

OS MECANISMOS DE GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO COMO INSTRUMENTO DE APERFEIÇOAMENTO DO CONTROLE INTERNO ADMINISTRATIVO DAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO BRASILEIRO

Cap Int CARLOS EDUARDO SOUSA DUARTE

RESUMO: O presente estudo apresenta os Mecanismos de Governança no Setor Público como Instrumento de Aperfeiçoamento do Controle Interno Administrativo das Unidades Gestoras do Exército Brasileiro.

O objetivo deste estudo foi propor medidas para aprimorar os procedimentos da Conformidade dos Registros de Gestão como atividade de controle interno administrativo das Unidades Gestoras do Exército Brasileiro.

Para isso, embasou-se em revisão de literatura, informações obtidas junto a Secretaria de Economia e Finanças, Centro de Controle Interno do Exército, 11ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército e em questionários aplicados aos Encarregados das Conformidades dos Registros de Gestão da Guarnição de Brasília. Assim, abrangendo Organizações Militares de diversas naturezas: operacional, administrativa, logística, de saúde, de ciência e tecnologia e de construção, enquadrados em órgãos de direção, grandes comandos, unidades e subunidade independente.

Obteve-se como resultado que os Mecanismos de Governança no Setor Público podem contribuir no aperfeiçoamento da Conformidade dos Registros de Gestão nas Unidades Gestoras.

Desta forma, como conclusão do trabalho, são apresentadas medidas alinhadas com os Mecanismos de Governança no Setor Público: Estratégia, Controle e Liderança, como sugestões para aperfeiçoar os controles internos administrativos, particularmente a Conformidade dos Registros de Gestão nas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro. Com isso, agregando valor e melhor subsidiando o processo de tomada de decisão dos gestores.

Palavras-chave: Conformidade dos Registros de Gestão, Governança no Setor Público, Controle Interno Administrativo, Unidade Gestora, Brasília.

ABSTRACT: This study presents the Governance Mechanisms in the Public Sector as Improvement Tool of Administrative Internal Controls of Management Units of the Brazilian Army.

The goal of this study was to propose measures to improve the procedures of the Compliance of Management Records as activities of administrative internal controls of the Management Units of the Brazilian Army.

For this, it underwrote in theoretical aspects, informations obtained from the Secretaria de Economia e Finanças, Centro de Controle Interno do Exército, 11ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército and questionnaires given to Commissioner Compliance of Management Records in Brasilia. Thus covering several kinds of military organizations: operational, administrative, logistics, health, science and technology and construction, framed in Management Organizations, major commands, units and independent company.

It was obtained as result that the Governance Mechanisms in the Public Sector can contribute to the improvement of the Compliance of Management Records in Management Units.

Thus, as a conclusion of the work, it is shown measures in line with the Governance Mechanisms in the Public Sector: Strategy, Control and Leadership, as suggestions to improve the administrative internal controls, especially the Compliance of Management Records in Management Units of the Brazilian Army. Therefore, adding up value and best subsidizing the decision-making process of managers.

Keywords: Compliance of Management Records, Governance in the Public Sector, Administrative Internal Controls, Management Unit, Brasília.

1. INTRODUÇÃO

A sociedade brasileira vem passando por aceleradas transformações. O cenário econômico globalizado impõe constante acompanhamento das contas nacionais, o que exige da Administração Pública constante aperfeiçoamento na gestão dos recursos públicos, que são limitados perante uma gama de serviços a serem prestados pelo Estado, como mesmo discrimina a nossa Constituição Federal de 1988.

Por inferência ao nosso texto constitucional, detectamos a figura do controle interno que, segundo o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), vem para que as entidades alcancem seus objetivos sociais e logrem êxito, por meio de métodos e medidas para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, além de promover a eficiência operacional, assim garantindo razoável segurança em suas operações.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE), de 1995, elaborado pelo extinto Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado (MARE) já mencionava o aumento de governança do Estado. Isso para melhor atender os cidadãos, tornando sua capacidade administrativa mais eficaz, eficiente e efetiva.

