

Curso ..C-PEM/93.....

Partido-.....

Solução do .P.-III-7.(Mo)..- MONOGRAFIA

Apresentada por

.....
JAIME GEORGE DE FREITAS

.....
CAPITÃO-DE-MAR-E-GUERRA (IM)

.....
NOME E POSTO



TEMA: AÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO JUNTO AO CONTROLE INTERNO DA

Tópicos a abordar: Análise do posicionamento institucional, organização e atividades;

Análise do Controle Interno da MB, com particularidades;

-AÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO JUNTO AO CONTROLE INTERNO DA MARINHA-

identificando complementaridade ou superposição de atividades, bem como mecanismos de integração entre o TCU e o Controle Interno da MB;

Análise da importância da atuação da

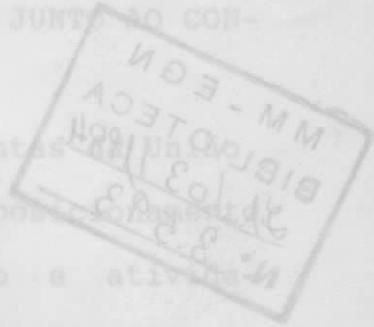
JAIME GEORGE DE FREITAS
Capitão-de-Mar-e-Guerra(IM)

PROPOSIÇÃO: Analisar o Tribunal de Contas da União, com ênfase para o seu posicionamento institucional, organização e atividades desenvolvidas, bem como o Controle Interno da MB, com ênfase

MINISTÉRIO DA MARINHA
ESCOLA DE GUERRA NAVAL

1993

identificando complementaridade ou superposição de atividades e mecanismos de integração entre o TCU e o Controle Interno da MB; analisar a importância da atuação da DFM do SAMA para a Marinha, sendo que



MM - EGN
BIBLIOTECA
21 103 11994
N.º 3593

GN-00010562-2

CAD ACERVO
73953

EXEMPLAR
101773

INTERNO DA MARINHA -
-AÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO JUNTO AO CONTROLE

JAIMÉ GEORGE DE FREITAS
Capitão-de-Mar-e-Guerra (IM)

MINISTÉRIO DA MARINHA
ESCOLA DE GUERRA NAVAL

1993



TEMA: AÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO JUNTO AO CONTROLE INTERNO DA MARINHA

Tópicos a abordar: Análise do Tribunal de Contas da União, com ênfase para o seu posicionamento institucional, organização e atividades;

Introdução..... IV

CAPITULO 1 - O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO..... I

- SEÇÃO I - POSICIONAMENTO..... 1

- SEÇÃO II - ORGANIZAÇÃO..... 2

- SEÇÃO III - ATIVIDADES..... 3

CAPITULO 2 - SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA MARINHA..... 10

- SEÇÃO I - EVOLUÇÃO DO CONTROLE INTERNO NA ADM..... 10

- SEÇÃO II - GERÊNCIA DOS RECURSOS FINANCEIROS NA MB..... 15

- SEÇÃO III - POSICIONAMENTO..... 19

- SEÇÃO IV - INTEGRAÇÃO DO CONTROLE INTERNO DA MB AO..... 19

- SEÇÃO V - ATUAÇÃO DA DFM E DO SAMA PARA A MB..... 19

- SEÇÃO VI - ATUAÇÃO DO SAMA JUNTO AO TCU..... 19

CAPITULO 3 - ATUAÇÃO DA DFM E DO SAMA JUNTO AO TCU..... 33

- SEÇÃO I - SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO TI..... 33

- SEÇÃO II - BASE LEGAL..... 35

- SEÇÃO III - ATUAÇÃO DO DFM..... 38

- SEÇÃO IV - ATUAÇÃO DO SAMA..... 40

- SEÇÃO V - ATUAÇÃO DO SAMA JUNTO AO TCU..... 43

- SEÇÃO VI - ATUAÇÃO DO SAMA JUNTO AO TCU..... 43

- SEÇÃO VII - ATUAÇÃO DO SAMA JUNTO AO TCU..... 43

CAPITULO 4 - A ATUAÇÃO DO SAMA JUNTO AO TCU..... 43

- SEÇÃO I - POSICIONAMENTO INSTITUCIONAL..... 43

- SEÇÃO II - ORGANIZAÇÃO..... 43

- SEÇÃO III - ATIVIDADES..... 43

CAPITULO 5 - CONCLUSÃO..... 43

BIBLIOGRAFIA..... 43

PROPOSIÇÃO: Analisar o Tribunal de Contas da União, com ênfase para o seu posicionamento institucional, organização e atividades desenvolvidas, bem como o Controle Interno da MB, com ênfase para os órgãos integrantes e particularidades, identificando a complementação ou superposição de atividades e mecanismos de integração entre o TCU e o Controle Interno da MB. Analisar a importância da atuação da DFM e do SAMA para a Marinha, sendo que dessa última OM, junto ao TCU.

INTRODUÇÃO

ÍNDICE

O mundo atual, face à sua constante modernização e velocidade imprimida nas suas operações, ressaltando-se a utilização do processamento eletrônico de dados, vem exigindo da mesma

Introdução..... IV

CAPÍTULO 1 - O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO..... 1

- SEÇÃO I - POSIÇÃO INSTITUCIONAL..... 1

- SEÇÃO II - ORGANIZAÇÃO..... 3

- SEÇÃO III - ATIVIDADES..... 7

CAPÍTULO 2 - SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA MB..... 13

- SEÇÃO I - EVOLUÇÃO DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL..... 13

- SEÇÃO II - GERÊNCIA DOS RECURSOS FINANCEIROS NA MB. 16

- SEÇÃO III - POSICIONAMENTO DO CONTROLE INTERNO NA MB..... 19

- SEÇÃO IV - INTEGRAÇÃO DO CONTROLE INTERNO DA MB AO CONTROLE EXTERNO..... 23

CAPÍTULO 3 - ATUAÇÃO DA DFM E DO SAMA PARA A MB..... 33

- SEÇÃO I - SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO GOVERNO FEDERAL..... 33

- SEÇÃO II - BASE LEGAL..... 35

- SEÇÃO III - ATUAÇÃO DO DFM..... 38

- SEÇÃO IV - ATUAÇÃO DO SAMA..... 40

CAPÍTULO 4 - A ATUAÇÃO DO SAMA JUNTO AO TCU..... 43

CAPÍTULO 5 - CONCLUSÃO..... 48

BIBLIOGRAFIA..... A-1

Na administração pública assume papel central, nas funções de auditoria e julgamento das contas dos administradores e responsáveis, o Congresso Nacional, representado legalmente pelo Tribunal de Contas da União e, para auxiliá-lo nesta grandiosa tarefa, não só pela sua excelência, como também pelo seu vulto, o Sistema de Controle Interno.

Na MB participam efetivamente, como órgãos técnicos, fazendo parte do nosso Sistema, a DFM e o SAMA, não só no âmbito interno da MB, como também deste último órgão junto aquela Egregia Corte.

O presente trabalho se propõe a analisar o Tribunal de

INTRODUÇÃO

O mundo atual, face a sua constante modernização e velocidade imprimida nas suas operações, ressaltando-se a utilização do processamento eletrônico de dados, vem exigindo da mesma forma que os sistemas de controle acompanhem essa permanente e necessária evolução.

Em qualquer tipo de atividade não existe distinção se são empresas privadas ou se são órgãos ligados ao Governo, o certo é que há necessidade de se dar satisfação dos resultados obtidos, tanto aos acionistas de uma empresa privada, como também à sociedade, que através dos impostos subsidiam as atividades do Governo.

Dentro deste bojo é que foram criados os controles externos, controles internos e auditorias para que se possa verificar a eficiência, a eficácia e a economicidade dos recursos utilizados.

Na administração pública assume papel central, nas funções de auditoria e julgamento das contas dos administradores e responsáveis, o Congresso Nacional, representado legalmente pelo Tribunal de Contas da União e, para auxiliá-lo nesta grandiosa tarefa, não só pela sua excelência, como também pelo seu vulto, o Sistema de Controle Interno.

Na MB participam efetivamente, como órgãos técnicos, fazendo parte do nosso Sistema, a DFM e o SAMA, não só no âmbito interno da MB, como também deste último órgão junto aquela Égregia Corte.

O presente trabalho se propõe a analisar o Tribunal de

Contas da União, com ênfase especial para o seu posicionamento institucional, organização e atividades desenvolvidas; e o Sistema de Controle Interno da MB, com especial ênfase para os seus órgãos integrantes e peculiaridades existentes, identificando se as atividades desenvolvidas por aquela Egregia Corte complementam-se ou superpõem-se às desenvolvidas pelo nosso Sistema de Controle Interno, bem como da existência de mecanismos de integração entre os dois Controles.

Por fim analisaremos a importância da atuação, da DFM e do SAMA para a MB, como órgãos técnicos do nosso Sistema de Controle Interno e, do SAMA junto ao TCU.

Os artigos 72 e 71 da Constituição estabelecem que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União das entidades da administração direta e indireta é exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, com auxílio do TCU.

A posição institucional do TCU, como órgão auxiliar do Congresso Nacional, a princípio deixa alguma dúvida na consistência dos seus atos, uma vez que podemos inferir, imediatamente, que aquela Egregia Corte poderá sofrer influências do próprio Poder Legislativo nas suas decisões.

É uma situação que não tem, de forma alguma, os princípios do controle interno, muito pelo contrário, vai de encontro desde o entendimento primário de qualquer lei, até o daqueles profissionais que trabalham na área de auditoria. Assume uma posição muito mais confortável, e assim tem sido, quando o setor de controle interno está ligado, de qualquer forma, diretamente ao nível maior da empresa pois, apesar de não exer-

CAPITULO 1

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

SEÇÃO I - POSIÇÃO INSTITUCIONAL

A Constituição do Brasil de 1988, através dos seus artigos 33, 2, 70, 71, 72, 73, 74 e 161 parágrafo único, fixa as competências, posição institucional, poderes e forma de organização do Tribunal de Contas da União (TCU). As atividades do TCU são exercidas no estrito cumprimento dessas competências.

Os artigos 70 e 71 da Constituição estabelecem que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União das entidades da administração direta e indireta é exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, com auxílio do TCU.

A posição institucional do TCU, como órgão auxiliar do Congresso Nacional, a princípio deixa alguma dúvida na consistência dos seus atos, uma vez que podemos inferir, imediatamente, que aquela Egregia Corte poderá sofrer influências do próprio Poder Legislativo nas suas decisões.

E uma hilação que não fere, de forma alguma, os princípios do controle interno, muito pelo contrário, vai de encontro desde o entendimento primário de qualquer leigo, até o daqueles profissionais que trabalham na área de auditoria. Assume uma posição muito mais confortável, e assim tem sido, quando o setor de controle interno está ligado, de qualquer forma, diretamente ao nível maior da empresa pois, apesar de não exer-

cer qualquer autoridade sobre os demais setores, tem oportunidade de percrustá-los, seguindo a orientação daquela autoridade, e por conseguinte emitir relatórios e pareceres que influirão nas tomadas de decisão da empresa. Na empresa privada o empresário visa lucro e seu dinheiro está em jogo. Na administração pública a moldura é bem diferente.

Dentro desse contexto, voltado para a Administração Pública, é que podemos discutir a posição institucional do TCU, com o perigo de cairmos em nível menor, pois começar-se-á a abordar problemas conjunturais, tais como: o nosso Congresso Nacional, atualmente, não é digno de confiança; o nosso Presidente da República não tem demonstrado honestidade e, naturalmente outros fatos conjunturais pertinentes às nossas instituições poderão influir para um raciocínio afastado da análise estrutural.

