

Autoria:

Primeiro-Tenente (Quadro Complementar - Intendente da Marinha) Sabrina Caldeira Fernandes da Silva, Capitão de Corveta (Intendente da Marinha) Carla Rietti Souto Santos, Capitão de Mar e Guerra (RM1 - Intendente da Marinha) Marcos André Carvalho Neves

CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE DE CONTEÚDO EM ENTREVISTA À LUZ DA IMPLANTAÇÃO E ATUAÇÃO DAS ASSESSORIAS DE CONTROLE INTERNO NO ÂMBITO DA MARINHA DO BRASIL

Resumo: A presente pesquisa buscou verificar a efetividade da atuação das Assessorias de Controle Interno (ACI) no âmbito da Marinha do Brasil (MB), a partir do grau de aderência à norma que as institui. Objetivou, ainda, identificar as principais dificuldades, bem como os benefícios percebidos à luz da implantação das ACI. Para elucidar essas questões, fez-se necessária uma pesquisa documental, seguida de uma análise de conteúdo em entrevista, realizada com os Assessores de Controle Interno de cinco Organizações Militares (OM). Em um último momento, analisou-se qualitativamente as informações obtidas, que permitiu responder à pergunta de pesquisa proposta e atingir os objetivos deste artigo.

Palavras-chave: Governança. Controle Interno. Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil. Assessoria de Controle Interno.

1. INTRODUÇÃO

O contexto atual da administração, a temática envolvendo controle interno no setor público se torna cada vez mais relevante. No que se refere aos princípios da Governança Pública, compõem este cenário elementos de integridade, confiabilidade e transparência, na intenção de promover a efetividade nas ações de governo.

O momento atual exige da Administração Pública ainda maior zelo nos serviços prestados à sociedade, na administração dos recursos públicos e na transparência de seus atos. Dentro

desse contexto, é de suma importância reforçar as práticas de controle nos órgãos e entidades, visando, assim, ampliar e melhorar a governança pública, definida, segundo o Decreto nº 9.203/2017, como um “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2017, p. 1).

Face ao exposto, diversas mudanças e exigências vêm ocorrendo no que concerne

as práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos e à governança. A Instrução Normativa Conjunta nº 1/2016, da Controladoria-Geral da União (CGU), por exemplo, estabelece que os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal adotem medidas para sistematizar as referidas práticas. A Marinha do Brasil (MB), por sua vez, na Circular nº 02/2020, da Secretaria-Geral da Marinha (SGM), trata da Assessoria de Controle Interno, cujas atividades visam aprimorar a gestão administrativa da Força.

Nesse sentido, os estudos acerca e da necessidade de modernização da gestão por meio de mecanismos que assegurem a legalidade, economicidade e efetividade dos atos da Administração Pública. Nesse ínterim, este trabalho busca estudar o Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil (SCIMB) à luz da implantação e atuação das Assessorias de Controle Interno, cuja relevância consiste em possibilitar a identificação do grau de aderência da implementação das ACI aos objetivos pretendidos pela Administração Naval.

O presente artigo justifica-se no intuito de verificar a efetividade das Organizações Militares (OM) que possuem ACI no cumprimento da Circular nº 02/2020, que estabelece a implementação e orienta as OM quanto às atividades a serem desempenhadas pela Assessoria de Controle Interno em sua estrutura organizacional. Dentre os objetivos específicos, pretende-se identificar as principais dificuldades encontradas para implementar as ACI e para a sua efetiva atuação, bem como os benefícios observados após instituídas.

Destarte, a pesquisa foi motivada pela recente obrigatoriedade da implantação das Assessorias de Controle Interno em algumas OM, selecionadas e agrupadas a partir de critérios bem definidos, conforme preconizado na Circular supracitada, que serão abordados melhor a diante. Embora a figura do Elemento de Controle Interno nas OM já

fosse conhecida, determinações e orientações sofreram mudanças, em virtude do contexto previamente apresentado nesta seção, dentre elas, as diversas atualizações normativas.

Para atingir os objetivos propostos, este trabalho foi dividido em cinco seções, começando por esta breve Introdução. Em seguida, é apresentado o Referencial Teórico, que engloba a leitura de documentos que versam a respeito da temática tratada nesta pesquisa, bem como a realização de consultas às legislações vigentes e normativos da Marinha. Na terceira seção é descrita a Metodologia usada no presente estudo. Na sequência, é feita a Apresentação e Discussão dos Resultados obtidos, constantes na quarta seção. Por fim, na quinta seção são expostas as Considerações Finais e recomendação para trabalhos futuros.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção abordará os temas Governança no setor público, Sistema de Controle Interno no Poder Executivo Federal (SCIPEF), Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil (SCIMB) e Assessorias de Controle Interno (ACI), uma vez que tais abordagens embasam e auxiliam no entendimento de como as ACI atuam e de que forma podem contribuir para o efetivo controle das atividades no âmbito da Marinha do Brasil.

2.1. Governança Pública

O cidadão ao longo do tempo vem deixando de ser um sujeito passivo em relação ao Estado, demandando melhores serviços e maior transparência no que tange a utilização de recursos públicos. Nesse aspecto, o tema governança no setor público se faz muito pertinente a essa constante e progressiva demanda da sociedade.

Alguns organismos nacionais e internacionais, como o IBGC (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa) e o IFAC (*International Federation of Accounts*), por exemplo, versam a respeito do tema, mas

há grande dificuldade de se encontrar na literatura uma definição universal para o termo Governança Pública, que pode variar substancialmente entre as diferentes partes do mundo (IFAC, 2014).

De uma forma geral, conforme o IFAC (2014), governança pode ser definida como a estrutura (administrativa, legal, política, social etc.) colocada em prática para permitir que os resultados pretendidos por todas as partes interessadas sejam alcançados. Levando para a esfera pública, de acordo com o Plano Estratégico do Tribunal de Contas da União (2019), governança pode ser definida como um sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo a relação entre sociedade, alta administração, servidores e órgãos de controle. Em suma, a governança pública tem como objetivo conquistar e preservar a confiança do cidadão, através de um conjunto efetivo de mecanismos, cuja finalidade é assegurar que as ações da Administração Pública estejam sempre alinhadas com o interesse coletivo.