A governança, surgida no momento em que as organizações passam a não ser mais geridas pelos proprietários e sim por terceiros, vem com estruturas para diminuir divergências entre interesses de proprietários e administradores com intuito de melhorar o desempenho organizacional.

A crise fiscal dos anos 1980 exigiu do Estado a busca por maior eficiência, sendo assim iniciadas discussões sobre Governança no Setor Público.

Nesse contexto de aperfeiçoamento da Administração Pública, surge este trabalho que tem como objeto central a Conformidade dos Registros de Gestão nas Unidades Gestoras (UG) do Exército Brasileiro, atividade realizada por agentes da administração visando certificar os registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial incluídos no Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) e se existe suporte documental para esses registros.

Por meio de pesquisa bibliográfica e questionário espera-se identificar as melhores práticas de Governança adotadas no Setor Público e a execução da Conformidade dos Registros de Gestão das UG do Exército Brasileiro. De maneira a verificar o alinhamento deste controle interno administrativo da Força Terrestre aos preceitos de Governança ensejados mundialmente.

O trabalho pretende destacar a importância do papel dos agentes da administração e sua constante capacitação. Servindo como oportunidade de propor medidas para aprimorar o controle interno administrativo das Unidades Gestoras do Exército Brasileiro, assim, agregando valor as atividades realizadas por estas.

As medidas de aperfeiçoamento propostas serão ferramentas de melhoria do controle interno e conseqüentemente da gestão, facilitando o processo decisório e resguardando a administração, trazendo benefícios aos agentes da administração e às Unidades Gestoras do Exército Brasileiro.

2. METODOLOGIA

Para solucionar o problema de pesquisa foi realizada pesquisa documental tanto sobre Conformidade dos Registros de Gestão, quanto a Governança no Setor Público, aplicação de questionários aos Encarregados da Conformidade dos Registros de Gestão (Enc Conf Reg) da Guarnição de Brasília e solicitação de dados ao Centro de Controle Interno do Exército, Secretaria de Economia e Finanças e 11ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército.

Foi realizada uma revisão de literatura para integrar um arcabouço visando a solução do problema de pesquisa. Com isso, foi possível a definição de termos, obtenção de informações a respeito de práticas normatizadas de Conformidade dos Registros de Gestão e conceitos de Governança no Setor Público.

Buscando obter informações sobre as práticas adotadas pelos Encarregados da Conformidade dos Registros de Gestão, assim como sua expertise profissional, foi aplicado um questionário para esses com intuito de obter parâmetros que permitam mensuração. Assim como, foi feito com o Centro de Controle Interno do Exército, para expor a perspectiva do Exército Brasileiro sobre a Governança do Setor Público e até mesmo, da atividade de Conformidade dos Registros de Gestão.

Para consubstanciar as percepções obtidas a respeito da Conformidade dos Registros de Gestão no âmbito do Exército Brasileiro, foram solicitadas informações sobre desempenho dos agentes da administração envolvidos nesta atividade colhidas durante as Visitas de Orientação Técnica (VOT) por ocasião da Verificação do Nível de Conhecimento (VNC).

Junto a 11ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército (11ª ICFEx) foram requeridas informações sobre diligências relacionadas com o tema em voga.

Para facilitar a organização dos dados e obter uma perspectiva sobre a atividade de Conformidade dos Registros de Gestão nas Unidades Gestoras e sua relação com a Governança no Setor Público, foram segregadas duas variáveis: **Conformidade dos Registros de Gestão e Mecanismos de Governança no Setor Público**, observadas por meio do questionário e pesquisa bibliográfica.

Para atingir o objetivo proposto nesta pesquisa, analisou-se a relação entre estas variáveis, sendo a "Governança no Setor Público", variável independente, da qual se espera que por meio de seus princípios e mecanismos modifique as atividades associadas a "Conformidade dos Registros de Gestão", variável dependente.

Os dados obtidos advindos dos questionários destinados aos Encarregados da Conformidade dos Registros de Gestão foram tabulados e organizados, de modo a desenhar um perfil deste militar e das atividades que ele realiza, assim como a estrutura de pessoal e material disponível para isso.

3. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS E DISCUSSÃO

A pesquisa bibliográfica nos permitiu verificar os seguintes aspectos conceituais:

- Controle Interno e sua estrutura na Administração Pública Federal;
- Auditoria;
- Controle Interno Administrativo;

- Conformidade dos Registros de Gestão e as atividades realizadas por seu encarregado;
- Governança Corporativa, Governança no Setor Público e seus mecanismos.

Para este estudo, observou-se Unidades Gestoras da Guarnição de Brasília, sendo que das 28 (vinte e oito) existentes, 27 (vinte e sete) responderam aos questionários na figura do Enc Conf Reg. Para obter comparações e melhor subsidiar o estudo, elas foram perfiladas por sua natureza em 3 (três) categorias, sendo elas: operacional, administrativas em geral e administrativas localizadas no Quartel-General do Exército (QGEEx).

A escolha desta Guarnição permitiu abordar Organizações Militares do tipo: operacional, administrativa, logística, de saúde, de ciência e tecnologia e de construção. Abrangendo órgãos de direção, grandes comandos, unidades e subunidade independente. Sendo todas elas abarcadas pela mesma Setorial Contábil, ou seja, submetidas aos mesmos padrões de fiscalização e monitoramento dos controles internos.

Na análise da variável dependente (VD), Conformidade dos Registros de Gestão, observou-se:

A maioria dos Encarregados da Conformidade dos Registros de Gestão são oficiais, representando 88,9% dos entrevistados. Destes, 70,4% são tenentes, denotando a prevalência dos oficiais subalternos. Quanto a especialidade, destaca-se que grande parte destes militares pertence ao Quadro Auxiliar de Oficiais (QAO).

Mais da metade, 59,6% dos respondentes, exercem a função por menos de 2 anos

Por ocasião da Verificação do Nível de Conhecimento (VNC) aplicada por ocasião das Visitas de Orientação Técnica deste Órgão de Direção Setorial na 11ª Região Militar percebe-se que há uma evolução positiva no desempenho do Enc Conf Reg entre os anos 2008 e 2014. Apesar de 70,4% revelar não ter realizados cursos relacionados a Conformidade dos Registros de Gestão.

Expressivo número de Enc Conf Reg, 69,7%, consideram-se responsáveis pela análise da consistência dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial efetuados pelas suas Unidades Gestoras, atribuição esta do Ordenador de Despesa ou Gestor Financeiro.

Observou-se que perante o acúmulo de encargos, o tempo mínimo dedicado é de 2 horas. Ressalta-se que o Enc Conf Reg tem que certificar as atividades de cunho orçamentário, financeiro, patrimonial da Unidade Gestora, oriundas de todos os agentes da administração, de acordo com a IN 06, 31 Dez 2007, STN.

O percentual de 22,2% dos entrevistados não analisou todos os processos constantes no Relatório. Especial destaque deve ser feito às OM Operacionais, onde 42,6% de seu universo não realizam a certificação de todos os processos. Na impossibilidade de analisar todos os processos, o método preferencialmente adotado é a "escolha por expertise pessoal".

Grande número de Encarregados da Conformidade dos Registros de Gestão, 85,2%, utilizam roteiros ou papéis de trabalho. Tal situação permite maior segurança e confiabilidade, pois sistematiza o trabalho, diminuindo margem para erros.

No período entre 2008 e 2014, o registro de restrições pelos Enc Conf Reg cresceu gradativamente. Entretanto, estas restrições foram apresentadas por apenas 6 (seis) Unidades Gestoras, o que denota, em conjunto com outros indicadores, entre eles, a quantidade de diligências da Setorial Contábil nesta

atividade, que os Enc Conf Reg tem se utilizado pouco desta funcionalidade apresentada pelo SIAFI para expressar a real situação de sua Organização Militar.

Assim, um perfil do Encarregado da Conformidade dos Registros de Gestão na Guarnição de Brasília foi desenhado, assim como, suas práticas identificadas. Também, foi possível inferir a capacitação dos recursos humanos envolvidos na atividade.

