O Entrevistado B apenas teceu o comentário de que com certeza ela é uma das funções mais importantes do Exército Brasileiro.

E o Entrevistado C considera uma função muito importante, porque, segunda ele, “na verdade é o braço direito do OD. Se eu verificar que tem algum documento ou procedimento que não foi feito corretamente é minha obrigação passar isso que está acontecendo, porque o OD acaba não tendo tempo para fazer isso”.

Todos os entrevistados destacam a importância da função. O Entrevistado A, com mais detalhes, enaltece as atribuições. Demonstra que todos sabem da importância da função, o que os levarão a desempenhá-la da melhor maneira, acreditando nos efeitos e consequências de cada decisão, atitude e procedimento.

O Entrevistado X é quem mais destaca a importância, mencionando que o responsável pela Conformidade de Registro de Gestão das Unidades é o primeiro elemento do sistema de controle interno do Exército. Destaca a importância das pessoas que trabalham nessa função porque verificam em 100% os processos que a Unidade executa em sua gestão, seja ela financeira, patrimonial, licitações e contratos. Ressalta para que os comandos devem dar a máxima atenção dispensável para o treinamento e os meios necessários para que os militares

envolvidos com essa atividade possam exercer todo o seu trabalho com imparcialidade, correção e tenham apoio integral do Comando para que possam cobrar de outros setores eventuais atrasos ou erros, para que isso possa ser corrigido de imediato. Finaliza dizendo que uma conformidade de registro de gestão bem realizada pela Unidade vai minimizar em muito eventuais problemas com o Controle Interno do Exército.

4.1.12 Sintetização dos resultados

O quadro a seguir sintetiza os resultados obtidos com as entrevistas:

Quadro 2 – Resumo das respostas		
Quesito	Organização Militar	ICFEX
Tempo na função	Maior tempo possível	Não há recomendação
Incentivos para preparo e desempenho	Não prioriza para os Encarregados	Oferece cursos/treinamentos
Rotina de trabalho	Semelhante, sem inovações	Não interfere
Prazo e origem dos documentos	Diversas origens, prazo único de 3 dias úteis	Sem menção
Extrapolamento de prazo	Aciona as seções emitentes de lançamentos	Diligencia para a OM e registra com restrição
Registro da conformidade com restrição	Evita, procurando solucionar problemas com antecedência	Sem menção
Procedimentos no encerramento do mês	Revisa evitando restrições	Registra a conformidade contábil com restrição
Reunião de prestação de contas mensal	Participam regulamente	Sem menção
Arquivamento físico dos documentos	Arquivos em pasta por dia e em caixas por mês	Não interfere, apenas audita
Período de arquivamento	Divergência de conhecimentos	Sem menção
Auditorias e inspeções da ICFEx	Prepara-se com antecedência	Planeja e avisa com antecedência

Fonte: elaborado pelo autor (2014).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo apresentado os resultados deste trabalho, neste capítulo são apresentadas algumas considerações no que tange ao desenvolvimento da pesquisa. A pesquisa teve como objetivo analisar as atividades dos Responsáveis pela Conformidade de Registro de Gestão, em relação às determinações e ações de auditoria da Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército. Os objetivos específicos visaram identificar as atribuições e a rotina de trabalho

do Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão de uma OM do Exército, identificar os procedimentos de auditoria e fiscalização executados pelas ICFEx e verificar as possibilidades de melhoria nos procedimentos de trabalho da Seção de Conformidade de Registro de Gestão, de forma a alinhá-los com os procedimentos de auditoria e fiscalização de seu controle externo. Estes objetivos foram sequencialmente satisfeitos no capítulo 4 deste artigo para que se pudesse viabilizar o objetivo geral da pesquisa.

Diante da análise dos resultados obtidos, verifica-se a vital importância do Encarregado da Conformidade de Registro de Gestão de uma OM como primeiro elemento do sistema de controle interno do Exército. A necessidade de preparo técnico para desempenho da função e a meticulosidade empregada, aliada às condições de trabalho oferecidas pelo Gestor da Unidade (confiança, delegação de autoridade e ambiente físico), conduzirão aos objetivos propostos da concepção de controle interno. Verifica-se, também, a necessidade de sincronismo e eficiência entre as seções emittentes de documentos no SIAFI e a SCRG. É uma rotina de trabalho que, ao menor descuido por um dos integrantes, acarretará em consequências negativas para um dos objetivos de controle interno, que, segundo Crepaldi (2013) e Almeida (2010), está em produzir dados contábeis confiáveis. Por último, a integração entre a SCRG e a ICFEx, esta como canal técnico de informações e soluções antes de ser a controladora, facilita em muito o trabalho de ambos. E facilita para que a SCRG seja conhecedora de suas atribuições constantemente aperfeiçoadas e desempenhe as mesmas com qualidade; e para que a ICFEx, quando das auditorias/inspeções nas OM, já tenha conhecimento da sua eficiência nos controles internos.