A discussão parece ser inócua se deixarmos nos envolver em problemas conjunturais, quando na realidade o problema estrutural do posicionamento institucional do TCU, ligado ao Congresso Nacional, está perfeitamente delineado uma vez que, conceitualmente, naquela Casa estão reunidos todos os representantes que se manifestam de forma livre, comprometidos, única e exclusivamente com as suas filosofias partidárias e, com a vontade da sociedade, concluindo-se que nada mais correto que deixá-lo ligado ao Congresso Nacional.

Podemos demonstrar que há uma firme vontade dessa sociedade em dignificar o trabalho do TCU, não importando sua posição, quando nos deparamos com o descrito no artigo 40 da sua Lei Orgânica: "O Tribunal de Contas da União tem jurisdição

própria e privativa, em todo o território nacional, sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência."

SEÇÃO II - ORGANIZAÇÃO

Quanto à sua organização o TCU, de acordo com o seu Regimento Interno, está assim composto:

I - Plenário;

II - Câmaras;

III - Presidência;

IV - Ministros;

V - Auditores;

VI - Ministério Público; e

VII - Secretaria Geral, estruturada em Inspetorias Gerais e Secretarias sediadas em Brasília, e em Inspetorias Regionais sediadas nas capitais estaduais.

Para um melhor entendimento da organização do TCU a sua clientela esta assim distribuída:

1.a - Inspetoria-Geral de Controle Externo - Poder Legislativo; Tribunal de Contas da União; Ministério das Comunicações; Ministério do Trabalho; Ministério da Previdência Social; Ministério de Minas e Energia; e Ministério dos Transportes.

2.a - Inspetoria-Geral de Controle Externo - Aposentadorias e Pensões Civis; e Atos de admissão de pessoal civil.

3.a - Inspetoria-Geral de Controle Externo - Poder Judiciário; Ministério da Marinha; Ministério do Exército; Ministério da Aeronáutica; Ministério Público da União; Partidos Políticos-Fundo Partidário; e Ministério das Relações Exteriores. - um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal; e

4.a - Inspetoria-Geral de Controle Externo - Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária; Ministério da Justiça; e Ministério da Saúde.

5.a - Inspetoria-Geral de Controle Externo - Reformas e Pensões Militares; e Atos de admissão de pessoal militar.

6.a - Inspetoria-Geral de Controle Externo - Presidência da República; Vice-Presidência da República; Estado-Maior das Forças Armadas; Ministério da Educação e do Desporto; Ministério da Integração Regional; Ministério do Meio Ambiente; e Ministério da Ciência e Tecnologia.

7.a - Inspetoria-Geral de Controle Externo - Ministério da Fazenda; Ministério do Bem-Estar Social; Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo.

8.a e 9a - Inspetorias-Gerais de Controle Externo - Empresas Públicas; Sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal e os Fundos a elas vinculados, bem como as Contas Nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos ter-

mos do respectivo Tratado. É importante ressaltar dentro deste assunto que o TCU é composto, de acordo com o estabelecido no art. 73, 2 da Constituição, de nove ministros escolhidos da seguinte forma:

- um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal; e - dois terços pelo Congresso Nacional.

De uma forma sintética o Tribunal para exercer suas atividades se organiza em Plenário e duas Câmaras, que seccionam ordinariamente todas as semanas, ou, extraordinariamente, sempre com a presença obrigatória do Representante do Ministério Público especializado, conforme previsto no art. 130 da Constituição do Brasil.

As decisões do TCU são adotadas com base em Relatórios e Votos que lhe são apresentados pelos Ministros-Relatores, fundamentados nos elementos de juízo contidos nos processos. Para a análise, instrução e saneamento dos autos, o Tribunal dispõe de uma Secretaria Geral estruturada conforme já demonstrado. As equipes dessas unidades executam as tarefas técnicas referidas, para que os processos contenham todos os dados e informações necessários ao trabalho dos Relatores e as deliberações do Plenário ou das Câmaras.

Importante modificação fez o TCU, na organização ao dividir as atribuições da sua Secretaria de Planejamento e Coordenação (SPC), com atribuições amplas diversas, dentre as quais se destacavam a de planejar as ações do Tribunal e superintender a elaboração da proposta orçamentária anual; elaborar para encaminhamento ao Congresso Nacional, relatórios trimestrais

de atividades do TCU, bem como assessorar o Ministro-Relator das contas do Governo em sua missão de assessorar o Relatório e o Projeto de Parecer Prévio das Contas, que o Presidente da República presta anualmente ao Congresso Nacional. Essa divisão resultou na extinção da SPC e criação das Secretarias de Contas e Transferências Constitucionais (SECON) e de Planejamento, Organização e Métodos (SEPLOM).

Tal fato tem origem na intensidade dos trabalhos, no primeiro semestre, relacionados às Contas do Governo, com prazo para conclusão, que sufocava as outras atividades naquela Secretaria, enquanto que no segundo semestre, as outras atividades dificultavam o estudo e pesquisa preliminares com vistas a melhor subsidiar as análises das Contas do Governo quando as mesmas forem encaminhadas ao Congresso Nacional.

Para dar uma maior efetividade a sua organização, o TCU tem desenvolvido uma série de medidas que demonstram claramente a vontade daquele Órgão em agilizar a sua organização, provavelmente sem modificações estruturais significativas na mesma, quais sejam:

a) Modernização do sistema de comunicações e dinamização do fluxo de informações voltadas para a tomada de decisão;

b) Ampliação dos espaços físicos e reaparelhamento da sede e das Inspetorias-Regionais de Controle Externo;

c) Manutenção e expansão do sistema de processamento de dados, interligando a Sede às Inspetorias-Regionais;

d) Construção de Centro de Treinamento previsto na Lei Orgânica do TCU.

A ampliação das competências do TCU resultou em um signi-

ficativo aumento da sua carga de trabalho, e seria esperado que, para enfrentar esse acréscimo de tarefas, aquela Égregia Corte contasse com um correspondente reforço de recursos de investimento e custeio para contribuir com o aumento da sua Organização. Tal fato não tem ocorrido, pois a parcela do Orçamento que lhe é destinado decresceu em relação a 1992, até o presente momento.

Para que essa situação fosse minimizada e como forma de obter ganhos de produção e de produtividade da sua Organização, o TCU vem empreendendo intenso esforço de racionalização de métodos e procedimentos de trabalho nas suas atividades.

Constituição.

SEÇÃO III - ATIVIDADES

Dentre as modalidades de fiscalização o TCU possui as seguintes. Segundo sua natureza, as atividades do TCU podem ser genericamente grupadas em:

a) Atividades de julgamentos de contas dos responsáveis pela gestão de dinheiros, bens e valores públicos; e

b) Atividades de fiscalização nas unidades administrativas dos Três Poderes mediante:

- apreciação, para fins de registro, da legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares; e

- realizações de inspeções e auditorias de natureza contábil, orçamentária, operacional e patrimonial, seja por iniciativa própria, de acordo com programação semestral, seja para apurar denúncias, seja ainda por solicitação de Órgãos do Congresso Nacional, para verificar a regularidade dos atos de

gestão quanto a legalidade, legitimidade e economicidade;

c) Atividades de assessoramento ao Congresso Nacional, mediante: - Especiais: realizadas independentemente de programação,

- elaboração de parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;

- exercício da fiscalização, por expressa solicitação dos órgãos do Congresso Nacional; e pelo Relator e Auditor-Relator;

- prestação de informações sobre resultados de suas atividades;

- Extraordinárias: revestidas sempre de caráter urgente, - emissão de pronunciamentos sobre despesa não autorizadas e investimentos não programados, quando solicitado pela Comissão Mista Permanente,

a que se refere o § 1º do artigo 166 da Constituição.

Dentre as modalidades de fiscalização o TCU possui os seguintes instrumentos:

1 - Inspeções

2 - Auditorias

1.1 - Ordinárias: realizadas segundo Plano aprovado pelo Tribunal, abrangendo todas as atividades da Unidade inspecionada, para o exercício em curso e tem por objetivo verificar:

a) A legalidade dos atos de que resultem receita e despesa;

b) A exatidão dos registros contábeis;

c) A compatibilidade da execução físico-financeira dos programas de trabalho com os respectivos instrumentos de planejamento;

d) A aplicação dos recursos no tocante aos aspectos de

economia e eficiência. executores localizados nos diversos pontos do território nacional.

1.2 - Especiais: realizadas independentemente de programação, objetivando suprir omissões, falhas ou dúvidas, esclarecer processos, documentos, publicações ou divulgações, podendo ser determinadas pelo Plenário do Tribunal, por quaisquer das suas Câmaras, pelo Presidente, pelo Relator e Auditor-Relator.

1.3 - Extraordinárias: revestidas sempre de caráter urgente, tem a amplitude e profundidade indispensáveis à concretização do seu objetivo e são determinadas pelo Plenário, mediante proposta do Ministro-Presidente, de Ministro, Auditor-Relator, Representante do Ministério Público, Secretário de Auditoria ou Inspetor de Controle Externo, em princípio, quando o Tribunal tomar conhecimento de ocorrência cuja averiguação seja considerada necessária.

2 - Auditorias de eficiência e eficácia.

2.1 - Programática: visa acompanhar a execução dos programas de governo ou mais precisamente a fiscalização físico-financeira dos projetos, atividades e convênios, e compõem-se de duas partes distintas e independentes: objetivos, metas e prioridades, bem como quanto à alocação dos recursos disponíveis.

2.1.1 - O Controle Formal, que visa fiscalizar, no âmbito de cada Órgão ou Entidade, a execução física e financeira dos programas de governo pertencentes aos setores de desenvolvimento econômico e social, com base nas informações periódicas

prestadas pelos Órgãos executores localizados nos diversos pontos do território nacional.

2.1.2 - O Controle Substancial, que tem por escopo testar a eficiência e segurança do Controle Formal, através de auditoria a ser realizada diretamente nos Órgãos executores responsáveis pela execução física e financeira dos projetos e atividades que compõem os programas de governo.

2.2 - De Royalties: visa a fiscalização e comprovação das aplicações decorrentes das indenizações pagas aos Estados, Territórios e Municípios, resultantes da extração de petróleo, xisto betuminoso e gás natural, de acordo com a Lei nº 7.525/86. Tem por objetivo apurar a regularidade da aplicação dos recursos através do exame dos documentos comprobatórios das despesas realizadas e da verificação física dos bens adquiridos e das obras e serviços executados, bem como os aspectos de economicidade, eficiência e eficácia.

2.3 - Operacional: realizada sem prejuízo do exame da legalidade, implica na avaliação do cumprimento dos programas de governo e do desempenho das Unidades e Entidades jurisdicionadas ao Tribunal, no tocante aos seus objetivos, metas e prioridades, bem como quanto à alocação dos recursos disponíveis.

2.4 - Via SIAFI: objetiva fiscalizar a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, sob os aspectos da legalidade e economicidade, dos Órgãos e Entidades

integrantes do SIFAI, concomitantemente à sua execução, através de terminais instalados nas Unidades Técnicas do Tribunal.