Na observação da variável independente (VI), Mecanismos de Governança no Setor Público, destacou-se:

Observou-se que mais da metade dos respondentes não conheciam o conceito "Governança no Setor Público". Aspecto pontual é que nas UG Adm QGEx, ao contrário dos outros dois universos, a maioria conhecia o conceito em questão.

Quando solicitado para ordenar os princípios da Governança, mesmo sem conhecê-la conceitualmente, por sua relevância, percebeu-se que foram citados em maior relevância: probidade, legitimidade e transparência. Já com menor relevância: dever de prestar contas e equidade. Uma possibilidade para as discrepâncias apresentadas é o desconhecimento conceitual destes princípios.

Verifica-se a figura do Encarregado da Conformidade dos Registros de Gestão, como integrante efetivo da Estrutura de governança do Exército Brasileiro, com sua atuação voltada a facilitar as atividades de fiscalização e auditoria, envolvendo-se, assim, com o Controle Interno.

Por ocasião da pesquisa de opinião da VOT/11ªRM, em 2014, é importante ressaltar as opiniões a seguir: **"colocar a Conformidade de Gestão como nova seção de assessoramento do Comandante, não apenas como uma auditoria de processo já consumado"**. Outra opinião externada: **"o conformador poderia ser subordinado a sua ICFEx de vinculação"**. Isto mostra o anseio em realizar as atividades de Conformidade dos Registros de Gestão por meio de relações mais isentas e imparciais.

Constatou-se que pouco mais da metade das UG possuem processos mapeados e destas Organizações, ainda existiam pouco mais 13 % que não utilizam os mapeamentos de processos.

Fica evidente que o Exército Brasileiro está alinhado com o Mecanismo de Governança Estratégia, no que diz respeito a Estrutura de Governança quando o CCIEEx é considerado como instância interna de apoio à governança. A sua condição de Órgão de Assistência Direta e Imediata (OADI) do Comandante do Exército permite-lhe isenção, imparcialidade e autoridade nas atividades de Controle Interno.

Quanto à existência de meios exclusivos de tecnologia disponíveis para realizar a Conformidade dos Registros de Gestão, percebe-se que 88,9% das Seções contam com isso, o que torna o ambiente de certificação mais eficaz

Referente ao acúmulo de funções, 25,9% alegaram estar nesta condição. Nesse sentido, o CCIEEx expressou que existem propostas para modificação nos QCP das UG e que quanto a definição de papéis e distribuição de responsabilidades sugere-se que o Enc Conf Reg seja vinculado ao CCIEEx ou à ICFEx, visando a sua autonomia, eliminando a vinculação exclusiva à instância do comandante da Unidade ou ao Ordenador de Despesas.

Como se pode observar, o número de diligências referentes a Conformidade dos Registros de Gestão, no período de 2008 a 2014, diminuiu significativamente. Uma possível associação a ser realizada é o declínio do número de diligências realizadas e a melhora do desempenho dos Enc Conf Reg na VNC durante a VOT, inferindo-se a importância da capacitação dos militares investidos na função.

Alinhado com o mesmo declínio, mostra-se também relevante, que a partir de 2012, há um aumento na quantidade de conformidades registradas com restrição. Assim, torna-se perceptível uma atuação mais efetiva dos agentes da administração, o que pode ter relação com o declínio do número de diligências da 11ª ICFEx neste sentido.

Segundo o CCIEEx, o Enc Conf Reg, ao exercer sua atividade precípua, consubstancia a agregação de valor ao contribuinte, principal interessado nos resultados apresentados pelo Exército Brasileiro, entretanto não existem procedimentos metodológicos que permitam mensurar esse valor.

Quando se observa o mecanismo de governança Liderança, verifica-se que as Seções de Conformidade dos Registros de Gestão contam, em média com 2,33 militares. As Unidades Administrativas apresentam média de 2,5, enquanto OM operacionais apresentam uma média aproximada de 1,86, de onde infere-se que em algumas unidades essa atividade conta apenas com 1 (um) militar, o próprio Encarregado.