Conclui-se que, controles adicionais ao previsto na legislação, mesmo que venham a acarretar mais trabalho para os integrantes da SCRG, são necessários para o desenvolvimento das atividades rotineiras de uma OM. A adoção de um quadro visível na SCRG onde evidencie os dias sem conformidade, bem como a utilização de um “*checklist*” para conferência das tarefas, ajudam a evitar restrições pela ICFEx. Há necessidade de uma padronização mínima de conhecimentos fins evitar dúvidas e divergências, como ocorrido quanto aos prazos de arquivamento, o que poderia ser obtido através da realização dos treinamentos disponibilizados pela ICFEx. Ressalta-se ainda a importância dos Encarregados da Conformidade de Registro de Gestão, a quem os gestores das OM devem priorizar por agentes altamente capacitados e conhecedores do assunto. Por fim, o acesso direto e a integração entre os elementos participantes, em todos os escalões, convergem para que a entidade atinja o objetivo da execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações.

Entende-se que a presente pesquisa esteja contribuindo de forma ampla para a administração pública, mas particularmente para os gestores de OM, no sentido de que esses possam comparar as atuações das SCRG e da ICFEx em seus procedimentos, percebendo as divergências, semelhanças e apresentando propostas que visem alinhar os interesses. Como limites desta pesquisa, um melhor desenvolvimento seria obtido se um número maior de encarregados da SCRG pudesse ser entrevistado. Semelhantemente, se outras ICFEx pudessem ser visitadas e outros servidores entrevistados, por certo obter-se-iam dados comparativos entre os procedimentos adotados por parte do primeiro escalão de controle externo às OM. O método qualitativo aplicado permite a análise de resultados pontuais, entretanto, os métodos quantitativos também poderiam agregar valor ao estudo das dificuldades e boas práticas das SCRG. Dessa forma, como sugestões para pesquisas futuras, propõe-se o envolvimento de um maior número de encarregados da SCRG e de responsáveis pelas ICFEx, bem como uma abordagem quantitativa sobre as práticas do SCRG.

COMPLIANT RECORDS MANAGEMENT IN THE BRAZILIAN ARMY: THE PRESENTATION OF THEIR ROLE AND RELATIONSHIP WITH THE INTERNAL CONTROL

ABSTRACT

To understand the relationship between the activities developed by the Section of Compliant Record Management (SCRG, acronym in Portuguese) and the Province of Accounting and Finance of the Brazilian Army (ICFEx, idem) as fundamental agents of internal control in the Brazilian Army, subsidize the manager of a Military Organization (OM, ibidem) for better decision making in relation to the acts and facts of its budgetary, financial and asset management. Given the importance of quality management by public administrators, this article aims to analyze the activities of the Responsible for the Compliant Record Management in relation to the ICFEx's audit determinations and actions. The research method used was a qualitative case study approach, collecting data through interviews with Commissioners of SCRG in three OM and with the agent responsible for the audit of the ICFEx. As a result it was identified that: there is need for constant and direct integration between SCRG and ICFEx so that the two agencies can act promptly in identifying possible inconsistencies. In addition, it was realized the need for recognition of the role of the SCRG Commissioner as the first element of the internal control system in order to achieve an effective improvement in the management of a OM.

Keywords: Public Service. Internal Control. Audit. Compliant Records Management.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Organização do texto: Juarez de Oliveira. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

_____. 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 7 fev. 2001. Seção 1, p. 2.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 maio 2000. Seção 1, p. 1.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Instrução Normativa nº 6, de 31 de outubro de 2007. Disciplina os procedimentos relativos ao registro das Conformidades Contábil e de Registro de Gestão. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 12 nov. 2007. Seção 1, p. 20.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

EXÉRCITO BRASILEIRO. Portaria nº 018-Comandante do Exército, de 17 de janeiro de 2013. Aprova o Manual de Auditoria (EB10-MT-13.001) 2013 e dá outras providências. **Boletim do Exército**, Brasília, n. 4, p. 12, 25 jan. 2013.

_____. Portaria nº 050-Comandante do Exército, de 10 de fevereiro de 2003. Aprova o Regulamento das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (R-29). **Boletim do Exército**, Brasília, n. 7, p. 28, 14 fev. 2003.

_____. Portaria nº 816-Comandante do Exército, de 19 de dezembro de 2003. Aprova o Regulamento Interno e dos Serviços Gerais (R-1). **Boletim do Exército**, Brasília, n. 51, p. 3, 19 dez. 2003.

_____. Portaria nº 813-Comandante do Exército, de 28 de setembro de 2012. Aprova as Normas para a Realização das Atividades de Auditoria e Fiscalização pelo Controle Interno do Comando do Exército (EB10-N-13.003). **Boletim do Exército**, Brasília, n. 40, p. 9, 5 out. 2012.

_____. Portaria nº 018-Secretaria de Economia e Finanças, de 20 de dezembro de 2013. Normas para Prestação de Contas dos Recursos Utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro - 2ª Edição, 2013. **Separata ao Boletim do Exército**, Brasília, n. 2, p. 2, 10 jan. 2014.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudo, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, Dalva Inês de *et al.* **Manual de orientações para projetos de pesquisa**. Novo Hamburgo: FESLSVC, 2013.

TORRES JR, Fabiano. Conformidade de Suporte Documental. **Revista de Contabilidade do Mestrado da UERJ**, Rio de Janeiro, v.5, n.2, p. 67-75, dez 2000. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/issue/view/546/showToc>>. Acesso em: 04 jun. 2014.