2.5 - Levantamentos de Auditoria: sempre com objetivo definido, em Órgãos e Entidades sob jurisdição do Tribunal, a cargo da Secretaria de Auditoria, diretamente ou por intermédio das Inspetorias Regionais de Controle Externo, ouvidas nas Unidades interessadas, são autorizadas pelo Presidente do Tribunal. O TCU, fruto de algumas modificações introduzidas na Carta Magna, alterou as suas atividades, constituindo-se uma delas a auditoria operacional. Tal fato demonstra que ao TCU não cabe somente limitar-se ao exame de papéis, demonstrações contábeis, balanços financeiros, orçamentários e patrimoniais, processos de prestação de contas ao final de cada ano e outros pertinentes. Não resta dúvida que esses são de extrema importância, mas a fiscalização operacional representa uma forma ímpar de se questionar a necessidade de efetuar a despesa, atendo-se, inclusive, se essas ocorreram observando-se o aspecto da economicidade.

Outro ponto que merece destaque nas inovações das atividades do TCU é a sua competência em poder apreciar os atos de admissão de pessoal, a qualquer título, em qualquer dos Órgãos da Administração direta e indireta, incluídas as fundações, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissões.

Outro aspecto de grande relevância para o TCU, e a fiscalização por ele exercida, é a competência atribuída ao TCU para imputar débito ou aplicar multa. Tal fato confere aquela

Égria Corte maior eficácia nas suas decisões, evitando-se o processo, anteriormente adotado, moroso e lento, quando inscrevia-se aquele julgado pelo TCU como devedor, no débito da dívida ativa da União.

Teve reflexos nas atividades do TCU o fato de ter sido concedido a qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato legitimidade para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o TCU.

As atividades do TCU tem aumentado e percebendo-se de tal fato aquela Égria Corte tem procurado reduzir o nº de documentos para lá enviados, podendo citar como casos concretos: a sintetização dos Processos de Tomada de Contas, e a não necessidade do envio dos processos de aposentadorias e reformas ao TCU.

A missão do Controle Interno somente ficou definida, a partir da Constituição de 1967 onde, então, ficou consolidada essa nova atividade de fiscalização da execução orçamentária da União.

No mesmo ano de 1967, o Decreto-Lei 200 criou nos Ministérios Civis dois órgãos centrais: a Secretaria Geral, que atuaria como órgão setorial dos Sistemas de Planejamento e Orçamento e a Inspeção-Geral de Finanças (IGF), que atuaria como órgão setorial dos Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria. A Inspeção-Geral de Finanças do Ministério da Fazenda exerceria a função de órgão central dos Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Audite-

SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA MB

SEÇÃO I - EVOLUÇÃO DO CONTROLE INTERNO NA

ADMINISTRAÇÃO FEDERAL

Para um melhor entendimento do nosso Controle Interno, é importante que façamos, inicialmente, uma breve retrospectiva dos fatores exógenos a que estivemos submetido ao longo dos anos.

Foi a Lei nº 4320/64 que criou as expressões "Controle Interno e Controle Externo", inexistentes na então vigente Constituição de 1946, definindo que o Controle Interno ficaria a cargo do Poder Executivo, enquanto o Controle Externo ficaria a cargo do Poder Legislativo.

A missão do Controle Interno somente ficou definida, a partir da Constituição de 1967 onde, então, ficou consolidada essa nova atividade de fiscalização da execução orçamentária da União.

No mesmo ano de 1967, o Decreto-Lei 200 criou nos Ministérios Civis dois órgãos centrais: a Secretaria Geral, que atuaria como órgão setorial dos Sistemas de Planejamento e Orçamento e a Inspeção-Geral de Finanças (IGF), que atuaria como órgão setorial dos Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria. A Inspeção-Geral de Finanças do Ministério da Fazenda exerceria a função de órgão central dos Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Audito-

ria. No que diz respeito aos Ministérios Militares, nada se definiu quanto à criação daqueles órgãos centrais, sendo que posteriormente o Decreto-lei nº 900/69 estabeleceu que os Ministérios Militares deveriam observar os princípios estabelecidos naquela Lei.

O Sistema de Controle Interno viu-se obrigado a uma reformulação no ano de 1979, devido a uma crescente e inexorável ampliação da máquina do Estado. Para materializar tal decisão foi estabelecido o Decreto nº 84362/79, que dispõe sobre a nova estrutura do Controle Interno, sendo criadas, então, as Secretarias de Controle Interno (CISSETS), sucessoras das IGFs, subordinadas ao Ministro de Estado respectivo. A modificação sensível foi o fato de que, a partir daquela data, caberia à Secretaria de Planejamento da Presidência da República (SEPLAN), sob a denominação de Secretaria Central de Controle Interno (SECIN), executar em caráter exclusivo, a atividade de "auditoria contábil e de programas", quer na administração direta, quer na administração indireta.

Nova modificação foi estabelecida, já em 1985, quando novamente foi deslocada a SECIN para a área do Ministério da Fazenda, através o Decreto nº 91.150.

Pelo Decreto nº 92.452/86, a SECIN foi extinta e suas atribuições conferidas à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), então criada como órgão central de planejamento, coordenação e controle financeiro. As atividades de auditoria, antes privativas da SECIN, passaram a ser executadas pela CISET, em cada Ministério.

Na Constituição de 1988, no capítulo "DO PODER LEGISLATI-

VO", na Seção que trata da "FISCALIZAÇÃO CONTABIL E ORÇAMENTÁRIA", houve um grande avanço: a criação de Sistemas de Controle Interno também nos Poderes Legislativo e Judiciário. Acrescenta-se, ainda que os Sistemas de Controle Interno dos 3 Poderes serão mantidos de forma integrada, objetivando, dentre outras atribuições, apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional. força de lei, não é difícil de imaginar

O Decreto nº 99.244/90 transformou a Secretaria do Tesouro Nacional em Secretaria da Fazenda Nacional, em cujo âmbito foi localizado o novo órgão central do sistema de controle interno: o Departamento de Tesouro Nacional (DTN), cujo rebaixamento hierárquico evidenciou o desinteresse do Governo iniciante pela atividade de fiscalização do Orçamento da União. MB

A Lei 8490/92 teve como consequência o posicionamento da Secretaria do Tesouro Nacional como o órgão central do sistema, sucedendo ao DTN, enquanto a Secretaria da Fazenda Nacional foi extinta. Prevê o citado documento legal a criação da Secretaria Central do Controle Interno, ainda não estruturada, aguardando-se projeto de lei do Executivo que reformulará o sistema de controle interno. *

No que diz respeito a MB, em 1952 atuava com a finalidade e características de controle interno a Inspetoria-Geral da Marinha, subordinada diretamente ao Estado-Maior da Armada, sendo aquela desativada em 1966. Plano Diretor, onde todos os

Em 1974, provavelmente, o Ministério da Marinha atendendo não só a necessidade de adaptar-se à legislação em vigor, como também para que passasse a operar de forma efetiva o seu Sistema de Controle Interno, no que diz respeito a atividade de

auditoria, criou o Serviço de Auditoria da Marinha, sendo retirada aquela tarefa tão importante do então Departamento de Contabilidade e Auditoria, existente na DFM. Dentro desse emaranhado de modificações pertinentes ao Controle Interno, desde a sua criação mais efetiva, em 1967, das quais a Marinha esteve ausente desse movimento pendular, não por omissão, mas por força de lei, não é difícil de imaginar-se dos sérios problemas por que vêm passando de per si os Ministérios Civis, uma hora com seu controle interno organizado, outro momento tendo que se desmantelar e, posteriormente tendo que se organizar novamente.

SEÇÃO II - GERÊNCIA DOS RECURSOS FINANCEIROS NA MB

Após a análise do Sistema de Controle Interno da Administração Federal, é extremamente importante colocarmos como a Marinha gerencia os seus dinheiros, também diferentemente dos Ministérios Civis, para que percebamos como esta forma de gerenciar contribui, significativamente, para a modelagem do nosso Controle Interno.

Como é do conhecimento de todos, os créditos para a Marinha executar em cada ano vêm consignados através do Orçamento da União, sendo que a grande diferença pauta-se no fato da Marinha desfrutar da Sistemática do Plano Diretor, onde todos os créditos alocados à Marinha são posteriormente distribuídos pelos diversos Planos Básicos.

A MB, visando uma utilização ótima dos créditos destinados a Alimentação de Pessoal, Vale-Transporte e Pagamento de Pes-

soal, decidiu que estes seriam gerenciados pela DFM, provisionando-os diretamente aquela Diretoria Especializada (DE).

Alguns comentários são pertinentes não só a alguns créditos acima citados, como também às Contas de Suprimentos de Fundos, Caixa de Economias e Conta de Pagamentos Imediatos (COPIMED), utilizados no MB.

A conta de Suprimento de Fundos é uma conta de responsabilidade, e acompanharia o praticado nos Ministérios Civis, não fôsse o estabelecido no artigo 47 da SEÇÃO V do Decreto 93.872/86: "A concessão e aplicação de suprimento de fundos, ou adiantamentos, para atender peculiaridades militares, obedecerão a regime especial e de exceção estabelecidos em regulamento aprovado pelo respectivo Ministro de Estado."

Esse artigo privilegia as Forças Armadas na execução da despesa por suprimento de fundos, face as suas peculiaridades, sendo extremamente importante que a filosofia desse artigo não seja desvirtuada, pois sabemos que diversas OM da Marinha necessitam deste regime especial - Bases, Arsenais, Navios - para agilizar o processo de obtenção de material ou serviços.

Para tal, há necessidade de criar-se um espaço bem definido para que aquelas OM, ou seus setores específicos, desfrutem desse regime especial. A Marinha não pode deixar de ficar pronta, para o cumprimento da sua missão, em face de nós burocráticos ou por críticas externas pela utilização desta flexibilidade, por parte de OM que não necessitem fazer uso da mesma.

A Conta de Caixa de Economias tem como receita principal as sobras lícitas dos recursos oriundos dos créditos destinados a alimentação do pessoal militar, amparada em documento

legal em vigor e devidamente regulamentado no âmbito do nosso Ministério. Tal documento legal permite uma flexibilidade na gerência daqueles recursos ao Ordenador de Despesa, na sua execução, sendo que este não pode perder de vista o fato destes recursos, apesar de não serem orçamentados, serem utilizados de acordo com o preceituado nos documentos legais que amparam a execução financeira. Para estes recursos devemos redobrar a atenção quanto a sua gerência, pois é uma flexibilidade que a Marinha possui e não deve de forma alguma ser perdida, principalmente se levarmos em consideração as nossas Unidades Operativas. Quando fala-se em flexibilidade, não quer dizer desrespeito as normas legais, como acima afirmado, mas simplesmente o fato dos recursos da Caixa de Economias não virem previamente marcados, ou seja, não tem célula orçamentária definida e quem o faz é o Ordenador de Despesa.

A conta COPIMED, criada com exclusividade pela Marinha, serve para atender aos adiantamentos de pagamento de pessoal, por força da peculiaridade das Forças Armadas, no caso a Marinha. Tal Conta tem respaldo no art. 47 do Dec nº 93.872/86. Seria inadmissível que uma determinada Operação não pudesse ser realizada, ou uma viagem a serviço de determinado grupo de militares não pudesse ser efetivada, ou movimentações de militares não previstas não se realizassem, a espera do pagamento no final do mês. Para tal existe a COPIMED, obviamente com outras situações previstas e definidas pela Administração Naval para o seu uso. Mais uma vez a sua utilização indevida põe em risco esta sistemática.