O Decreto nº 9.203/2017, por sua vez, constitui normativo legal que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Além de conceituar a governança pública como um “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2017, p. 1), define seus princípios, diretrizes e mecanismos para seu exercício, sendo estes últimos:

I - liderança, que compreende o conjunto de práticas de natureza humana ou comportamental exercida nos principais cargos das organizações, para assegurar a existência das condições mínimas para o exercício da boa governança, quais sejam:

integridade; competência; responsabilidade; e motivação;

II - estratégia, que compreende a definição de diretrizes, objetivos, planos e ações, além de critérios de priorização e alinhamento entre organizações e partes interessadas, para que os serviços e produtos de responsabilidade da organização alcancem o resultado pretendido; e

III - controle, que compreende processos estruturados para mitigar os possíveis riscos com vistas ao alcance dos objetivos institucionais e para garantir a execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das atividades da organização, com preservação da legalidade e da economicidade no dispêndio de recursos públicos (BRASIL, 2017, p. 2)

Além da liderança e da estratégia, o controle é um mecanismo de notória importância no que tange ao efetivo exercício da governança. Dentro desse contexto, é de extrema relevância para contextualização deste trabalho que se compreenda o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, como se estrutura e como pode contribuir, de fato, para a ampliação da boa governança no setor público.

2.2. Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal

Antes de adentrar no Sistema de Controle Interno no Poder Executivo Federal, é necessário compreender o que é controle interno e sua finalidade. Segundo o *Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission – COSO* (2013, p. 6), controle interno é definido como “um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.”

Corroborando com a definição estabelecida pelo COSO, o Instituto dos Auditores

Internos (IIA, 2016) conceitua controle interno como toda ação executada pela administração, com a finalidade de gerenciar os riscos e aumentar a probabilidade dos objetivos e metas estabelecidos serem cumpridos. Para isso, a administração desenvolve planos, organiza e dirige a execução de ações necessárias para proporcionar razoável certeza do atingimento desses objetivos e metas.

No Brasil, há todo um arcabouço legal (leis, decretos, Instruções Normativas) que institui o controle interno no âmbito da Administração Pública e estabelece sua estrutura. O Decreto-Lei nº 200/1967, em seu Art. 13, estabelece que o controle das atividades da Administração Federal deve ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos. A Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) de 1988, por sua vez, preconiza em seu Art. 70, que os Poderes, por meio de seus Sistemas de Controle Interno (SCI), exerçam a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União, quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade.

Ainda na CRFB, são definidas as finalidades do SCI dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. Dentre seus objetivos estão: a avaliação do cumprimento das metas contidas no Plano Plurianual; a execução dos programas de governo e dos orçamentos; a comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia, eficiência, efetividade da gestão patrimonial, orçamentária e financeira nos órgãos e entidades da Administração Pública Federal; o apoio ao controle externo no atingimento de sua missão; dentre outros (BRASIL, 1988, p. 53).

De forma complementar, a Lei nº 10.180/2001, que organiza e disciplina, dentre outros, os Sistemas de Controle Interno do Poder Executivo Federal, em seu Art. 19, estabelece como finalidade do SCI a avaliação da ação governamental e da gestão dos

administradores públicos federais, bem como apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional.

No que se refere à organização e estrutura do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, a Controladoria-Geral da União (CGU), por meio da Instrução Normativa nº 03/2017, estabelece os órgãos que integram o Sistema:

a) como órgão central: a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU);

b) como órgãos setoriais: as Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Presidência da República, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa; e

c) como unidades setoriais da CISSET do Ministério da Defesa: as unidades de controle interno dos Comandos Militares (BRASIL, 2017, p. 9).

Nesse ínterim, como integrante do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, a Marinha do Brasil está definida como unidade setorial do Ministério da Defesa (MD), estando sujeita às orientações normativas e à supervisão técnica da CISSET-MD. Dentro desse contexto, o próximo tópico visa trazer uma breve explanação do Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil, âmbito em que está inserido o objeto deste estudo.

2.3. Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil

O Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil encontra-se organizado de forma a atender as orientações e demandas do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Para isso, sua estrutura é composta por organizações com funções específicas para se fazer cumprir tal finalidade, conforme apresentado na figura 1.

Figura 1 – Estrutura do Sistema de Controle Interno da Marinha



Fonte: SGM-601, 5ª Revisão (2014).

Na estrutura apresentada, conforme a Portaria nº 45/2013, do Gabinete do Comandante da Marinha (GCM), o Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR) constitui elemento cuja finalidade é o assessoramento ao Comandante da Marinha (CM), no que se refere aos assuntos administrativos e financeiros, localizado no mais alto nível de controle interno da Administração Naval. A Secretaria-Geral da Marinha, por sua vez, é o órgão central do Sistema e tem como função a supervisão das atividades de planejamento orçamentário, programação e execução financeira, orçamentária e patrimonial da MB. Como Unidade Setorial do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, atua o Centro de Controle Interno da Marinha, que é responsável pela supervisão técnica, orientação normativa, coordenação e execução das atividades de controle interno da MB (BRASIL, 2013).

Dentre as Diretorias Especializadas (DE) do setor SGM e integrantes do SCIMB, a Diretoria de Finanças da Marinha (DFM) realiza as atividades de Programação Financeira e Contabilidade da MB, além de exercer a supervisão das atividades no que tange ao pagamento de pessoal, sendo responsável pelo Sistema de Pagamento da Marinha (SISPAG), que permite, também, ser utilizado como ferramenta de apoio ao controle interno. Outra DE é a Diretoria de Gestão Orçamentária da Marinha (DGOM), responsável por efetuar a programação orçamentária, além de manter o Sistema de Acompanhamento do Plano Diretor (SIPLAD), outra ferramenta capaz de auxiliar e apoiar o controle interno das OM (BRASIL, 2013).