Apesar de mais de 90% (noventa) responderem quanto a sua subordinação ao Ordenador de Despesas, conforme o RISG, ainda existe parcela dos envolvidos que não possuem esse conhecimento.

Foi constatado que não existe um sistema objetivo de avaliação de desempenho dos agentes da administração, mas que as Prestações de Contas Anuais (PCA) sugerem uma estrutura de avaliação de desempenho dos agentes, cujos responsáveis terão as contas do exercício julgadas pelo TCU.

Notou-se preocupação do militar com seu auto-aperfeiçoamento. Seja, por iniciativa própria ou do Exército Brasileiro. Percebeu-se discrepâncias quanto a forma com que a capacitação é custeada em função do universo em que a UG foi enquadrada.

No que diz respeito a acompanhamento dos Ordenadores de Despesas, a maioria (51,9%) acompanha a Conformidade dos Registros de Gestão diariamente. Entretanto, parcela significativa (29,6%) realiza esta atividade somente uma vez na semana.

4. CONCLUSÃO

O aprimoramento da Administração Pública na busca por maior efetividade, no contexto em que necessidades são superiores aos recursos disponíveis, motivou este trabalho. O caminho escolhido, o Controle Interno Administrativo, mais especificamente a Conformidade dos Registros de Gestão. Como ferramenta, vislumbrou-se a Governança no Setor Público, originada da Governança Corporativa, que busca diminuir a assimetria informacional entre as partes interessadas, para agregar valor às instituições.

Assim, relacionando os princípios básicos de transparência, equidade, cumprimento das leis, prestação de contas e conduta ética com as atividades da Conformidade dos Registros de Gestão, que tem por finalidade verificar se os registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial efetuados pela Unidade Gestora Executora foram realizados em observância às normas vigentes se existem documentos que suportem estas operações buscou-se alcançar o objetivo geral deste trabalho: propor medidas que aprimorem os procedimentos da Conformidade dos Registros de Gestão segundo Mecanismos de Governança no Setor Público e assim agregar valor às Organizações Militares.

Analisadas as atividades realizadas pela Seção de Conformidade dos Registros de Gestão, foi verificado que o Encarregado desta, em sua grande

maioria, são oficiais subalternos, do Quadro Auxiliar de Oficiais e que exercem a função por menos de 2 (dois) anos e com pouca oportunidade de capacitação. Vale ressaltar, que não havia militares do Serviço de Intendência.

O referencial bibliográfico menciona que cabe ao Enc Conf Reg a **certificação** e **correção** dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial realizados no SIAFI e a **verificação** da existência de documentos que comprovem as operações. Entretanto, 69,7% dos respondentes julgaram-se responsáveis pela **análise** dos atos e fatos de suas respectivas UG. Logo, infere-se que parte dos recursos humanos envolvidos nesta atividade não estão capacitados de maneira adequada.

Verificou-se os Mecanismos de Governança no Setor Público, os quais são: Liderança, Estratégia e Controle. Cada um destes é segmentado em componentes, aos quais foram associados conjuntos de práticas, que serão alinhadas a cada organização, sendo passível de adaptações.

Constatou-se que quando o Enc Conf Reg exerce cumulativamente esta função, ela demanda, no mínimo, 2 (duas) horas do expediente. Ainda nesta toada, 22,2% dos envolvidos não certificam todos os processos da UG, sendo necessário utilizar métodos de seleção para realizar esta tarefa, dos quais destacou-se a expertise pessoal, evidenciando a importância da experiência e capacitação.

A utilização de roteiros ou papéis de trabalho atinge 85,2% dos respondentes, o que permite sistematização da atividade, inibindo erros e agregando confiabilidade.

Foi constatado que mais da metade dos Enc Conf Reg desconhecem o conceito de Governança no Setor Público, entretanto, adotam os princípios, sendo considerados os mais relevantes: probidade, legitimidade e transparência.