A conta Vale-Transporte foi criada, como diz o título, pa-

ra pagamento de despesas com vale-transporte. Uma modificação que sofreu o crédito destinado para estas despesas, de caráter significativo, foi a mudança da natureza de despesa, antes consignada como despesa de pessoal e mais tarde como despesa de serviços de terceiros. A Marinha, para os militares embarcados, decidiu que para esses o vale-transporte poderia ser pago em dinheiro, através Bilhete de Pagamento. Ressalta-se que o crédito para respaldar esse tipo de despesa continua sendo de serviço de terceiros.

A Conta de Municciamento tem respaldo também na filosofia de Adiantamentos concedidos pela DFM às OM, sendo que posteriormente estas comprovam aquela DE. É um tipo de gerência que facilita o trabalho das OM, pois não há necessidade de emissão dos documentos pertinentes à execução financeira, mas não significa, de forma alguma, inobservância do preceituado nos documentos legais que apoiam os gastos na Administração Pública. Sem esta particularidade, principalmente, os Comandantes das Unidades Operativas teriam imensa dificuldade em proporcionar a alimentação para sua tripulação.

SEÇÃO III - POSICIONAMENTO DO CONTROLE INTERNO NA MB

Atualmente o Sistema de Controle Interno encontra respaldo na sua organização no Decreto nº 93.874/86, que dispõe sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade, e de Programação Financeira e organiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, sendo que o seu artigo 28 estabelece que: "Os Ministérios Militares e órgãos integrantes da Presi-

dência da República cumprirão, no que couber, os preceitos estabelecidos neste Decreto".

Essa particularidade concedida as Forças Armadas, aliada a forma de gerência de recursos, também peculiar da MB, traz alguns desdobramentos para a nossa Administração Naval no que tange ao seu Sistema de Controle Interno. A seguir comentaremos aqueles que julgamos de maior significado e que traduzem de forma significativa as nossas particularidades.

A Marinha não possui um órgão que atue especificamente como uma Secretaria de Controle Interno (CISSET), como nos Ministérios Civis, nem este órgão está ligado diretamente ao respectivo Ministro. Foi selecionando um dos Órgãos de Direção Setorial (ODS), a Secretaria Geral da Marinha (SGM), que dentre as outras atribuições, exerce o papel da CISSET, superintendendo os Sistemas de Administração Financeira, de Contabilidade, de Auditoria e de Programação Financeira.

Subordinados à SGM, exercem as atribuições de Órgãos Centrais dos referidos Sistemas as seguintes OM:

- Diretoria de Finanças da Marinha (DFM) - Órgão Central dos Sistemas de Contabilidade e de Administração Financeira;
- Diretoria de Administração da Marinha (DADM) - Órgão Central do Sistema de Programação Financeira;
- Serviço de Auditoria da Marinha (SAMA) - Órgão Central do Sistema de Auditoria.

Complementarmente, estabeleceu-se também, diferentemente dos Ministérios Civis, um controle interno dentro das suas Organizações Militares (OM), com o intuito de que todos aqueles que participam direta ou indiretamente das despesas de uma OM,

participem também do seu processo comprobatório, depositando sua parcela, mesmo que ínfima ou não transparente, de responsabilidade.

Para tal foi estabelecido o seguinte controle interno, e respectivas tarefas dispostas de forma bastante sintética, mas que dão uma idéia significativa da forma de atuação dessas partes:

- Agente Fiscal - compete verificar/fiscalizar os atos e fatos contábeis inerentes a gestão orçamentária, financeira e patrimonial da OM de forma rotineira, diuturnamente.

- Conselho Econômico - verifica de forma global, mensalmente, todos os dinheiros gerenciados pela OM e, com base no parecer emitido pelo Relator de cada Conta, opina sobre a aprovação das Contas da OM.

- Relator - compete verificar/fiscalizar os documentos comprobatórios organizados, referentes a comprovação de determinado mês.

Na MB, conforme já visto anteriormente, o nosso controle interno não encontra-se ligado diretamente ao Ministro da Marinha, e também não concentra toda a competência de uma setorial de Controle Interno de um ministério civil, conforme estabelecido no artigo 23 do Decreto nº 93.874/86, principalmente no tocante a atividade operacional ligadas ao Orçamento.

A atividade Orçamento, na MB, diferentemente dos outros ministérios civis, tem como base de apoio a Sistemática do Plano Diretor, envolvendo todos os escalões administrativos da Marinha e para apoiá-lo existe um sistema específico de PED, denominado Sistema de Acompanhamento do Plano Diretor (SIPLAD)

com os módulos de planejamento, execução e acompanhamento físico.

Esse procedimento caracteriza que, além da fiscalização a cargo do Sistema de Controle Interno da MB, existe uma sistemática específica para o controle de execução físico-financeira do Plano de Ação, ou seja do Orçamento da Marinha.

As análises específicas, materializadas através de relatórios elaborados pelo SIPLAD, denominadas Análises Sucintas Comparativas são levadas a apreciação do Estado-Maior da Armada e, posteriormente submetidos a consideração do Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha, presidido pelo Ministro da Marinha.

Outro ponto importante que mostra a diferença do nosso Sistema de Controle Interno é que a ele não é permitido executar as suas atividades de auditoria, além da citada anteriormente, em todos os setores de atividades desenvolvidas pela Marinha.

Tal fato ocorre, pois a estrutura da Marinha foi preparada de forma que assuntos ligados a área de pessoal, material, operações navais, etc... não são afetos ao Sistema de Controle Interno, não significando a inexistência de controle dos setores respectivos. Em momento algum, os órgãos componentes do controle interno serão chamados para avaliar a aquisição de um sistema de mísseis, ou para verificar se a contratação de pessoal civil foi dentro dos padrões estabelecidos legalmente, ou se a Operação Naval efetuada no Nordeste está dentro dos padrões corretos.

Outro ponto que marca a diferença do nosso Controle Inter-

no, é que em razão da Marinha ter assumido que a DFM deveria gerenciar recursos, ficando aquela OM responsável pela execução de determinados créditos, conseqüentemente abre-se uma excessão até de certa forma perigosa para a MB, pois a DFM como Órgão Central do Sistema de Contabilidade e Administração Financeira de nosso Sistema de Controle Interno, examina as contas por ela geridas. Podemos dizer que é uma incoerência, até mesmo uma inconsistência.

Pelos fatos acima expostos a Marinha adotou tal estrutura de controle interno, diferentemente dos outros Ministérios Civis, pois as características na nossa Força levam a um sistema híbrido, em que a solidez da nossa estrutura, a mentalidade, a escolha do homem para a condução de setores da Marinha, tem preponderado sobre uma centralização de tudo que diga respeito a controle.

SEÇÃO IV - INTEGRAÇÃO DO CONTROLE INTERNO DA MB AO CONTROLE

EXTERNO

Conforme já apresentado anteriormente o Sistema de Controle Interno tem como tarefa, auxiliar o Controle Externo, para que este possa cumprir a sua missão constitucional.

A Marinha, e provavelmente os outros Ministérios Militares, valendo-se da forma particular com que sempre foi tratada nos documentos legais que abordam a estruturação do Sistema de Controle Interno na Administração Federal, fatalmente não vem sofrendo o movimento pendular a que tem sido submetido esse Sistema, como já demonstrado anteriormente.

Tal vantagem estratégica proporcionou à MB uma posição extremamente favorável em relação aos Ministérios Civis, pois não estando sobre influência daquele movimento, e sendo ainda tratada de forma particular quanto a organização do seu Controle Interno, permitiu que o mesmo fosse estruturado de acordo com as necessidades reais da MB, bem como fosse mantido, o que considero da mais alta relevância, a continuidade da atividade de Auditoria.

Dentro de uma certeza inquestionável, não resta dúvidas que para o desenvolvimento de qualquer atividade é de extrema importância que a sua prática não sofra solução de continuidade. Esta assertiva não precisa ser demonstrada, como também ou fato de que ficarão degradadas: a tão necessária integração com setores congêneres, a mentalidade interna, a formação de pessoal e a própria estruturação da atividade.

Não podemos deixar de ressaltar que contribui de forma efetiva para a consolidação da atividade de Controle Interno na MB a mentalidade de responsabilidade com o bem público. Neste contexto e que se mescla a função de Comandante/Diretor; Imediato/Vice-Diretor e assim por diante. Antes da Administração Pública conceder-lhe a chancela de Ordenador de Despesa ou Agente financeiro ou outra responsabilidade reconhecida pela Administração Pública, àquele, ao longo do tempo, já foi carregada uma responsabilidade, de igual ou superior intensidade, como Comandante Militar.

Fica fácil de visualizar que uma posição que deve ser avaliada de forma ponderada é a integração do nosso Sistema de Controle Interno ao Controle Externo, que afinal de contas é a

razão da existência daquele.

Na sua competência podemos verificar que ao TCU cabe uma análise maior dos resultados apresentados pelo sistema de controle interno.

É importante citarmos que dois pontos merecem ser destacados no exercício do controle.

a) Aquele em que se procura verificar se a execução dos atos de gestão financeira, orçamentário e patrimonial estão dentro dos preceitos legais estabelecidos e obedecendo os parâmetros contábeis existentes; e

b) Aquele em que se procura verificar se os graus de eficiência, eficácia e de economia dos atos de gestão estão sendo observados.

Dentro desses dois enfoques é que podemos verificar que naturalmente que o primeiro tem obtido maior destaque, ainda mais com a concepção do SIAFI, em que tudo o que é descrito nos documentos previstos na execução financeira, é transmitido ON-LINE em uma rede de computadores.

Quanto ao segundo enfoque, não tem sido obtido muito sucesso e é até fácil de ser compreendido, pois veste uma grande dose de filosófica, em que é necessário conhecer com segurança não só os documentos que envolvem toda a parte a ser analisada, como também a parte mais delicada, os motivos que levaram a determinado responsável a tomar tais posições.

Por mais que se queira criar instrumentos burocráticos para que fique constatado os procedimentos dos responsáveis, fica extremamente difícil, se não houver um acompanhamento paripassu das atividades efetuadas pelos responsáveis.

Dentro desses aspectos é que baseado, atualmente, na Instrução Normativa nº 15 do Departamento do Tesouro Nacional, que estabeleceu que os documentos emitidos pelas Unidades Gestoras devem dar entrada nas Delegacias do Tesouro Nacional, 48 horas após emitidos, como também que os Ministérios Militares adaptar-se-iam aos dispositivos nela previstos, é que a DFM respalda-se na periodicidade do envio de toda a documentação pertinente aos processos de prestação de conta no âmbito interno da MB.

Esses processos de prestação de contas são submetidos a tomada de contas da DFM, hoje em torno de 1200 comprovações mensais. A DFM examina estas comprovações, naturalmente dentro das suas possibilidades atuais de pessoal e orientação técnica de análise atualmente estabelecida. Fruto dessa análise é que a DFM encaminha as OM as impropriedades apresentadas nas comprovações, para que sejam analisadas e corrigidas.

Ao final de cada ano, em prazo previsto em documento legal, a DFM organiza os Processos de tomadas de Contas (PTC) e orienta a organização dos Processos de Prestação de Contas (PPC), referentes aos atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial e a guarda de bens e valores públicos sob a responsabilidade de agente responsável, dos órgãos da administração direta e indireta, respectivamente, para encaminhamento ao SAMA.

De uma forma sintética, mas bastante significativa, face aos desdobramentos pertinentes, o SAMA é o órgão da MB responsável em coordenar os serviços de auditoria e executar os serviços de auditoria e para tal ao final do ano elabora relató-

rios e exara os Certificados de Auditoria, relativos aos PTC e PTC, enviados pela DFM, para posterior remessa ao Tribunal de Contas da União.