Por fim, as OM são responsáveis por desempenharem as atividades de controle interno por intermédio de seu Elemento Organizacional de Controle Interno ou, na ausência deste, pelo Conselho de Gestão, cujo propósito é assessorar a direção da

organização no tocante a gestão, a consistência e qualidade dos seus controles, bem como apoiar as atividades de controle exercidas pelo SCIMB (BRASIL, 2013).

Dentro desse contexto, cabe destacar a função do CCIMAR, que aliado às demais Diretorias Especializadas (DE) integrantes do Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil, conforme a SGM-601 (2014), busca estar cada vez mais próximo às organizações da administração direta ou indireta da MB, atuando, por meio de tempestiva orientação, de modo a reduzir a necessidade de correções.

A grande complexidade das OM nos dias atuais exige atividades de controle que passem da tradicional fiscalização e conformidade legal de documentos para uma avaliação mais completa, que perpassa os aspectos de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade dos atos de gestão praticados. Ainda, segundo a SGM-601, para ampliar e tornar as ações de controle mais efetivas, os Elementos Organizacionais de Controle Interno, que fazem parte das organizações, devem atuar de forma integral nas atividades de controle interno, monitorando, com a maior proximidade e tempestividade possível, os referidos atos de gestão (BRASIL, 2014).

A figura de um elemento dentro das OM que atue de forma integral nas atividades de Controle Interno é de suma importância para se fazer cumprir as demandas do SCIMB e, conseqüentemente, do SCIPEF. Nesse aspecto, e buscando adequar-se às recorrentes alterações normativas, foram instituídas, no âmbito da Marinha do Brasil, as Assessorias de Controle Interno, que constituem o principal objeto de estudo deste trabalho, cuja explanação será feita no próximo tópico.

2.4. Assessoria de Controle Interno

A Assessoria de Controle Interno é definida, na Circular nº 2/2020, como um elemento organizacional de assessoramento ao Titular da

OM, cuja finalidade é atuar de forma integral nas atividades de Controle Interno, tendo como atribuições supervisionar e monitorar, com proximidade e tempestividade, os atos de gestão da OM onde está lotado e das OM subordinadas, quando for o caso, constituindo, assim, a “Segunda Linha de Defesa” (BRASIL, 2019).

Conforme Instrução Normativa nº 3/2017, a estrutura de controles internos dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal deve contemplar as três linhas de defesa da gestão, a qual deve comunicar, de maneira clara, as responsabilidades de todos os envolvidos, provendo uma atuação coordenada e eficiente, sem sobreposições ou lacunas (BRASIL, 2017).

Na Marinha do Brasil, de acordo com a circular supracitada, a “Primeira Linha de Defesa” é constituída pelos Agentes Responsáveis (Ordenador de Despesa, Agente Fiscal e Gestores) e pelo Conselho de Gestão, os quais devem identificar, avaliar, controlar e mitigar os riscos à consecução de seus objetivos e metas. Quanto à “Segunda Linha de Defesa”, também está situada no nível de gestão, sendo composta pelas ACI e pelas Diretorias Especializadas integrantes do Setor SGM, que possuem mecanismos de Controle Interno previstos em suas respectivas áreas de atuação. Por fim, a “Terceira Linha de Defesa” é representada pelo CCIMAR que, com base nos pressupostos de independência, autonomia técnica e objetividade, tem por atribuição prestar serviços de avaliação e de consultoria, visando preservar e adicionar valor à organização e a melhorar suas operações, processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos (BRASIL, 2019).

Levando em consideração o modelo das “Três Linhas de Defesa”, assim como os fatores estratégicos e gerenciais, foi estabelecido pela MB o Rol de OM que devem instituir a Assessoria de Controle Interno. As organizações foram agrupadas em critérios bem definidos, conforme apresentado no quadro 1.

Quadro 1 – Rol de OM que devem instituir a Assessoria de Controle Interno

ODG	EMA
ODS	ComOpNav, DGN, SGM, DGMM, DGDNTM, CGCFN e DGPM
Área de Jurisdição	ComDN
Fundo, Empresas Públicas e Autarquia	DPC (FDPEM), EMGEPRON, AMAZUL e CCCPM
OM com materialidade e/ou relevância operacional	DGDNTM (COGESN) e CTMSP

Fonte: Circular nº 2/2020, da SGM.

A partir do presente referencial teórico, é possível compreender o que são as Assessorias de Controle Interno e qual o seu papel para o cumprimento dos objetivos do Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil e, paralelamente, às demandas do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Tendo em vista a relevância de um efetivo controle para se conseguir ampliar a governança na Administração Pública, esse elemento pode constituir um mecanismo concreto para atingimento de tal finalidade e, por isso, motivou e se tornou objeto de estudo deste trabalho.

3. METODOLOGIA

Método científico, para Marconi e Lakatos (2010), constitui uma teoria de investigação, cujas finalidades são atingidas de maneira científica. Ainda, de acordo com Gil (2002), a metodologia aplicada em um trabalho de pesquisa deve conter e descrever o Tipo de Pesquisa e a Coleta e Tratamento de Dados para proporcionar as respostas ao problema exposto, itens esses que serão apresentados nesta seção do artigo.

3.1. Tipo de Pesquisa

As pesquisas, segundo Gil (2002), podem ser classificadas, quanto aos seus objetivos, em descritivas, explicativas e exploratórias.

Este artigo é constituído a partir de uma pesquisa exploratória e descritiva, uma vez que objetiva ampliar o conhecimento sobre o tema de pesquisa, permitindo elucidar informações relevantes à análise da implantação e atuação das Assessorias de Controle Interno no âmbito da Marinha do Brasil, assim como busca descrever os fatos e fenômenos pertinentes ao objeto de estudo.