Ao relacionar as práticas adotadas na Conf Reg e os Mecanismos de Governança no Setor Público, foi observado o disposto a seguir:

No mecanismo **Estratégia**, pouco mais da metade, 55,6%, das UG possuem processos mapeados, sendo que destas, 86,6% os utilizam. Evidenciando que práticas relacionadas ao mecanismo em questão podem aperfeiçoar a atividade.

Quanto ao mecanismo, **Controle**, foi consolidado que 88,9% das UG observadas contam com meios exclusivos de tecnologia da informação para realizar as atividades de Conf Reg. Já quanto ao acúmulo de funções, 25,9% alegaram estar nesta condição

No tocante aos indicadores relacionados ao Mecanismo **Liderança**, observa-se que a média de militares que trabalham na SCRG é 2,5, nas OM Adm. Entretanto, nas OM Operacionais esse valor cai para 1,86. Como visto no Referencial Teórico deste trabalho, uma série de atividades são de responsabilidade da SCRG, e as OM Op, também apresentam maior índice de acúmulo de função, o que forma um ambiente menos favorável a Conf Reg.

Apesar de 92,9% dos Enc Conf Reg enquadrar sua seção sob subordinação do ordenador de despesas, conforme preconiza o RISG, ainda há um déficit neste aspecto.

Nota-se que existem discrepâncias quanto a forma com que a capacitação é custeada em função do universo da UG em que se enquadra o Enc Conf Reg. Mesmo assim, verificou-se que existe a preocupação do militar com seu auto-aperfeiçoamento. Seja, por iniciativa própria ou do Exército Brasileiro.

A verificação da atuação dos ordenadores de despesa pelo acompanhamento da Conf Reg permitiu constatar que ainda existe uma parcela significativa, 29,6% que foi enquadrada na referência mínima, 1 (uma) vez por semana. Esses agentes

precisam ser sensibilizados quanto a importância de realizar esta atividade, para assim, respaldar o Enc Conf Reg, que por vezes, não conta com ascendência hierárquica sob os agentes da administração dos quais certifica os atos e fatos que executam. Sendo a atuação do OD primordial para criar e preservar o ambiente de controle adequado a administração.

Observações de agentes da administração na VOT/11^a RM, em 2014 permitem inferir que existe grande perspectiva por parte do Ordenador de Despesa sob a importância e capacidade de assessoramento do Encarregado da Conformidade dos Registros de Gestão. No entanto, este militar apresenta carências quanto a sua capacitação.

Desta forma, conclui-se que as práticas adotadas na Conformidade dos Registros de Gestão estão, em parte, alinhadas com os princípios da Governança no Setor Público. Mas, ao relacioná-las aos Mecanismos de Governança no Setor Público, percebe-se que estes, podem conduzir ao aperfeiçoamento da atividade.

Para tanto, a seguir, serão sugeridas **medidas alinhadas com os Mecanismos de Governança no Setor Público para aperfeiçoar o Encarregado das Conformidade dos Registros de Gestão**, assim como, o ambiente de controle das Unidades Gestoras da Guarnição de Brasília.

Dentro do mecanismo de governança, **Estratégia**, é importante a estrutura de governança **defina papéis e distribua responsabilidades entre os agentes da administração**, para que o sistema de governança possa ser definido, operado e mantido. Logo, a adoção de **mapeamento de processos e sua utilização** materializam a prática proposta.

No mecanismo de governança, **Controle**, é necessário que sejam oferecidas **condições** para que o Encarregado da Conformidade dos Registros de Gestão atue de **maneira independente, com proficiência, objetividade e zelo profissional**. Assim, deve ser **evitado o acúmulo de encargos** e a **composição de pessoal das Seções de Conformidade dos Registros de Gestão deve ser robusta**, o suficiente para comportar as atividades da seção.

Já o mecanismo de governança, **Liderança**, deve ser proporcionada **adequada capacitação** aos agentes da administração quando de sua designação para a função, assim como, quando se fizer necessário. Logo, devem ser oferecidos **cursos** voltados a Conformidade dos Registros de Gestão. Um vetor de grande potencial para disseminação desta prática é o Portal de Ensino do Exército.