As atividades desenvolvidas pelo SAMA compreendem os seguintes tipos de auditoria:

- Auditoria Sistemática;
- Auditoria Assistemática; e
- Auditoria Especial.

Essas auditorias desenvolvem-se da seguinte forma:

I) Auditoria Sistemática - A DFM após elaborar os Processos de Prestação de Contas (PTC) e os Processos de Prestação de Contas (PPC), envia-os ao SAMA, que executa o exame técnico-contábil dos processos e dos documentos comprobatórios apresentados pelas OM gestoras.

Do exame efetuado, o SAMA emite documentos específicos, conforme determinam os documentos legais pertinentes, a serem enviados ao TCU, quais sejam:

a) Relatórios de auditoria - neste documento afirma-se textualmente que foram observados os itens previstos na Instrução Normativa nº 16/91 da DTN e que os processos estão ou não de acordo com todos os documentos legais em vigor.

b) Certificado de auditoria - neste documento certifica-se, a vista dos exames procedidos nos respectivos PTC ou PPC, que as contas da OM, naquele período, sob a responsabilidade daquele Ordenador de Despesa, bem como a sua posição econômica, financeira e patrimonial, estão ou não regulares, conforme os princípios de contabilidade geralmente aceitos.

Os certificados de auditoria podem ser de três tipos: que se possa examinar "in loco", tudo aquilo que a OM diariamente vem Pleno - quando ficar evidenciado ter sido regular o procedimento do responsável ou responsáveis, e os respectivos registros contábeis tenham sido processados de acordo com os princípios e normas vigentes, legais existentes, bem como nos documentos internos estabelecidos pela MA.

Restritivo - quando houver ressalvas de fatos que não correspondam a irregularidade de atuação dos gestores, mas signifiquem omissões, impropriedades na escrituração ou outras quaisquer falhas independentes de sua vontade, que não puderem ser sanadas em tempo hábil.

A base para que se estabeleça as visitas às OM, tem como fato De irregularidade - quando constatado apropriação indébita, extravio ou falta na prestação de contas do responsável e resulte prejuízo para a Fazenda Nacional ou comprometa, substancialmente, as demonstrações contábeis examinadas, a ponto de não ser suficiente a simples ressalva, podendo incorrer em crime de responsabilidade.

c) Parecer de Auditoria - é a opinião do auditor, em que ele se posiciona no que diz respeito a aplicação racional e econômica dos recursos de acordo com o que havia sido previsto no Plano de Ação.

O resultado das auditorias assistemáticas e especiais, na-
ter II) Auditoria Assistemática - é a auditoria realizada nas próprias OM, de acordo com uma programação anual pré-estabelecida. indica-se as correções necessárias e em que ponto
A auditoria assistemática consiste na visita dos auditores

a OM a ser auditada. É uma oportunidade excepcional para que se possa examinar "in loco", tudo aquilo que a OM diariamente vem colocando no papel. Consiste num exame minucioso de todos os recursos gerenciados pela OM, indo até a verificação da existência física de bens e valores, naturalmente dentro do estabelecido nos documentos legais existentes, bem como nos documentos internos estabelecidos pela MB.

A postura do SAMA adotada para as auditorias desse tipo é a mesma para qualquer outra, qual seja, conhecer a OM no que diz as suas atividades, para que se possa realmente conhecer as suas reais dificuldades em cumprir o estabelecido nos documentos legais.

A base para que se estabeleça as visitas às OM, tem como fator mais preponderante o volume de recursos movimentado pela OM.

Comparando, de forma prática, ponto a ponto, as atividades

III) Auditoria Especial - esse tipo de auditoria tem como objetivo específico proporcionar os elementos necessários para sindicâncias, diligências, levantamentos e exames para confirmação de indícios de irregularidades, ou para servir de orientação no preparo de normas e rotinas de serviço, ou ainda para auxiliar na execução de trabalhos pertinentes ao sistema de auditoria.

O resultado das auditorias assistemáticas e especiais materializa-se em dois tipos de relatórios emitidos. Um deles, bastante detalhado, onde se especificam as impropriedades constatadas, indica-se as correções necessárias e em que ponto deixou a legislação de ser cumprida. Outro relatório é mais

sucinto, destinado aos Comandos superiores das OM auditadas, realçando os pontos mais importantes dos relatórios detalhados. Na MB ainda não se pratica tão importante auditoria, pelos

motivos já expostos, demonstrando que aquele Tribunal vem avançando e nos poderá pagar de surpresa nesse tipo de atividade do nosso Sistema de Controle Interno, constata-se a primeira vista que o Controle Externo e o Controle Interno vem operando de forma superposta.

Resalta as inspeções do TCU "in loco", prática até bem pouco tempo desconhecida da MB. A princípio causou estranheza. Imagina-se que tal procedimento tem respaldo da maneira como vem conduzindo-se o Governo em relação ao Sistema de Controle Interno, podendo ficar claro que se não existe uma sólida estrutura do Sistema de Controle Interno que irá apoiar o TCU, fica compreensível que aquela Corte não possuindo a confiança necessária, passa a desenvolver trabalhos em duplicidade. Enfatizo que a MB não sofre dessas distorções, com tanta ênfase, pelos motivos já enunciados em capítulo anterior.

Comparando, de forma prática, ponto a ponto, as atividades desenvolvidas pelo TCU, a DFM e o SAMA, podemos verificar que aquela Égria Corte, vem desenvolvendo um trabalho mais eficaz que o da MB, só pelo fato de analisar, através o SIAFI, as despesas realizadas no instante em que são empenhadas, o que não ocorre na MB. Não vamos discutir o fato de que está sendo feita uma boa análise ou se são em número suficiente, pois dependem de pessoal e com a devida qualificação. É extremamente importante conscientizarmos de que estão em um estágio superior ao nosso, acrescentando-se que o TCU vem procurando, com sucesso, aumentar o seu quadro técnico, adestrar seu pessoal, aumentar suas instalações e garantir melhores salários.

Destaco, também, a auditoria operacional que vem sendo

conduzida pelo TCU, fiscalização exigida pela nossa Carta Magna. Na MB ainda não se pratica tão importante auditoria, pelos motivos já expostos, demonstrando que aquele Tribunal vem avançando e nos poderá pegar de surpresa nesse tipo de atividade.

Ressalto as inspeções do TCU "in loco", prática até bem pouco tempo desconhecida da MB. A princípio causou estranheza, mas tivemos que nos conscientizar que aquela Corte tem competência de tomar conhecimento profundo das atividades exercitadas no Poder Executivo e, apesar de toda inconveniência que possa transmitir, lhe é facultado a presença de seus agentes "in loco". Na atual conjuntura é importante que esses agentes conheçam a MB e até as suas particularidades e porque não afirmar, acostumem-se com elas.

Não só o fato do movimento pendular do Sistema de Controle Interno contribui para uma possível duplicidade de ações, como também a falta de mecanismos de integração entre aquele Sistema e o TCU.

Os mecanismos de integração entre o TCU e o Controle Interno tem abertura quando a própria legislação estabelece que o Sistema de Controle Interno tem toda a qualidade de manter contato com TCU, a qualquer momento.

É importante ressaltarmos que o TCU, provavelmente presentindo a necessidade de uma integração explícita, através a sua Resolução nº 256/91, estabeleceu que para o exercício da fiscalização contábil, orçamentária, operacional e patrimonial deverão haver esforços no sentido de que haja uma coordenação entre o Controle Interno e o Controle Externo, face a conver-

gência de propósitos, diferentes na sua retórica, visando que as suas funções não se superponham. Para tal está previsto nessa Resolução intercâmbio mediante reuniões de trabalho e seminários, dentre outras atividades.

Consta ainda no citado documento que, no que diz respeito as atividades relacionadas a auditoria operacional, há necessidade de equacionamento de determinadas premissas.

Tal iniciativa até o presente momento não vêm surtindo efeito prático e real. O Controle Interno ainda vê as atividades do TCU como superpostas às suas e sem uma integração dos dois Controles.

O TCU tem procurado manter contato com a MB, pois sente que o nosso Órgão tem primado em integrar-se com aquela Egrégia Corte, na falta de mecanismos explícitos de tal natureza. Pode parecer um paradoxo, mas a auditoria "in loco" tem servido como modo de integrar-se ao TCU, pois é nesta oportunidade que a Marinha tem chance de mostrar como funciona o seu Sistema de Controle Interno.

Outra forma que tem funcionado como mecanismo de integração são os contactos informais mantidos pelo SAMA, na solução das questões levantadas pelo TCU, bem como pela DFM quando nas suas visitas ao TCU, também de caráter informal. Tais procedimentos demonstram de forma clara a falta de mecanismos de integração e passíveis de serem praticados, bem como a vontade da MB de ser um auxiliar do TCU, conforme determina a legislação.

d) Integrar e compatibilizar as informações disponíveis nos diversos órgãos; e

CAPÍTULO 3

e) Obter a transparência dos gastos públicos.

Objetivos básicos de caráter específico:

ATUAÇÃO DA DFM E DO SAMA PARA MB

a) Centralizar o processamento da execução orçamentária,

financeira e patrimonial, permitindo a padronização de todos

os métodos e rotinas de trabalho, sem qualquer restrição ou

prejuízo a responsabilidade e iniciativa dos gestores;

b) Unificar os recursos da caixa do Governo Federal, con-

forme estabelecido no artigo 55 da Lei nº 4.320/64, art. 74 e

no âmbito do Ministério da Marinha, não podemos deixar de

abordar o SIAFI, pois sua instalação e evolução vem contri-

buindo de forma significativa para aumentar o papel desses

dois Órgãos.

c) Criar condições para que os órgãos de contabilidade

analíticas realizem seus trabalhos de forma mais efetiva, per-

mitindo que sejam alocados os recursos humanos disponíveis na

análise e controle das informações contábeis, e não no regis-

tro das entradas (escrituração).

Com o intuito de que a realização da execução orçamentá-

ria, financeira e patrimonial se realizasse de forma integra-

da, minimizando custos, o SIAFI foi implantado com os seguin-

tes objetivos básicos:

Dentro dos objetivos acima descritos, materializa-se o

firme propósito da Administração Federal em deixar transparen-

te os gastos públicos, tempestivamente, uma vez que o movimen-

to diário das Unidades Gestoras não fica mais restrito ao co-

mecanismos adequados de controle diário da execução orçamentá-

ria, financeira e patrimonial;

b) Fornecer meios para agilizar a programação financeira,

otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional;

c) Permitir que a contabilidade pública seja fonte segura

e tempestiva de informações gerenciais para todos os níveis da

administração;

d) Integrar e compatibilizar as informações disponíveis

nos diversos órgãos; e

De caráter geral:

a) Prover os órgãos centrais, setoriais, e executores, de

os mecanismos adequados de controle diário da execução orçamentá-

ria, financeira e patrimonial;

b) Fornecer meios para agilizar a programação financeira,

otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional;

c) Permitir que a contabilidade pública seja fonte segura

e tempestiva de informações gerenciais para todos os níveis da

administração;

d) Integrar e compatibilizar as informações disponíveis

nos diversos órgãos; e

e) Obter a transparência dos gastos públicos.