Quanto ao procedimento, esta pesquisa trata-se de uma análise de conteúdo, que constitui “um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando a obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção destas mensagens” (BARDIN, 2011, p. 47). Ainda, conforme Godoy (1995b), a análise de conteúdo consiste em uma técnica metodológica que pode ser aplicada em diversas formas de comunicação, qualquer que seja a natureza do seu suporte. Nessa técnica, o pesquisador busca compreender as características, estruturas ou modelos relevantes nos fragmentos das mensagens, objetivando, assim, entender o sentido da comunicação.

Por fim, quanto à abordagem utilizada, é definida como uma pesquisa qualitativa, que, segundo Godoy (1995a), é caracterizada por

atribuir maior ênfase ao processo do que aos resultados ou produto, tem o ambiente como fonte direta de dados e o pesquisador como instrumento fundamental, tenta compreender os fenômenos que estão sendo estudados a partir da perspectiva dos participantes e parte de questões ou focos de interesse amplos, que vão se tornando mais diretos e específicos no transcorrer da investigação.

3.2. Coleta e Tratamento de Dados

A presente pesquisa seguiu as três fases fundamentais indicadas por Bardin (2011), na utilização da análise de conteúdo, para a coleta e tratamento de dados: a pré-análise, a exploração do material e o tratamento dos resultados (inferência e interpretação).

Na fase de pré-análise, foi feito o que Bardin (2011) chama de leitura “flutuante”, ou seja, a escolha e o primeiro contato com os documentos a serem submetidos à análise, bem como a formulação e elaboração dos objetivos que viriam a orientar a preparação da entrevista. Nesta primeira etapa buscou-se realizar uma pesquisa documental, com o objetivo de verificar como o controle interno é estruturado e desenvolvido no âmbito da Administração Pública Federal e na Marinha do Brasil.

Após essa primeira fase, foram selecionadas as Organizações Militares que seriam as fontes de estudo, por meio de entrevista aos seus Assessores de Controle Interno. O critério para a seleção dessas OM foi a partir da categorização estabelecida pela própria Circular nº 02/2020, no quadro 1, constante na seção 2 (Referencial Teórico) deste trabalho. Foi selecionada uma OM de cada grupo, a fim de tornar o resultado da pesquisa menos enviesada à uma categoria e suas peculiaridades, permitindo, assim, uma amostra mais generalizada e abrangente possível.

Na segunda fase, de exploração do material, foram confrontadas as respostas obtidas nas entrevistas com o principal

normativo balizador deste trabalho, a Circular nº 02/2020. Conforme explica Bardin (2011), esta é a etapa em que é realizado um movimento contínuo da teoria para os dados/práticas e vice-versa, e que as constatações vão se tornando cada vez mais claras e apropriadas aos propósitos do estudo.

Por fim, na fase final de tratamento dos resultados foram feitas as inferências e interpretações dos dados obtidos a partir das entrevistas semiestruturadas realizadas. De acordo com Bardin (2011), nessa etapa, a partir de resultados brutos, o pesquisador busca torná-los significativos e válidos, e tal interpretação vai além do conteúdo manifesto dos documentos, pois, interessa também ao entrevistador o conteúdo latente, ou seja, o sentido que se encontra por trás das informações formalmente adquiridas.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Com a finalidade de atingir o objetivo principal e os específicos deste trabalho, foram realizadas entrevistas com os Assessores de Controle Interno de cinco OM, dentre as elencadas no quadro 1, selecionadas mediante critério apresentado na seção anterior. O tipo de entrevista aplicada foi a semiestruturada, que combina perguntas fechadas e abertas e que, segundo Sellitz (1987), tem como vantagem, ao contrário dos questionários que possuem um índice de devolução baixo, respostas mais abrangentes, tendo em vista que é mais comum as pessoas aceitarem responder diretamente aos questionamentos.

O roteiro com as perguntas fechadas da entrevista (constante no Apêndice A) foi feito com base na Circular nº 02/2020, tendo em vista ser o normativo na Marinha responsável por orientar as OM quanto às atividades a serem desempenhadas pelas ACI em sua estrutura organizacional, bem como estabelecer

as regras para sua implantação e atuação. Ainda, para preservar as organizações, no que tange ao apontamento de possíveis dificuldades no cumprimento da circular, optou-se por identificá-las anonimamente neste trabalho, como OM ALFA, BRAVO, CHARLIE, DELTA e ECHO, sem nenhum vínculo com a ordem estabelecida no quadro 1.

Dentro desse contexto e a partir da metodologia apresentada na seção anterior, buscou-se verificar a efetividade do elemento organizacional de controle interno na Marinha, a partir da análise do grau de aderência das ACI à circular supracitada. Com isso, foi possível identificar as principais dificuldades para a implantação das Assessorias, bem como para a sua efetiva atuação. Além disso, permitiu verificar se a referida aderência à norma traz benefícios, no que concerne ao controle interno, às organizações da MB.

4.1. Análise e resultado das entrevistas

Nesta seção, serão analisados os dados obtidos nas entrevistas, a partir do agrupamento das perguntas realizadas em quatro grupos de interesse desta pesquisa, são eles: o perfil técnico-profissional dos Assessores, a capacitação dos componentes das ACI, a imparcialidade e independência de seus trabalhos e a existência de apoio às Assessorias pelos demais elementos organizacionais.

4.1.1. Perfil técnico-profissional

No que tange ao perfil técnico-profissional estabelecido na norma, “a atividade de Assessor de Controle Interno deverá ser exercida por Oficial Superior da ativa, ou da reserva, contratado para a prestação de Tarefa por Tempo Certo (TTC), ou por Servidor Civil assemelhado, preferencialmente, das áreas de Administração, Contabilidade ou Economia” (BRASIL, 2019, p. 4). Nesse aspecto, com exceção da OM CHARLIE, cujo Assessor é bacharel em Direito, todas as demais OM cumprem

a referida determinação. Cabe salientar que a área de formação do ACI não é obrigatória, mas preferencial, e mesmo não atendendo ao preconizado na circular, o Assessor da OM CHARLIE alega não haver dificuldade em virtude dessa exigência da norma.