Seria extremamente interessante a maior difusão nos meios de comunicação social do Exército, da possibilidade de realizar cursos nesta área, por intermédio do **Instituto de Economia e Finanças do Exército (IEFEx)**, da Diretoria de Gestão Especial (DGE), subordinada à Secretaria de Economia e Finanças (SEF).

Com a realização de cursos pretende-se interar melhor o Enc Conf Reg de suas responsabilidades, fazer com que melhor compreenda a estrutura de controle interno, enquadre corretamente sua seção na estrutura organizacional da unidade gestora e adquira conhecimentos de Governança no Setor Público. Além de obter conhecimentos sobre aspectos legais e normativos pertinentes.

Destaca-se que devem ser designados elementos com as **competências e habilidades necessárias ao exercício da função**. Por isso, deve ser valorizada a experiência em atividades administrativas, assim como a formação técnica e acadêmica dos que forem alocados nas atividades de Conf Reg.

A **divulgação de valores e princípios constitucionais, legais e institucionais** que embasem padrões de comportamentos desejados pelos agentes da administração. Este aspecto pode ser enfatizado no Simpósio da Administração

realizado nas unidades gestoras anualmente.

O ordenador de despesas deve acompanhar as atividades de Conformidade dos Registros de Gestão, o que permitirá: percepção de sua atuação pelas estruturas de governança, avaliação dos resultados provenientes desse trabalho e adoção de providências necessárias a manutenção do ambiente de controle. Assim, gerando condições favoráveis para alcançar os resultados previstos pela UG.

Este rol de sugestões busca apresentar medidas para o aperfeiçoamento dos Encarregados da Conformidade dos Registros de Gestão e dos procedimentos que adotam, além de subsidiar um ambiente de controle favorável nas Unidades Gestoras e assim aperfeiçoar seu controle interno administrativo.

Conclui-se que com militares adequadamente capacitados, as atividades de Conformidade dos Registros de Gestão alinhadas com os Mecanismos de Governança no Setor Público permitirão o aperfeiçoamento do controle interno administrativo das Unidades Gestoras, o que agregará valor às Organizações Militares do Exército Brasileiro, mantendo altos, tanto seu nível de operatividade, quanto seu índice de credibilidade perante a sociedade brasileira.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Exército. **Nota Técnica de Controle Interno Nr 1**, de 20 de agosto de 2013. 2013a. Disponível em: <<http://www.cciex.eb.mil.br/>>. Acesso em: 14 out. 2014.

_____. Exército. **Nota Técnica de Controle Interno Nr 2**, de 17 de setembro de 2013. 2013b. Disponível em: <<http://www.cciex.eb.mil.br/>>. Acesso em: 14 out. 2014.

_____. Exército. **Portaria nº 018, de 17 de janeiro de 2013**. Aprova o Manual de Auditoria (EB10-MT-13.001) 1ª Edição, 2013 e dá outras providências. Brasília, 2013c.

_____. Exército. **Portaria nº 816, de 19 de dezembro de 2003**. Aprova o Regulamento Interno e dos Serviços Gerais (R-1). Brasília, 2003.

_____. **Instrução Normativa nº 6, de 31 de outubro de 2007**: dispõe sobre os procedimentos relativos ao registro das Conformidades Contábil e de Registro de Gestão, 2007a. Disponível em: <<http://www.11icfex.eb.mil.br/11icfex/OrientarEControlar/Orientacoes/ConfReg/In06.pdf>>. Acesso em: 15 Maio 2014.

_____. **Lei complementar 101, de 4 de maio de 2000**: dispõe sobre a lei de responsabilidade fiscal, 2000. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 15 Maio 2014.

_____. **Manual SIAFI, 1996**. Disponível em: <<http://manuaisiafi.tesouro.fazenda.gov.br>> Acesso em: 15 Maio 2014.

_____. **Mensagem SIAFI Nr 2007/1068740** – Secretaria de Economia e Finanças, de 15 Ago 07, 2007b. Disponível em: <<http://www.11icfex.eb.mil.br/11icfex/OrientarEControlar/Orientacoes/ConfReg/ManualConfReg.pdf>> Acesso em: 15 Out. 2014.