Objetivos básicos de caráter específico:

a) Centralizar o processamento da execução orçamentária, financeira e patrimonial, permitindo a padronização de todos os métodos e rotinas de trabalho, sem qualquer restrição ou prejuízo a responsabilidade e iniciativa dos gestores;

b) Unificar os recursos de caixa do Governo Federal, conforme estabelecido no artigo 56 da Lei nº 4.320/64, art. 74 e 92 do Decreto-Lei nº 200/67 e artigos 1 e 2 do Decreto nº 93.872/86; e

c) Criar condições para que os órgãos de contabilidade analítica realizem seus trabalhos de forma mais efetiva, permitindo que sejam alocados os recursos humanos disponíveis na análise e controle das informações contábeis, e não no registro das entradas (escrituração).

Dentro dos objetivos acima descritos, materializa-se o firme propósito da Administração Federal em deixar transparente os gastos públicos, tempestivamente, uma vez que o movimento diário das Unidades Gestoras não fica mais restrito ao conhecimento, único e exclusivo, do Ministério, com a velocidade imprimida pelo processamento eletrônico de dados. Esse processo contribui de forma indireta para um significativo aumento na forma de atuação, não só daqueles que são responsáveis na aplicação do dinheiro público, como também daqueles que fazem parte do controle da aplicação. Tal processo de atuação desses atores encontra respaldo em documentos legais perfeitamente estabelecidos para a Administração Pública.

SEÇÃO II - BASE LEGAL

A atuação da DFM e do SAMA encontra respaldo em uma série de documentos legais e, para um melhor entendimento da análise da importância da atuação da DFM para a MB, faz-se necessário que sejam apresentados uma síntese de parcelas de documentos legais, que julgo da maior importância, pois são balizadores de posturas adotadas pela Alta Administração Naval e serviram para que fossem definidas as missões dos órgãos técnicos ligados ao nosso Controle Interno.

Dentro dessa linha de raciocínio proposta, nomino os artigos 39, 139, 145 e 153 do Decreto nº 93.872/86; o artigo 10 do Decreto nº 93.874/86 e; os artigos 15, 52, 56, 57 e 58 da Lei nº 8.443/92, que demonstram a seguinte seqüência lógica:

a) A utilização de dinheiros públicos por quem os recebe estabelece uma justificativa do seu bom e regular emprego, de acordo com as leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes.

b) O Ordenador de Despesa é o Agente Responsável pelo recebimento e verificação, guarda ou aplicação de dinheiros, valores e outros bens públicos, e serão responsabilizados pelos prejuízos causados à Fazenda Nacional.

c) Cabem aos órgãos de contabilidade examinar a conformidade dos atos de gestão orçamentário-financeira e patrimonial, de acordo com as normas legais em vigor, praticados pelas unidades administrativas gestoras de sua jurisdição.

d) Constituem instrumentos essenciais ao controle interno a contabilidade e a auditoria, cabendo à primeira evidenciar

perante a Fazenda Nacional a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados e apurar os custos dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão; e à segunda examinar os atos da gestão, com o propósito de certificar a exatidão e regularidade das contas e a comprovar a eficiência e a eficácia na aplicação dos recursos públicos, com base, especialmente, nos registros contábeis e na documentação comprobatória das operações.

e) O ato de gestão orçamentário-financeira e patrimonial será impugnado mediante representação, para apuração de ilegalidade e identificação do responsável, quando for verificada qualquer irregularidade.

f) Cabe ao órgão de contabilidade encaminhar, imediatamente, a autoridade a quem o responsável esteja subordinado, quando o ato de gestão estiver caracterizado como ilegal, os elementos necessários para os procedimentos disciplinares cabíveis.

g) Devem ser encaminhadas ao Tribunal de Contas da União as tomadas de contas e prestação de contas, no exercício financeiro imediatamente seguinte aquele a que se referirem, observado o prazo de 30 de junho, para: as tomadas de contas dos ordenadores de despesa, agentes recebedores ou pagadores e encarregados da guarda ou administração de valores e outros bens públicos e; as prestações de contas das autarquias. O prazo até 31 de julho será observado para as prestações de contas das empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações e serviços sociais autônomos; e o de 30 de setembro para as

prestações de contas das entidades com personalidade jurídica de direito privado de cujo capital a União ou qualquer entidade da administração descentralizada, ou indireta, seja detentora da totalidade ou da maioria das ações ordinárias.

h) Cabe ao Tribunal de Contas da União decidir se as contas apresentadas são regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.

i) Sobre as contas e o parecer do controle interno, cabe ao Ministro de Estado supervisor da área ou autoridade de nível hierárquico equivalente emitir expresso e indelegável pronunciamento, no qual atestará haver tomado conhecimento das conclusões nele contidas.

j) O Tribunal de Contas da União poderá aplicar sanções aos administradores ou responsáveis na forma prevista na sua Lei Orgânica e no seu Regimento Interno.

l) O Tribunal de Contas da União poderá aplicar multa de até cem por cento do valor atualizado do dano causado ao Erário, quando o responsável for julgado em débito.

n) As contas julgadas irregulares de que não resulte débito nos termos do parágrafo único do art. 19 da Lei nº 8.443/92; ao ato praticado com grave infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial; ao ato de gestão ilegítimo ou antieconômico de que resulte injustificado dano ao Erário; ao não atendimento, no prazo fixado, sem causa justificada, a diligência do Relator ou a decisão do Tribunal; à obstrução ao livre exercício das inspeções e auditorias determinadas; à sonegação de processo, documento ou informação, em inspeções ou

auditorias realizadas pelo Tribunal; à reincidência no descumprimento de determinação do Tribunal, aquela Corte poderá aplicar multa de até Cr\$ 42.000.000,00 (quarenta e dois milhões de cruzeiros). Naturalmente este valor tem sido atualizado de maneira a não se perder seu valor real, desde a data da publicação da Lei.

Cabe, então, nesse momento, à DFM, seguindo orientação dos escalões hierárquicos para o ambiente do Ministério da Marinha todos os documentos legais existentes a

SEÇÃO III - ATUAÇÃO DA DFM

É, pois, dentro deste ambiente legal que a DFM atua como o primeiro órgão técnico que fiscalizará as prestações de contas apresentadas por aqueles nominados responsáveis por bens e valores no âmbito do Ministério da Marinha, sendo essencial para a consideração dessa atuação, as particularidades da MB, não só no que tange ao seu Sistema de Controle Interno, como também a forma estabelecida para gerenciar os seus recursos financeiros, conforme já descrito no capítulo anterior.

Para que as OM se posicionem corretamente e de forma clara dentro do ambiente legal, materializado pelo emaranhado de documentos legais existentes, com uma evolução constante de regras, e dentro do seu ambiente peculiar de Força Armada, com elementos em terra, no mar e no ar, é necessário interar-se aqueles dois ambientes de forma balanceada.

Não é preciso tergiversar sobre tal ponto fulcral, pois fica bastante claro que existem dois interesses em jogo: de um lado a Administração Pública querendo uniformizar todas as normas e procedimentos, sem a existência de particularidades, o que é natural e, do outro lado, a MB querendo particularizar

o processo, face as suas peculiaridades de Força Armada, o que também o é. pauta, controle, e exercício de duas atividades que pode. Dentro desse contexto e que há necessidade de explorar de forma cuidadosa e inteligente as peculiaridades oferecidas pelos documentos legais, ao particularizarem as Forças Armadas nas suas atividades. recorrentes de atividades fiscalizadoras que Cabe, então, nesse momento, à DFM, seguindo orientação dos escalões hierárquicos superiores, traduzir para o ambiente do Ministério da Marinha todos os documentos legais existentes a respeito da matéria. e integrados aos documentos legais extar- nos. Nesta missão, materializada pelas Instruções Permanentes emitidas pela área responsável, fica embutida uma sensibilida- de muito grande do nosso legislador interno, adequando de for- ma clara, para o público interno e externo da MB, a nossa pe- culiaridade legítima aos documentos legais balizadores exis- tentes. ar e executar os serviços de auditoria tendo como pro- dutos. Com base na documentação interna, preparada e atualizada pela DFM, é que as OM podem executar seu trabalho efetivo, diário e mensal, e na mesma proporção aquela DE pode, com base nas informações contidas no SIAFI e na documentação recebida naquela Diretoria, efetuar seu trabalho. Este trabalho reve- ste-se de importância, pois é fruto desse acompanhamento contí- nuo que a DFM pode detectar qualquer impropriedade apresentada pelas OM e imediatamente reportar-se a OM envolvida, para cor- reção imediata, se fôr o caso. Tal ação preventiva proporciona ao Ordenador de Despesa uma oportunidade de corrigir o ato de gestão praticado, evitando-se desta forma sua exposição ao TCU, naturalmente com todos os desdobramentos pertinentes. ca-

A DFM traz, então, no bojo das suas múltiplas atividades, no caso em pauta, controle, o exercício de duas atividades que podem parecer paradoxais, quais sejam:

a) Exercer as funções de Órgão Central de Contabilidade do Sistema de Controle Interno do Ministério da Marinha, com todas as implicações decorrentes de atividades fiscalizadoras que lhe cabem; e

b) Manter a MB, com todas as suas características peculiares na gerência dos recursos, balizada por documentos legais internos, devidamente integrados aos documentos legais externos.

SEÇÃO IV - ATUAÇÃO DO SAMA

Numa visão sintética o SAMA é o órgão na MB responsável em coordenar e executar os serviços de auditoria tendo como produto final a elaboração de relatórios e emissão dos Certificados de Auditoria, relativos aos processos de tomada de contas para posterior remessa ao Tribunal de Contas da União.

Com base em uma das suas atividades, a Auditoria Assistemática, descrita no capítulo anterior, aquela OM tem oportunidade de "in loco" exercer a fiscalização financeira, orçamentária, contábil e patrimonial, traduzindo-se posteriormente nos Relatórios emitidos.

Os Relatórios emitidos pelo SAMA, de caráter interno, seja para a OM, seja para o Comando superior da OM, seja para a DFM, ou outra OM qualquer, quando determinado, apresenta todas as impropriedades verificadas e tem caráter informativo, ca-

bendo as OM envolvidas darem o tratamento adequado a esse tipo de informação.

A Administração Naval não pode prescindir, em todos os níveis, de informações que demonstrem como estão se comportando as OM, quanto aos seus controles, com os recursos colocados à sua disposição. Os relatórios servem, também, como valioso instrumento para analisar se as orientações e determinações recebidas pelas OM para gerência dos seus recursos, estão podendo realmente ser implementadas, ou se há necessidade de mudança para um melhor desempenho das OM.

No que diz respeito aos documentos emitidos pelo SAMA, de caráter externo, estes validam ou não o comportamento das OM na gestão dos seus bens e valores, perante o Secretário Geral da Marinha, a qual está diretamente subordinado e ao Ministro da Marinha. Como o Ministro da Marinha, legalmente, atesta ter conhecimento das conclusões anotadas pelo SAMA, naturalmente deposita sua total confiança no trabalho desenvolvido por aquele Serviço, que é na realidade no último filtro técnico na MB, com capacidade de atestar as contas de cada OM.

Dentro dessa moldura é que todos os responsáveis pela aplicação dos recursos públicos devem ter consciência plena de que são os responsáveis diretos pela boa gestão dos recursos colocados a sua disposição, perante a sociedade. Quando seus nomes são inscritos no SIAFI, no Rol de Responsáveis, para o TCU qualquer irregularidade apresentada pela OM, inicialmente será responsabilizado o Ordenador de Despesa da OM. Dentro desse contexto é que faz-se importante a atuação do SAMA nas suas atividades preventivas de auditoria. Cabe ressaltar que

os Ordenadores de Despesa tem as suas contas aprovadas, mas pelo prazo de cinco anos, acordo determinação legal, devem ficar arquivadas para qualquer solicitação de averiguação.