4.1.2. Capacitação

Outro aspecto analisado foi quanto à capacitação dos militares e servidores civis integrantes das Assessorias de Controle Interno. Na norma é sugerido que as Organizações Militares constantes no quadro 1, realizem pelo menos os seguintes estágios e cursos:

- a) *estágios ministrados no CIANB:*
 - I) *Assessoria de Controle Interno;*
 - II) *Gestão de Riscos;*
 - III) *Orçamento Público, Plano Diretor, Fundos Especiais e SIPLAD;*
 - IV) *Sistema de Acompanhamento Financeiro (SAFIN); e*
 - V) *SIAFI Intermediário/Novo CPR; e*
- b) *cursos ministrados por órgãos extra-MB:*
 - I) *Tesouro Gerencial - STN;*
 - II) *Três Linhas de Defesa - Instituto dos Auditores Internos do Brasil;*
 - III) *COSO ICIF 2013 - Instituto dos Auditores Internos do Brasil;*
 - IV) *COSO ERM 2017 - Instituto dos Auditores Internos do Brasil; e*
 - V) *Ética e Serviço Público – À distância, disponível no Portal Único de Escolas de Governo (BRASIL, 2019, p. 4).*

Para melhor visualização do resultado obtido nesse quesito, foi elaborado o quadro abaixo, que evidencia, a partir das respostas obtidas nas entrevistas, os estágios e cursos realizados pelos atuais componentes das Assessorias de Controle Interno das Organizações Militares analisadas na presente pesquisa.

É possível verificar uma baixa aderência ao preconizado na norma quanto ao aspecto de capacitação dos integrantes das ACI. Em sua maior parte, a não realização dos cursos e

Quadro 2 – Estágios e Cursos realizados pelos componentes das ACI das OM

ESTÁGIOS E CURSOS REALIZADOS PELAS OM		ALFA	BRAVO	CHARLIE	DELTA	ECHO
ESTÁGIOS MINISTRADOS NO CLANB	Assessoria de Controle Interno	-	-	-	-	X
	Gestão de Riscos	X	-	-	X	X
	Orçamento Público, Plano Diretor, Fundos Especiais e SIPLAD	-	-	-	-	X
	Sistema de Acompanhamento Financeiro (SAFIN)	-	-	-	-	-
	SIAFI Intermediário/Novo CPR	-	-	-	-	X
CURSOS MINISTRADOS POR ÓRGÃOS EXTRA-MB	Tesouro Gerencial - STN	-	-	-	-	-
	Três Linhas de Defesa - Instituto dos Auditores Internos do Brasil	X	-	-	-	-
	COSO ICIF 2013 - Instituto dos Auditores Internos do Brasil	X	-	-	-	-
	COSO ERM 2017 - Instituto dos Auditores Internos do Brasil	-	-	-	-	-
	Ética e Serviço Público – Portal Único de Escolas de Governo	-	-	-	-	-

Fonte: Elaborado pela autora.

estágios sugeridos na circular é justificada pelo conhecimento que os envolvidos já possuem com relação aos temas ou pela experiência que possuem, em virtude de alguns já terem trabalhado nas referidas áreas. Aquelas OM que implantaram recentemente as Assessorias, alegaram que o isolamento social proveniente da pandemia do Corona Vírus deste ano, foi um fator que prejudicou consideravelmente o planejamento quanto a realização de cursos que já estavam previstos.

4.1.3. Imparcialidade e independência nos trabalhos

No que se refere à localização das Assessorias de Controle Interno na estrutura organizacional, as OM, com exceção da ALFA, CHARLIE e DELTA, informaram que a ACI está subordinada diretamente ao Comando/

Direção. Na OM ALFA, a ACI está vinculada à Assessoria de Governança, Conformidade e Integridade Corporativa que, por sua vez, está subordinada diretamente ao Comandante/Diretor. Já nas OM CHARLIE e DELTA, a ACI é uma divisão que não se encontra diretamente subordinada ao titular da OM, em suas estruturas organizacionais.

Em que pese a circular estabeleça que “a ACI deve estar diretamente subordinada ao Comando/Direção da OM” (BRASIL, 2019, p. 6), tal exigência decorre da necessidade das atividades executadas pelos componentes da Assessoria serem totalmente independentes em relação aos agentes, funções e seções controladas, com a finalidade de que a imparcialidade dos trabalhos de controle interno realizados nas OM seja assegurada. Mesmo em dissonância à norma, os assessores das

OM ALFA, CHARLIE e DELTA informaram que conseguem realizar seus trabalhos de maneira independente e imparcial, e que a alteração da estrutura organizacional das referidas OM está sendo providenciada a fim de atender a determinação da circular.

Ainda, com o intuito de garantir a imparcialidade e a independência dos trabalhos das ACI, a norma elucida que “não é de competência do Assessor de Controle Interno assumir qualquer responsabilidade que seja pela gestão administrativa na OM onde está lotado ou das OM subordinadas” (BRASIL, 2019, p. 5) e que é vedado aos seus componentes o exercício de atividades cumulativas com outras funções na OM e a assunção de função como agente responsável (ordenador de despesas, agente fiscal ou gestor), uma vez que estes estão inseridos na “Primeira Linha de Defesa”, cuja ACI tem como atribuição supervisionar e monitorar, atuando como “Segunda Linha de Defesa”.

Dentro desse contexto, todos os entrevistados afirmaram que nenhum integrante da ACI possui responsabilidade na gestão administrativa da OM ou exerce função de agente responsável. No entanto, no que tange ao desempenho da atividade de forma cumulativa com outras funções, o assessor da OM ECHO informou que acumula mais duas funções, justificado pela necessidade de pessoal. Nas demais OM não ocorre o acúmulo de função.

4.1.4. Apoio à ACI

Dentre as principais atividades a serem desempenhadas pela Assessoria de Controle Interno, elencadas a título exemplificativo na Circular nº 02/2020, muitas podem ser auxiliadas por outros elementos organizacionais da OM, conforme previsto na própria norma. Nesse quesito, os cinco entrevistados informaram que os demais setores da OM apoiam a ACI em suas áreas de atuação, havendo um consenso que o referido apoio melhora a efetividade dos trabalhos da assessoria. As seções

mais citadas, como aquelas que mais auxiliam a ACI, foram a Intendência, Plano Diretor e Assessoria Jurídica.