_____. **Mensagem SIAFI Nr 2009/0944385** – Secretaria de Economia e Finanças, de 20 Ago 09, 2009. Disponível em: <<http://www.11icfex.eb.mil.br/11icfex/OrientarEControlar/TCA/2011/controlesInternosAdministrativos.pdf>> Acesso em: 15 Out. 2014.

_____. **Normas para a Prestação de Contas dos Recursos utilizados pelas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro**, 2013d. 2. ed. Disponível em: <http://www.11icfex.eb.mil.br/11icfex/OrientarEControlar/Orientacoes/OD/portarian_018.pdf>. Acesso em: 15 Maio 2014.

_____. Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado, **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**, Brasília, 1995.

_____. Ministério da Fazenda, **Instrução Normativa SFC nº 01/2001**. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/>> Acesso em: 01 Jun 2015.

_____. Tribunal de Contas da União. **Curso de avaliação de controles internos**. 2. ed. Brasília : TCU, 2012. 56 p.

_____. Tribunal de Contas da União, **Glossário de Termos do Controle Externo**, Brasília, Ed. TCU, 2012b, 22 p.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Plano estratégico TCU 2011-2015**, BRASÍLIA, 2011. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/planejamento_gestao/planejamento2011/index.html>. Acesso em: 13 Out. 2014.

_____. Tribunal de Contas da União, **Referencial Básico de Governança**, Brasília, Ed. TCU, 2013e, 57 p.

_____. Tribunal de Contas da União, **Referencial para Avaliação de Governança em Políticas Públicas**, Brasília, Ed. TCU, 2014, 46 p.

_____. Tribunal de Contas da União. Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo. *Portaria-Segecex 4, de 26 de fevereiro de 2010: Manual de auditoria operacional*, 2010. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058980.PDF>>. Acesso em: 13 Out. 2014.

CIPFA. *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy. The good governance standard for public services*, 2004. Disponível em: <<http://www.jrf.org.uk/system/files/1898531862.pdf>>. Acesso em: 15 Out. 2014

COSO. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada*, 2004. Disponível em: <http://www.coso.org/documents/coso_erm_executivesummary_portuguese.pdf>. Acesso em: 15 Out. 2014.

IBGC. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**, BRASIL, 2009. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18180>>. Acesso em: 15 Maio 2014.

_____, **Guia de Orientação para Gerenciamento de Riscos Corporativos**, Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18190>>. Acesso em: 15 Maio 2014.

IFAC. *International Federation of Accountants. Governance in the public sector: a governing body perspective. In **International public sector study nº 13.***, 2001. Disponível em: <<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>>. Acesso em: 16 Out. 2014.

INTOSAI. *International Organization of Supreme Audit Institutions. **INTOSAI GOV 9100: Guidelines for internal control standards for the public sector***, 2004. Disponível em: <http://www.issai.org/media/13329/intosai_gov_9100_e.pdf >. Acesso em: 15 Out. 2013.

MACHADO, Cláudio Morais, Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, **A Importância dos Preceitos de Governança Corporativa e de Controle Interno sobre a Evolução e a Internacionalização das Normas de Contabilidade e Auditoria**, Porto Alegre, 2011.

MAGALHÃES, Renata Silva Pugas. **Governança em Organizações Públicas – Desafios para entender os fatores críticos de sucesso: o caso do Tribunal de Contas da União**. 2011. 74 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Fundação Getúlio Vargas, Brasília, 2011.

MATIAS-PEREIRA, J. **Governança no Setor Público**, São Paulo: Atlas, 2010.

WORLD BANK. **Chapter 12. Governance and Management**. In: *Global Evaluations Sourcebook*, 2007. Disponível em: <http://siteresources.worldbank.org/EXTGLOREGPARPROG/Resources/grpp_sourcebook_chap12.pdf >. Acesso em: 15 Out. 2014.

VAASSEN, Eddy; MEUWISSEN, Roger; SCHELLEMAN, Caren; **Controle Interno e sistemas de Informação Contábil**, São Paulo, Ed. Saraiva, 2013, 376 p.