É necessário frisar que pode parecer que a passagem de comando/direção de uma OM significa que o comandante/diretor está quite com todos os aspectos que envolveram seu período de administração. Na realidade, ele não pode esquecer que a sociedade não o vê somente como um chefe militar, é que ele não deve somente explicações dos seus atos ao ambiente em que ele habita, ele deve, também, explicações da sua atuação, quanto a aplicação dos recursos colocados a sua disposição no período do seu comando/direção.

Ressalto de suma importância, para que o SAMA, possa desenvolver as suas atividades de forma plena e sem interferência em qualquer OM, a necessidade de que as OM que tem a responsabilidade de divulgar as normas internas na MB, pertinentes a sua área, o façam de forma clara e tempestiva, pois a sua inexistência deixa vulnerável a atuação do SAMA.

Finalmente, ressalto como de grande valia um produto do trabalho desenvolvido pelo SAMA, que vem corroborar o seu perfil de OM de assessoramento, é o MANUAL DE CONSTATAÇÃO DE AUDITORIA (MaCaud), que se constitui numa seleção das falhas mais comumente observadas durante as auditorias, com observações e referências a legislação pertinente. Tem como propósito principal servir de orientação permanente para todos aqueles que têm sob sua responsabilidade bens e valores, a partir da exceção, ou seja, da exibição das falhas mais comuns.

via SIAFI, todas com data para resposta, sendo que, inicialmente estavam sendo encaminhadas diretamente a OM. Este pequeno episódio ATUAÇÃO DO SAMA JUNTO AO TCU mais para comentar, mas demonstra a necessidade de se ter um OM interagindo com Conforme já visto, anteriormente, o Sistema de Controle Interno da MB encontra na DFM e no SAMA os seus dois Órgãos responsáveis em realizar todas as atividades pertinentes a Administração Financeira, a Contabilidade, a Auditoria e que a esta última, conforme descrito nos documentos internos da MB, está sob a responsabilidade do SAMA.

A legislação determina que o controle interno apoiará o controle externo no cumprimento da sua missão constitucional, como também os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade, ou ilegalidade, dela darão ciência de imediato ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

Estes dois aspectos dão respaldo para uma intensa comunicação entre esses dois órgãos, sendo que o último aspecto citado não é interpretado na MB como se o SAMA tivesse liberdade, ou autoridade para proceder independente das ordens emanadas pela SGM ou do MM e, em momento algum o SAMA pretendeu alcar tal posição.

O TCU materializa sua atuação, principalmente através das suas diligências e das auditorias "in loco", conforme já comentado anteriormente, apontando as irregularidades observadas e encaminhando-as ao SAMA para que este apresente as justificativas pertinentes. As diligências são encaminhadas pelo TCU, através documento formal, (expediente), ou através comunicação

via SIAFI, todas com data estabelecida para resposta, sendo que, inicialmente estavam sendo encaminhadas diretamente a OM. Este pequeno episódio pode parecer pequeno demais para comentar, mas demonstra a necessidade de se ter um OM interagindo com o TCU e, com linha direta demonstrando que existe uma estrutura organizacional na Marinha, e desta forma, também, evita-se um desgaste natural das OM junto àquela Corte.

O conteúdo da resposta da diligência, quando preparado pelas OM, é natural que venha carregado de procedimentos internos da Marinha, inclusive com todo o nosso vocabulário, e recheado de referências que naturalmente são do desconhecimento do TCU. Para tal, a resposta dada pela OM, inicialmente é orientada pela DFM, que envia posteriormente ao SAMA, que tem a responsabilidade em colocar dentro da sua moldura como será o conteúdo da resposta ao TCU, não se eximindo, naturalmente, a OM diligenciada e a DFM da sua participação no contexto da resposta.

Neste momento é necessário que todas as justificativas dadas pelas OM, quanto as irregularidades apresentadas, sejam transformadas em linguagem acessível do TCU, isto é, que a justificativa esteja embasada em documentos legais que sejam do amplo conhecimento daquela Égregia Corte.

Dentro dessa mesma linha de raciocínio, e dentro das atividades desenvolvidas pelo TCU, encontramos as auditorias programadas pelo TCU nas OM da MB. Também a presença do SAMA é necessária, para que haja um interlocutor, isto é um decodificador dos procedimentos internos da MB na linguagem compreensível do TCU. Pode parecer uma tarefa simples, mas é extrema-

mente importante citar que uma vez colocado uma impropriedade no relatório do auditor do TCU, o próximo passo, se houver necessidade de maiores justificativas, não conseguidas na forma executada pela auditora programada, conforma acima citado, será o encaminhamento de uma diligência, com prazo para resposta. Não tenho a menor dúvida que a presença de um auditor do SAMA, órgão capacitado atualmente na MB para tal tipo de atividade, trará uma segurança para a OM, como também evitará desdobramentos desnecessários para a mesma, principalmente para quem está na qualidade do Ordenador de Despesa. *tratado na*

A posição de interlocutor do SAMA com o TCU, encontra também respaldo não só nas colocações acima descritas como também e o último órgão técnico a exarar certificados e relatórios pertinentes as atividades desenvolvidas pelas OM, sendo que nessa ocasião há necessidade de se conhecer com a profundidade as atividades da Marinha, sua estrutura, sua conjuntura e seus aspectos financeiros, para que se possa discutir as particularidades da Marinha com todos os fundamentos necessários. *nos*

Dentro desse quadro, não podemos deixar de lembrar que ao longo dos anos, conforme constante dos documentos legais e a respeito do assunto, os Ministérios Militares são tratados de forma particular no cumprimento da íntegra dos documentos legais, ou seja normalmente consta desses documentos que os citados Ministérios cumprirão o estabelecido naquilo que for possível. Este fato carrega dentro de si uma componente negativa, para ser mais claro existe um pensamento errado de que as Forças Armadas são privilegiadas e com isto podem estar agindo com certa dose de autoritarismo nas suas atividades, *3*

conseqüentemente não se importando com o embasamento legal que cerca a matéria. Para tal, a atuação do SAMA alcança outro propósito, o de mostrar às autoridades competentes externas que tal parcela de dúvida não encontra oxigênio que capacite sua sobrevivência, pois a MB sempre teve como pilar de sustentação o estrito cumprimento da Lei.

O SAMA, na minha opinião, enfrenta três situações bastante distintas que demonstram a importância da atuação desse órgão junto ao TCU:

1ª - Situação - Quando na avaliação do assunto tratado na diligência do TCU, atuando como agente identificador da qualidade da matéria tratada. O SAMA tem que possuir sentimento suficiente para discernir que assuntos devam ser do conhecimento prévio do SGM e do MM, ressaltando que se trata de expedientes que poderão trazer reflexos de longa duração para a MB no campo externo.

2ª - Situação - Quando no assessoramento das diligências "in loco" ou nas diligências. É importante que, com base nos dados fornecidos pelas OM, o SAMA faça uma anamênese perfeita do quadro e possa da melhor maneira possível encaminhar as justificativas da OM ao TCU, dentro das peculiaridades da MB ajustadas para uma linguagem compreensível para aquela Corte.

3ª - Situação - Quando o SAMA encaminha ao TCU as justificativas requeridas pela diligência, há necessidade de uma avaliação do quadro apresentado pela OM, discernindo se a OM cumpriu os preceitos legais, se negligenciou, se houve dolo, etc..., enfim, nessa ocasião aquele Serviço põe em jogo a sua credibilidade perante o SGM, o MM e o TCU.

Não poderia deixar, neste capítulo, abordando a importância do SAMA para a MB, citar que desde de 1974, ao ser criado aquele Serviço, percebeu-se a necessidade de se ter um órgão que, apesar de toda a revolução tecnológica que poderia haver no controle dos recursos pertencentes a União, efetivasse uma ação de presença junto aqueles que executam as despesas. Ao longo dos anos tem-se discutido a participação do SAMA na MB, tema que naturalmente é conduzido desde qual o perfil correto a ser adotado pelo SAMA na sua atuação dentro da MB, até reflexões sobre a necessidade ou não da existência da atividade auditoria na MB. O que podemos afirmar, quase que com toda a certeza, é o fato de que a Administração Pública não abrirá mão do seu direito de fiscalizar dinheiros oriundos da sociedade, cabendo pois à Marinha, cada vez mais, como participante da sociedade, decidir como contribuirá com este controle e como fará sua ação preventiva.

potência que lhe foi proporcionada, para que torne eficaz a sua atuação, demonstra a firme vontade da sociedade em saber de que forma estão sendo gastos os recursos oriundos dos cofres públicos.

Foi de forma natural que houve necessidade da criação de um Sistema de Controle Interno, para auxiliar o Controle Externo na sua missão constitucional, face a excelência da atividade e dos órgãos envolvidos.

Dentro da criação do Sistema de Controle Interno, foi previsto que os ministérios civis teriam na sua estrutura as Secretarias de Controle Interno, sendo que os Ministérios Militares se adaptariam naquilo que coubesse, face às peculiaridades desses ministérios, e as suas estruturas organizacionais.

outros ministérios civis, outras que a levam a adotar modelo
diferente de sistema de controle interno, como a forma de ge-
renciar seus recursos e a existência de um controle interno

CONCLUSÃO

A Administração Federal ao estabelecer, em 1964, o Contro-
le Externo e o Controle Interno, deu um passo importante, pois
havia necessidade de se estabelecer um sistema de controle so-
bre todos aqueles que tem sob sua responsabilidade bens, re-
cursos e valores, na Administração Federal, não só para ava-
liar se todos os preceitos legais estão sendo cumpridos, como
também para se analisar se os gastos estão sendo efetuados se-
gundo os graus de eficiência, eficácia e economia dos atos de
gestão.

A responsabilidade deste controle colocada sobre os ombros
do Congresso Nacional, tendo como auxiliar o Tribunal de Con-
tas da União, com toda a competência que lhe foi proporciona-
da, para que torne eficaz a sua atuação, demonstra a firme
vontade da sociedade em saber de que forma estão sendo gastos
os recursos oriundos dos cofres públicos.

Foi de forma natural que houve necessidade da criação de
um Sistema de Controle Interno, para auxiliar o Controle Ex-
terno na sua missão constitucional, face a excelência da ati-
vidade e dos órgãos envolvidos.

Dentro da criação do Sistema de Controle Interno, foi pre-
visto que os ministérios civis teriam na sua estrutura as Se-
cretarias de Controle Interno, sendo que os Ministérios Mili-
tares se adaptariam naquilo que coubesse, face às peculiarida-
des desses ministérios, e as suas estruturas organizacionais.

controle externo... controle interno
PPA → CN + TCU
DCOAG

A MB apresenta, além desta peculiaridade, em relação aos outros ministérios civis, outras que a levam a adotar modelo diferente de sistema de controle interno, como a forma de gerenciar seus recursos e a existência de um controle interno dentro de cada OM.

Examinando as atividades desenvolvidas pelo TCU e as operacionalizadas pelo Sistema de Controle Interno da MB, constata-se que elas têm a mesma finalidade, mas a forma como elas estão sendo desenvolvidas apercebe-se que há um esforço evidente daquela Égregia Corte no desenvolvimento de esforços no sentido, não só de implementar instrumentos de melhor qualidade, de maior velocidade, como também proporcionar nível técnico adequado ao seu pessoal.