4.2. Principais dificuldades e benefícios constatados

De acordo com Bardin (2011), a terceira e última etapa do processo de análise de conteúdo é o tratamento dos resultados, no qual a partir dele se torna possível realizar as inferências e interpretações para a consecução dos objetivos pretendidos com a pesquisa. Ainda, segundo Bardin (2011), a inferência constitui um instrumento de indução (roteiro de entrevista) para se investigarem as causas (variáveis inferidas) a partir dos efeitos encontrados, enquanto que a interpretação decorre da relação entre os dados obtidos e a fundamentação teórica.

A partir do tratamento das respostas obtidas nas entrevistas, foi possível aplicar esses dois instrumentos, a inferência e a interpretação, presentes na metodologia aplicada, para se alcançar os objetivos específicos desta pesquisa e, assim, identificar as principais dificuldades e benefícios encontrados na implantação e efetiva atuação das Assessorias de Controle Interno.

Dentre as questões levantadas no roteiro de entrevista, aquela que apresentou menor aderência à norma foi a capacitação dos integrantes da ACI, conforme pode ser observado no quadro 2. Mesmo a referida dissonância sendo justificada pelo conhecimento que os envolvidos já possuem nos assuntos afetos ao tema, cabe salientar que, conforme já discutido nesse artigo, as normas e práticas relacionadas a controle interno estão em constantes mudanças, e a atualização dos agentes que trabalham diretamente nessa área é imprescindível para a concretização dessas novas demandas.

Dos cursos e estágios sugeridos na circular, é possível guardar estreita relação com as tarefas que devem ser desempenhadas pelas Assessorias. Embora não seja apontada e

percebida pelos entrevistados, a deficiência desse quesito pode comprometer o exercício das atividades de controle interno, uma vez que as normas que versam a respeito do tema vêm sendo constantemente atualizadas a fim de satisfazer as demandas da sociedade e, com isso, contribuir para o aumento da governança no setor público, bem como para a ampliação do controle social e da transparência.

Segundo Amaral (2008), para que seja criado valor público, é preciso produzir serviços e resultados que proporcionem credibilidade às ações da Administração Pública. Nesse ínterim, a capacitação é um instrumento estratégico capaz de aumentar a capacidade do governo e possibilitar aos servidores as práticas de gestão necessárias para se obter eficiência e efetividade em suas ações. Cabe ressaltar que “não são apenas as máquinas e os equipamentos que se tornam obsoletos; os conhecimentos e as habilidades também. Mais do que em qualquer outra época, portanto, o trabalhador qualificado é que passa a ser a diferença” (GIL, 2011, p. 39).

No que tange à localização da ACI na estrutura organizacional da OM, dos cinco entrevistados, três informaram que a Assessoria não está subordinada diretamente ao titular da OM. Dos quesitos avaliados nessa pesquisa, esse foi outro que apresentou uma menor aderência ao preconizado na norma. Faz-se mister reforçar que essa determinação visa a garantir total independência das ACI em relação aos agentes que terão seus atos de gestão supervisionados e monitorados, garantindo a esse elemento organizacional de controle interno autonomia na execução de seus trabalhos.

Outras dificuldades apontadas diretamente por alguns entrevistados foram quanto ao pessoal e à mentalidade de controle interno nas OM. Dois entrevistados acreditam que deve ser estabelecido em norma o quantitativo mínimo de dois oficiais por ACI, bem como um número de praças condizente com o tamanho da

OM e das atividades a serem supervisionadas e monitoradas pela assessoria. No entanto, a padronização de um quantitativo fixo poderia não corresponder às reais condições das OM, sendo necessário um estudo mais minucioso, que abarque as características e peculiaridades de cada organização. Quanto à mentalidade acerca do controle interno, segundo os assessores entrevistados, embora esteja havendo uma significativa melhora, ainda pode ser considerada incipiente. A implantação das Assessorias de Controle Interno, por sua vez, constitui um mecanismo efetivo para a referida mudança de mentalidade, a partir do incentivo à participação dos demais elementos organizacionais da OM, por meio de apoio às atividades a serem desempenhadas pelas ACI.

A análise de conteúdo em entrevista também permitiu que fossem identificados alguns benefícios que o maior grau de aderência à Circular nº 02/2020 possibilita. A partir do tratamento das informações obtidas, foi verificado que quanto mais próximo a Assessoria se encontra das determinações e orientações preconizadas na norma, maior a efetividade percebida nos trabalhos de controle interno da OM.

No que se refere à autonomia das ACI, quesito de suma importância para o efetivo exercício de supervisão e monitoramento dos atos de gestão dos demais agentes, todos os assessores entrevistados informaram que nenhum componente da ACI possui responsabilidade na gestão administrativa da OM ou exerce função de agente responsável, e que a referida determinação constante na norma, e especialmente o seu cumprimento pelas OM, proporcionam impactos positivos no que tange à total independência de seus trabalhos.

Outra questão em que todas as OM entrevistadas estão em consonância à circular em que, em consequência disso, são observados benefícios provenientes dessa aderência, é no que diz respeito ao apoio dos demais elementos organizacionais no que tange às

atividades de controle interno exercidas pelas ACI. Nesse ínterim, a Instrução Normativa Conjunta nº 1/2016, estabelece como um dos princípios do controle interno a “disseminação de informações necessárias ao fortalecimento da cultura e da valorização dos controles internos da gestão” (BRASIL, 2016, p. 4). Portanto, além do auxílio indispensável às assessorias, essa troca entre as seções e a ACI traz um benefício ainda maior, que é o aumento da mentalidade de controle interno na organização como um todo.