Exemplificamos com as auditorias operacionais e as auditorias "in loco".

As mudanças no sistema de controle interno não têm contribuído de forma positiva para que existam mecanismos de integração efetivos entre o controle interno e o controle externo, em face das mudanças porque vem passando o Sistema de Controle Interno.

Para a MB, por força de lei e procedimentos adotados internamente, não ocorreu uma solução de continuidade na atividade de controle interno e desta forma, naturalmente, permitiu-se manter uma melhor integração com o TCU, evitando-se dessa forma tomar posições ou adotar procedimentos diferentes daqueles praticados pelo TCU e, conseqüentemente uma perda de potência nas atividades desenvolvidas e uma perda do nosso Sistema de Controle Interno como real auxiliar daquela Corte.

Dentro do aspecto, representante do sistema de controle interno e na defesa dos interesses do Ministério da Marinha é que a DFM assume papel importante na MB, não só adequando os documentos legais, que respaldarão a administração dos recursos oriundos dos cofres públicos às peculiaridades da Marinha, como também fiscalizando e orientando, periodicamente todos os atos de gestão praticados pelas OM.

O SAMA adquire um papel de suma importância perante a MB, uma vez que é o último patamar técnico do controle interno dentro da nossa organização. Vive uma situação desconfortável, pois precisa fortalecer sua credibilidade perante o TCU, ao mesmo tempo que precisa defender os interesses da Marinha, não significando, de forma alguma que esta última tarefa significa ajudar as OM a burlar as leis vigentes, mas sim mostrar as OM que praticam irregularidades que, na realidade estão pondo em risco as peculiaridades da MB.

Ao TCU, ou outro Órgão qualquer designado, em nome da Sociedade, caberá sempre fiscalizar as contas daqueles que recebem os recursos dos cofres públicos. Em face da maior ou menor intensidade da atuação do TCU, caberá à MB decidir de que forma será a atuação do nosso Controle Interno.

A DFM e ao SAMA cabem pois, contribuir para a atuação do Tribunal de Contas da União, e ao mesmo tempo demonstrar àquele Égregia Corte que a administração dos negócios da Marinha é da competência exclusiva do Ministro da Marinha e está dentro dos limites legais exigidos pela Administração Pública.

Anexo A

BIBLIOGRAFIA

1. BRASIL. Constituição. Constituição: República Federativa do Brasil, 1988, Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988.
2. BRASIL. Escola de Guerra Naval, EGN 215-A - Guia para elaboração de teses e monografias. Rio de Janeiro, 1981.
3. _____. FI-219-A - Guia para elaboração de referências bibliográficas. Rio de Janeiro, 1992.
4. BRASIL. Decreto nº 74.044 de 10 de maio de 1974. Cria o Serviço de Auditoria da Marinha e dá outras providências. Diário Oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, 13 mai. 1974. Publicado na Coleção das Leis da República Federativa do Brasil, vol. IV, abr./jun. 1974.
5. _____. Decreto nº 75.138 de 23 de dezembro de 1974. Altera a redação do art. 1º do Decreto nº 74.044 de 10 de maio de 1974 que criou o Serviço de Auditoria da Marinha. Diário Oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, 24 dez. 1974. Publicado na Coleção das Leis da República Federativa do Brasil, vol VIII, out./dez. 1975.
6. _____. Decreto nº 93.872 de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Diário Oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, 24 dez. 1986. Publicado na Coleção das Leis da República Federativa do Brasil, vol VIII, out./dez. 1986.
7. _____. Decreto nº 93.874 de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, e de Programação Financeira, organiza o Controle Interno do Poder Executivo e dá outras providências. Diário Oficial [da República Federativa do Brasil]. Brasília, 24 dez. 1986. Publicado na Coleção das Leis da República Federativa do Brasil, vol VIII, out./dez. 1986.
8. BRASIL. Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Diário oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, p. 2276, 27 fev. 1967.

9. BRASIL. Decreto-Lei nº 900 de 29 de setembro de 1969. Altera disposições do Decreto-lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967 e dá outras providências. Diário Oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, 30 set. 1969.
10. _____. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração de Controle de Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, p. 2745, 23 mar. 1964. Seção I, pt. I.
11. _____. Lei nº 8.443 de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Diário Oficial [da República Federativa do Brasil], Brasília, 17 jul. 1992, n. 136, p. 9449, 17 jul. 1992. Seção I.
12. BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria nº 679 de 22 de outubro de 1992. Transfere para a Secretaria do Tesouro Nacional as competências atribuídas ao Departamento do Tesouro Nacional.
13. BRASIL. Ministério da Fazenda. Departamento do Tesouro Nacional. Norma de Execução nº 20 de 02 de setembro de 1991. Define os prazos, os procedimentos, as atribuições e as responsabilidades da conformidade contábil das Unidades Gestoras da Administração Direta e Indireta que integram o SIAFI, sob a modalidade total.
14. _____. Departamento do Tesouro Nacional. Instrução Normativa nº 15, de 02 de dezembro de 1991. Estabelece procedimentos e prazos para a remessa dos documentos relativos aos registros contábeis dos atos de receita e despesa ao órgão setorial contábil.
15. _____. Instrução Normativa nº 16, de 20 de dezembro de 1991. Define conceitos, diretrizes e estabelece as normas de auditoria do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo.
16. _____. Estado-Maior da Armada. Portaria nº 1189 de 26 de agosto de 1983. Aprova o Regulamento da Diretoria de Administração da Marinha.
17. _____. Portaria nº 0045 e 19 de setembro de 1988. Aprova o Regulamento da Diretoria de Finanças da Marinha.
18. _____. Portaria nº 003 de 15 de janeiro de 1990. Aprova o Regulamento da Secretaria-Geral da Marinha.
19. _____. Portaria nº 0010 de 28 de maio de 1991. Aprova o Regulamento do Serviço de Auditoria da Marinha.

20. BRASIL. Portaria nº 0079 de 25 de fevereiro de 1992. Aprova o Regulamento do Estado-Maior da Armada.
21. _____. Serviço de Auditoria da Marinha. Ofício nº 0266 de 18 de maio de 1992 a Secretaria-Geral da Marinha. Requerimento de Informações.
22. _____. Serviço de Auditoria da Marinha. Ofício nº 0555 de 08 de outubro de 1992 a Secretaria-Geral da Marinha. Sistema de Controle Interno.
23. _____. Tribunal de Contas da União. Resolução Administrativa nº 14 de 12 de dezembro de 1977. Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas da União.
24. _____. Resolução nº 206 de 27 de novembro de 1980. Dispõe sobre o exercício da auditoria financeira e orçamentária, o julgamento das contas dos responsáveis por bens e valores públicos e dá outras providências.
25. _____. Portaria nº 038 de 25 de maio de 1990. Define a clientela das Inspetorias de Controle Externo e dá outras providências.
26. _____. Portaria nº 106 de 30 de novembro de 1990. Define as atribuições da 4ª Inspetoria Geral de Controle Externo e dá outras providências.
27. _____. Portaria nº 110 de 7 de dezembro de 1990. Regulamenta a realização de inspeções de que tratam os artigos 3º e 9º da Resolução nº 206/80, alterada e consolidada pela Resolução nº 213/83.
28. _____. Portaria nº 038 de 13 de maio de 1991. Dá nova redação ao art. 12 da Portaria nº 110/GP, de 07.11.90 que regulamenta a realização de Inspeções e dá outras providências.
29. _____. Portaria nº 065 de 15 de julho de 1991. Dispõe sobre a realização da Auditoria via Sistema Integrado da Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI no âmbito do Tribunal de Contas da União.
30. _____. Resolução nº 256 de 19 de novembro de 1991. Dispõe sobre o exercício da fiscalização operacional e dá outras providências.
31. _____. Resolução Administrativa nº 119 de 28 de novembro de 1991. Dispõe sobre o protocolo, instrução e julgamento de processos sigilosos e dá outras providências.
32. _____. Portaria nº 31 de 25 de março de 1992. Altera a Portaria Nº 106-GP de 30 de novembro de 1990.

33. BRASIL. Portaria nº 183 de 18 de dezembro de 1992. Dispõe sobre a clientela das Inspetorias de Controle Externo que menciona.
34. _____. Relatório das Atividades do TCU:1º e 2º trimestre/92. Brasília: TCU, 1992.
35. FILHO, Octávio Mello de Almeida. A atuação da Diretoria de Finanças da Marinha. Rio de Janeiro, EGN, 1992. Palestra proferida em 25 de agosto. 1992.
36. MOLLICK, Hildebrando. A Auditoria como instrumento útil para a administração. Rio de Janeiro: EGN, 1989. Monografia (C-PEM) - Escola de Guerra Naval, 1989.
37. QUINTAES, Fernando Antonio Simões. A Atuação do Serviço de Auditoria da Marinha. Rio de Janeiro, EGN, 1991. Palestra proferida na EGN em 29 mai. 1991.
38. REIS, Raul Moreira dos. O Sistema de auditoria da Marinha. Rio de Janeiro: EGN, 1987. Monografia (C-PEM) - Escola de Guerra Naval, 1987.



33. BRASIL. Portaria nº 183 de 18 de dezembro de 1992. Dispõe sobre a clientela das Inspeções de Controle Externo que mencionam.
34. Relatório das Atividades do TCU: 1º e 2º trimestres/92. Brasília: TCU, 1992.
35. FILHO, Octávio Mello de Almeida. A atuação da Diretoria de Finanças da Marinha. Rio de Janeiro, EGN, 1992. Palestra proferida em 25 de agosto, 1992.
36. MOLLICK, Hildebrando. A Auditoria como instrumento útil para a administração. Rio de Janeiro: EGN, 1989. Monografia (C-PEM) - Escola de Guerra Naval, 1989.
37. QUINTAES, Fernando Antonio Simões. A Atuação do Serviço de Auditoria da Marinha. Rio de Janeiro, EGN, 1991. Palestra proferida na EGN em 29 mai. 1991.
38. REIS, Raul Moreira dos. O Sistema de Auditoria da Marinha. Rio de Janeiro: EGN, 1987. Monografia (C-PEM) - Escola de Guerra Naval, 1987.



Freitas, Jaime George de

AUTOR

Ação do Tribunal de Contas da
União junto ao controle intern
o da Marinha

1-B-47

DEVOLVER NOME LEIT. (3593/94)

02 JUL 1994

27 SET 1994

22 NOV 1994

25 JUL 1995

28 SET 1995
28 SET 1995
28 SET 1995

23 ABR 1997

23 MAI 2000

RMG Mendes.

B-DESA
CF(im) TORRES

CB-ESCHIAGAS SOUSA
P/O CT(IM) WESLEY

M. Cruz - CRM 126 LANZA.

CF(im) S. Gomes

E. NEVEGIA

BELOVED

ESTE LIVRO DEVE SER DEVOLVIDO
NA ÚLTIMA DATA CARIMBADA

02 JUL 1994

27 SET 1994

22 NOV 1994

28 SET 1995

23 ABR 1997

23 MAI 2000

MINISTÉRIO DA MARINHA
ESCOLA DE GUERRA NAVAL
Biblioteca

Freitas, Jaime George de

Ação do Tribunal de Contas da
União junto ao controle intern
o da Marinha

1-B-47

(3593/94)



00104540003593

Acao do Tribunal de Contas da Uniao junt

1-B-47