De maneira unânime, os entrevistados concordam que as orientações e determinações presentes na circular são pertinentes e que, embora algumas não estejam sendo totalmente cumpridas, seja pelas OM ainda estarem se adaptando às alterações estabelecidas pela recente norma, seja pelas dificuldades particulares de cada organização, quanto mais aderente à ela, maior efetividade é percebida.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A administração pública evolui em direção a modelos que têm na responsabilização, no qual o cidadão vem exigindo cada vez mais eficiência e transparência do e no controle de suas principais vias para a criação de valor público.

Com o fito de atender às exigências e demandas da sociedade, as legislações e normas que versam a respeito de controle interno vem sofrendo constantes atualizações. Dentro dessa conjuntura, a Instrução Normativa Conjunta nº 1/2016, institui que os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal adotem medidas para sistematizar as práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos e à governança. A Marinha do Brasil, ambiente de estudo desta pesquisa, por sua vez, na Circular nº 02/2020, estabeleceu a implantação das ACI, cujas atividades tem por finalidade aprimorar a gestão administrativa na MB e, assim, aperfeiçoar e ampliar sua

governança. Destarte, em um primeiro momento este trabalho recorreu a apontamentos teóricos constantes nas leis, decretos, instruções normativas e publicações internas da MB, com a intenção de ambientar o leitor acerca do tema da pesquisa.

Partindo dessa premissa, este artigo buscou verificar o quanto a aderência à norma reflete na efetividade do controle interno nas OM. Para isso, em um segundo momento, foi realizada uma análise de conteúdo em entrevista, com Assessores de Controle Interno de cinco Organizações Militares que constam no Rol de OM que devem instituir obrigatoriamente a ACI (quadro 1). A partir de suas respostas, foi possível identificar as dificuldades e os benefícios da implantação das assessorias, fazendo um paralelo com a aderência ao normativo, e também possibilitou inferir a relação existente entre os dados obtidos e a fundamentação teórica.

Em face do exposto, através dos dados levantados, constatou-se que há um grande esforço das OM em se enquadrarem totalmente às determinações constantes na Circular nº 02/2020, que, embora seja recente, é notável um grau de aderência satisfatório. As questões levantadas nesta pesquisa envolviam o perfil técnico-profissional dos Assessores, sua capacitação e dos demais integrantes da ACI, a imparcialidade e independência dos trabalhos realizados e o apoio prestado pelos demais elementos organizacionais da OM.

O ponto focal para a identificação das oportunidades de melhoria, assim como a efetividade de alguns processos, foi o quanto aderente à norma as OM estão. A partir desse elemento balizador, esta pesquisa pode constatar que a capacitação no que se refere à controle interno é uma questão a ser melhorada no âmbito da Marinha. Embora o normativo apenas sugira a realização dos cursos e estágios listados na circular, tal recomendação é essencial para a existência

de uma equipe atualizada e capacitada a desenvolver suas funções. Outro ponto que merece atenção é quanto a localização das ACI na estrutura organizacional, que devem estar subordinadas diretamente ao titular da OM. Tal determinação visa a independência e autonomia das Assessorias, prerrogativas indispensáveis à execução de seus trabalhos, o que faz de seu cumprimento um quesito indispensável e de extrema relevância a ser observado pelas OM da MB.

Não obstante, esta pesquisa também pode constatar processos aderentes à norma e que, conseqüentemente, trazem efetividade às atividades de controle interno nas OM. Enquanto a não subordinação direta ao titular da organização pode comprometer a autonomia das ACI, o não acúmulo de funções e a não assunção como agente responsável pelos integrantes das assessorias permitem maior imparcialidade e independência dos trabalhos a serem realizados. Nesta pesquisa foi verificado que essas duas determinações são cumpridas pelas OM entrevistadas, e seus assessores ratificam que as referidas prerrogativas, de fato, contribuem para o efetivo exercício de suas atribuições. Outra aderência ao normativo que traz benefícios aos processos de controle interno no âmbito da MB é o apoio das demais seções às ACI. Todos os entrevistados informaram que há a participação e o auxílio dos demais elementos organizacionais às demandas levantadas pela Assessoria. Além do apoio em si, essa política permite ampliar a cultura e a mentalidade de controle interno dentro das OM, incentivando a participação de todos.

Conclui-se, dessa forma, que o presente trabalho atingiu o objetivo geral, bem como os objetivos específicos propostos. Como resultado principal, conclui-se que há relação entre a efetividade das atividades de controle interno e a aderência à norma que

institui suas práticas. Nessa seara, um dos princípios do controle interno elencados na Instrução Normativa nº01/2016, é justamente a “definição de políticas e normas que suportem as atividades de controles internos da gestão” (BRASIL, 2016, p. 4). Logo, o seu cumprimento permite uma atuação mais efetiva e condizente com as práticas de governança pública e, conseqüentemente, com as demandas da sociedade.

Quanto às limitações da pesquisa, participou-se que foram entrevistadas cinco OM, em um universo de 22 que devem instituir ACI. Cabe esclarecer que na categoria “área de jurisdição” estão sendo contabilizados os nove Comandos Distritais e o critério utilizado para a seleção das OM foi entrevistar uma por categoria, a fim de tornar a amostra a mais heterogênea possível e menos enviesada às características e peculiaridades de alguma categoria específica. Um outro fator limitante foi a realização de algumas entrevistas por telefone, em virtude da impossibilidade de visitação por conta da pandemia do Corona Vírus e pela distância de determinadas OM. Em se tratando de uma norma relativamente nova, datada em 02 de dezembro de 2019, muitas OM estão em processo de adequação às orientações e determinações, o que dificulta a mensuração dos ganhos de efetividade nas atividades de controle interno, o que esta pesquisa se propôs a fazer mediante o confronto das práticas já implementadas e a fundamentação teórica.

Por fim, sugere-se, como pesquisas futuras, o estudo de outras OM listadas no Rol de OM que devem instituir Assessoria de Controle Interno, bem como o levantamento e a análise de outras questões, com uma abordagem mais aprofundada, visto que já haverá transcorrido mais tempo para a devida implementação das ACI, na qual espera-se que a aderência às orientações e determinações da norma sejam ainda maiores.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 03 out. 2020.

_____. **Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10180.htm. Acesso em 03 out. 2020.

_____. **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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm. Acesso em 03 out. 2020.

_____. **Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9203.htm. Acesso em 03 out. 2020.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa Conjunta nº 01, de 10 de maio de 2016**. Disponível em: http://www.ufu.br/sites/ufu.br/files/media/documento/in_cgu_mpog_01_2016.pdf. Acesso em 03 out. 2020.

_____. Ministério do Planejamento e Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa nº 03, de 09 de julho de 2017**. Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33409/11/Instrucao_Normativa_CGU_3_2017.pdf. Acesso em 03 out. 2020.

_____. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. **SGM-601 - Normas sobre Auditoria, Análise e Apresentação de Contas na Marinha**. 5. rev. Brasília – DF. 2014.

_____. Marinha do Brasil. Gabinete do Comandante da Marinha. **Portaria nº 45, de 24 de janeiro de 2013**. Aprova as Normas Para o Sistema de Controle Interno da Marinha (SCIMB). Disponível em: http://www.gcm.mb/uso_geral/1va/port45_2013. Acesso em 07 out. 2020.

_____. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. **Circular nº 02, de dezembro de 2019 – Assessoria de Controle Interno (ACI)**. Brasília – DF. 2019.

_____. Tribunal de Contas da União. **Plano estratégico TCU 2019-2025**. Brasília – DF. 2019. Disponível em: file:///C:/Users/HOME/Downloads/PlanoEstrategico_Digital.pdf. Acesso em: 03 out. 2020.

AMARAL, Helena Kerr. **Capacitação de Servidores**. Rio Grande do Norte, 2008. Disponível em: www.searh.gov.br/producao/searh/arquivos/pdf/cservidor_amaral.pdf. Acesso em 15 out 2020.

Bardin, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Controle Interno – Estrutura Integrada**. New Jersey, 2013. Disponível em: http://www.auditoria.mpu.mp.br/bases/legislacao/COSO-HCIF_2013_Sumario_Executivo.pdf. Acesso em: 04 out. 2020.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2002.

_____. **Gestão de Pessoas: Enfoque nos papéis profissionais**. São Paulo: Atlas S.A, 2011.

Godoy, Arilda Schmidt (1995a). **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades**. Revista de Administração de Empresas, São Paulo, 1995. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rae/article/viewFile/38183/36927>. Acesso em: 16 out. 2020.

Godoy, Arilda Schmidt (1995b). **Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais**. Revista de Administração de Empresas, São Paulo, 1995. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/rae/v35n3/a04v35n3.pdf>. Acesso em: 16 out. 2020.

(IFAC), International Federation of Accountants. **International Framework: Good governance in the public sector**, 2014. Disponível em: <https://forum.ibgp.net.br/wp-content/uploads/2018/01/IFAC-International-Framework-Good-Governance-in-the-Public-Sector-2014.pdf>. Acesso em: 07 out. 2020.

(IIA), The Institute Of Internal Auditors. **IPPF: International Professional Practices Framework**. Altamonte Springs: IIA, 2016.

MARCONI, Marina De Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da metodologia científica**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2010.

SELLTIZ, Claire. **Métodos de Pesquisa nas Relações Sociais**. Vol. 2. São Paulo: E.P.U., 1987.

APÊNDICE A

ROTEIRO DE ENTREVISTA – ASSESSORIA DE CONTROLE INTERNO

OM _____

1. **Qual o posto do Assessor de Controle Interno da OM?** (Caso não seja Oficial Superior ou Servidor Civil assemelhado, identificar motivo/dificuldade.)

Resposta:

2. **Qual a área de formação do ACI?** (Caso não seja da área de Administração, Contabilidade ou Economia, identificar motivo/dificuldade.)

Resposta:

3. **Quais os cursos já realizados pelo ACI?** (Há alguma dificuldade para a realização dos cursos relacionados abaixo? Se houver, quais?)

a) estágios ministrados no CIANB:

I) Assessoria de Controle Interno;

II) Gestão de Riscos;

III) Orçamento Público, Plano Diretor, Fundos Especiais e SIPLAD;

IV) Sistema de Acompanhamento Financeiro (SAFIN); e V) SIAFI Intermediário/Novo CPR; e

b) cursos ministrados por órgãos extra-MB:

I) Tesouro Gerencial - STN;

II) Três Linhas de Defesa - Instituto dos Auditores Internos do Brasil;

III) COSO ICIF 2013 - Instituto dos Auditores Internos do Brasil;

IV) COSO ERM 2017 - Instituto dos Auditores Internos do Brasil; e V) Ética e Serviço Público – À distância, disponível no Portal Único de Escolas de Governo (<https://evg.gov.br>)”

Resposta:

4. **O ACI possui alguma responsabilidade na gestão administrativa da OM?** (Caso positivo, qual?)

Resposta:

5. **A ACI é apoiada por alguma outra seção/departamento?** (Caso negativo, sente falta de apoio de alguma outra seção/departamento da OM? Caso positivo, qual o impacto nos trabalhos da ACI?)

Resposta:

6. **Onde a ACI está localizada na estrutura organizacional da OM?** (Está diretamente subordinada ao Comando/Direção? É uma Assessoria independente em relação aos agentes e atividades controladas?)

Resposta:

7. **Os integrantes da ACI acumulam outras funções na OM?** (Caso positivo, qual a função que é acumulada? Qual dificuldade encontrada pela OM para evitar o referido acúmulo de função?)

Resposta:

8. **Algum integrante da ACI é agente responsável?** (Caso positivo, qual a função de agente responsável que é exercida pelo integrante da ACI? Qual dificuldade encontrada pela OM para evitar o referido acúmulo de função?)

Resposta:

9. **Quais as principais dificuldades encontradas na implementação e efetiva atuação da ACI na OM?**

Resposta:

10. **Quais os principais benefícios observados a partir da implantação da ACI?**

Resposta: