



MINISTÉRIO DA DEFESA
SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO
GERÊNCIA DE AUDITORIA

Relatório de Auditoria Anual de Contas - Exercício de 2017
Estado-Maior Conjunto das Forças Armadas (EMCFA)

RELATÓRIO DE AUDITORIA ANUAL DE CONTAS Nº 4/2018/GEAUD/CISSET-MD

Tipo de Auditoria: Avaliação de Gestão
Exercício: 2018
Processo nº: 60100.000138/2018-40
Unidade Auditada: Estado-Maior Conjunto das Forças Armadas (EMCFA)
Código da UG: 110582
Cidade: Brasília-DF

Senhor Gerente,

Em cumprimento à determinação contida na Ordem de Serviço nº 15/2018/Ciset-MD, de 16/7/2018, apresentamos os resultados dos exames realizados com a finalidade de avaliar os atos de gestão praticados pelos dirigentes do Estado-Maior Conjunto das Forças Armadas (EMCFA), no período compreendido de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2017.

1. DA INTRODUÇÃO

Os trabalhos foram realizados na sede do Ministério da Defesa, em Brasília-DF, no período de 1/8 a 12/9/2018, em consonância com as normas e técnicas adotadas no âmbito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e as diretrizes estabelecidas no art. 14º da Decisão Normativa nº 163, de 6/12/2017, do Tribunal de Contas da União (TCU).

Nenhuma restrição foi imposta aos nossos trabalhos, procedidos por amostragem, mediante a aplicação de testes nos mecanismos de controles internos mantidos pela unidade, nas análises nos documentos de suporte aos atos praticados por seus dirigentes, assim como na avaliação das informações coletadas por esta Secretaria, que afetam a gestão do EMCFA no exercício em referência.

A estrutura do presente relatório observa a sequência dos assuntos propostos no Anexo II da Decisão Normativa nº 163/2017, do Tribunal de Contas da União, em cujos tópicos contemplam tão somente os quesitos aplicáveis à unidade examinada.

2. DOS RESULTADOS DOS EXAMES

2.1. AVALIAÇÃO DAS PEÇAS COMPONENTES DA PRESTAÇÃO DE CONTAS

Em cumprimento ao disposto no item 1 do Anexo II à Decisão Normativa - TCU nº 163, de 6/12/2017, examinamos a conformidade das peças elaboradas pelo EMCFA, parte da prestação de contas, à vista das disposições contidas nos incisos I, II e III do art. 13 da Instrução Normativa TCU nº 63/2010, tendo-se verificado que o rol de responsáveis atende aos requisitos exigidos nos artigos 10 e 11 da aludida IN-TCU.

No que concerne ao relatório de gestão, examinado à vista dos requisitos previstos no Anexo II da Decisão Normativa TCU nº 163/2017, em conjunto com as orientações consignadas no e-Contas, verificamos que as peças contemplam os conteúdos exigidos pelo Tribunal, além de observar os formatos exigidos nos normativos, exceto em relação ao seguinte aspecto:

i) no item Planejamento Organizacional (subitem 3.1 do RG), ao apresentar os objetivos que nortearam sua atuação em 2017 (RG, tabela 2), a unidade não discorreu, segundo a orientação do TCU no e-Contas, sobre os riscos identificados para o alcance desses objetivos e as estratégias adotadas para superá-los.

2.2. AVALIAÇÃO DOS RESULTADOS QUALITATIVOS E QUANTITATIVOS DA GESTÃO

Neste tópico, em atendimento ao disposto no item 2 do Anexo II à Decisão Normativa TCU nº 163, de 6/12/2017, serão avaliados a gestão dos recursos orçamentários colocados à disposição do EMCFA no exercício 2017 e o nível de execução dos objetivos e metas a cargo da unidade fixados no PPA.

Foram examinadas – e em certos casos confrontadas – as informações contidas na documentação de suporte, no Relatório de Gestão da unidade (RG), nos sistemas institucionais do Governo Federal (Sistema Integrado de Administração Financeira – Siafi e Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento – Siop), na LOA 2017 e no PPA 2016–2019 (versão atualizada).

2.2.1. Gestão de Recursos Orçamentários

Em 2017, em consonância com as atribuições que lhe foram conferidas pelo Decreto 8.978, de 1/2/2017, artigos 10 a 28, o EMCFA gerenciou recursos das seguintes ações orçamentárias do programa temático 2058 – Defesa Nacional, cujos montantes dotados, empenhados e liquidados estão consignados no quadro 1:

- 147F – Implantação de Sistema de Defesa Cibernética para a Defesa Nacional
- 151S – Implantação do Programa Estratégico de Sistemas Espaciais
- 15KP – Implantação do Centro Conjunto de Medicina Operativa
- 15LR – Implantação da Geoinformação de Defesa – GEODEF
- 15LS – Implantação do Projeto Link Tático Aeronáutico – LINK BR2
- 15LT – Implantação do Projeto Rádio Definido por Software – RDS DEFESA
- 20X1 – Participação Brasileira em Missões de Paz
- 20X3 – Mobilização e Logística para a Defesa Nacional
- 20X5 – Comando e Controle de Defesa Nacional

- 20X7 – Emprego Conjunto ou Combinado das Forças Armadas
 20T4 – Manutenção do Sistema Militar de Catalogação Brasileiro
 217R – Apoio Logístico para Emprego das Forças Armadas no Sistema Penitenciário
 217S – Emprego das Forças Armadas em apoio à Segurança Pública nos Estados Brasileiros
 2872 – Mobilização para o Serviço Militar Obrigatório
 2D55 – Intercâmbio e Cooperação Internacional na Área de Defesa
 6557 – Formação Cívico-Profissional de Jovens em Serviço Militar – Soldado Cidadão

Quadro 1: Execução Orçamentária UO 52101

Programa	Ação	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Liquidado/Dotação Atual (%)
2058	147F	7.639.197,00	2.870.037,53	2.238.871,39	29,31
	151S	1.174.665,00	389.004,52	290.118,99	24,70
	15KP	3.113.842,00	200.271,12	192.627,27	6,19
	15LR	685.221,00	0,01	0,00	0,00
	15LS	14.365.194,00	0,00	0,00	0,00
	15LT	6.328.100,00	1.285.710,00	309.086,08	4,88
	20X1	174.988.586,00	176.251.657,77	97.290.389,44	55,60
	20X3	2.784.160,00	2.355.695,84	1.065.137,42	38,26
	20X5	24.517.884,00	24.199.493,34	20.757.491,91	84,66
	20X7	32.646.159,00	26.275.598,09	16.031.716,55	49,11
	20T4	881.920,00	474.304,39	414.179,62	46,96
	217R	50.000.000,00	46.784.977,13	38.385.661,98	76,77
	217S	97.000.000,00	82.266.138,58	56.154.174,22	57,89
	2872*	7.621.347,00	5.379.626,49	3.665.635,47	48,10
	2D55	11.732.294,99	5.531.072,12	5.022.366,87	42,81
	6557	4.516.258,00	2.350.303,25	1.464.985,32	32,44

Fontes: LOA 2017 e SIAFI 2017; Cadastro de Ações do MPDG. * A cargo da UO 52903 – Fundo do Serviço Militar.

Importa lembrar que embora responsável por essas ações, o Estado-Maior Conjunto não as executa diretamente, mas por meio das unidades gestoras envolvidas nas atividades e operações por ele planejadas, organizadas e coordenadas, a quem descentraliza seus créditos, ou por meio da Secretaria de Organização Institucional (Seori), vinculada à Secretaria-Geral do MD, a quem compete executar as despesas vinculadas a sua gestão e manutenção.

Em que pese ao exposto acima, o EMCFA, na condição de unidade responsável por essas ações, não pode se furtar à obrigação – prevista inclusive na alínea *a* do inciso I do artigo 11 do anexo I do Decreto 8.978/2017 – de controlar os recursos aplicados. Dito de outro modo, a responsabilidade da unidade não se encerra na mera transferência de recursos aos entes públicos capazes de executar determinada atividade programada, mas se estende à cobrança de prestação de contas dessas unidades gestoras, tanto relativas ao cumprimento do objetivo previsto quanto à boa e regular aplicação dos recursos disponibilizados.

Instado a se manifestar sobre os baixos índices de execução da despesa, o gestor informou (Relatório 2/2018/APOG/CEMFA/EMCFA-MD, de 21/9/2018) que não obstante o descontingenciamento promovido pelo Decreto 9.205, de 24/11/2017, somente as ações 15LT e 20X1 tiveram seus recursos efetivamente liberados, mesmo assim, em meados de dezembro, limitando, portanto, o raio de ação da administração. Acrescentou ainda, em relação à ação 20X3, que embora desbloqueada em 9/10/2017, "a maior parte do valor desbloqueado foi empenhada para o desenvolvimento do Sistema Apolo", com "impacto na execução da ação como um todo, pois o recurso alocado no final de 2017 seria liquidado apenas no exercício de 2018, por ocasião das entregas previstas em contrato". O EMCFA apresentou ainda uma tabela, "obtida do Tesouro Gerencial em 28/12/2017", por meio da qual contesta alguns dos valores apresentados na coluna *Dotação Atualizada* do quadro I acima, em face do limite de movimentação de empenho (LME) imposto, conforme reproduzido a seguir:

Programa	Ação	LME
2058	147F	2.877.495,00
	151S	391.158,00
	15KP	200.421,00
	15LR	1,00
	15LS	0,00
	15LT	6.328.100,00
	20X1	174.988.586,00
	20X3	2.362.830,00
	20X5	24.212.404,00
	20X7	26.487.940,00
	20T4	473.373,00
	217R	50.000.000,00
	217S	97.000.000,00
	2872*	5.452.410,00
	2D55	5.443.804,99
	6557	2.370.609,00

Apesar de a auditoria não ter conseguido replicar, a partir do SIAFI ou do Tesouro Gerencial, os números apresentados pelo gestor, não se pode discordar de que os contingenciamentos de recursos orçamentários e sua liberação tardia são óbices ao desempenho da gestão no cumprimento de suas metas institucionais. Consideram-se pertinentes, portanto, as justificativas apresentadas.

Em relação a esses índices, é importante salientar que embora o gestor atribua ao contingenciamento de recursos a não realização de parcela das atividades previstas para o exercício (RG, pág. 16), consulta feita pela auditoria no SIAFI não detectou, ao seu término (posição dezembro/2017), a existência de créditos retidos em qualquer das ações listadas no quadro 1. Isso não significa, obviamente, que bloqueios não tenha havido (veja-se o Decreto 8.961, de 16/1/2017); significa, isto sim, que ao final do exercício todo o crédito previsto na LOA fora liberado (veja-se, p.e., o Decreto 9.205, de 24/11/2017) ou que não há adequado registro de contingenciamentos e congêneres nos sistemas institucionais do Governo Federal (SIAFI, Siop), comprometendo, assim, a verificação e o acompanhamento de seu impacto no curso do exercício financeiro e da própria gestão.

Por outro lado, embora não se possa negar que a liberação tardia de créditos compromete a eficácia da unidade no cumprimento de seus objetivos institucionais, também não se pode aceitar que os contingenciamentos orçamentários da Administração Pública brasileira sejam tratados como uma eventualidade indesejável. Ao contrário: os conhecidos problemas de planejamento do gasto público – descompasso entre a receita realizada e a

despesa prevista, extensa e expansiva lista de despesas obrigatórias e assemelhadas a estas, gastos correntes em incontrolada expansão e sem contrapartida na arrecadação etc. – tornam o contingenciamento de créditos uma das principais ferramentas da gestão orçamentária e, portanto, uma ocorrência frequente.

Em outras palavras, dada a assiduidade dos contingenciamentos orçamentários ao longo dos anos, é imprescindível que o gestor, ao planejar suas atividades, inclua sua ocorrência como um risco provável, contra a qual um conjunto de medidas – incluindo-se aí a estipulação de metas mais realistas – devem ser tomadas para minimizar seu impacto no desempenho da unidade.

Por outro lado, a análise dos quadros apresentados pelo gestor no subitem 3.2.2 de seu relatório de gestão levam a algumas considerações importantes. Veja-se, por exemplo, o caso da ação 147F. Segundo o EMCFA, ao final do exercício, a execução física da ação foi de 100%, embora somente 37,5% da dotação tenha sido empenhada e 78% do empenhado tenha sido liquidado, o que soa contraditório e irreal.

Essa discrepância, não restrita à ação 147F, pode ser explicada, por exemplo, pela dificuldade – real, diga-se – em mensurar a evolução de determinadas atividades. Contudo, um modo mais adequado de fazê-lo não só é possível como deve ser buscado, a fim de não gerar resultados falsamente positivos.

Outro fato que chama atenção é a execução da ação 15KP – Implantação do Centro Conjunto de Medicina Operativa das Forças Armadas, cujos recursos se destinam à construção das instalações físicas do Centro Conjunto de Medicina Operativa das Forças Armadas. Segundo o gestor, dada o contingenciamento de créditos, o limite autorizado, de R\$ 200.271,00 (cerca de 7% da LOA), foi aplicado nos seguintes eventos (RG, pág. 39):

a) Visita técnica à Escola de Sargentos de Logística do Exército e reunião de coordenação com a Diretoria de Obras Civis da Marinha (DOCM), em proveito do projeto de implementação do C Cj Med Op FA, no Rio de Janeiro, no período de 27 a 29 de março;

b) Participação no evento “Global Patient Movement Joint Advisory Board”, na Base Aérea Scott, Illinois – EUA, com apresentação de uma palestra sobre transporte de pacientes no Brasil, no período de 10 a 14 de abril de 2017;

c) Realização de visitas técnicas em instalações médicas operativas dos Estados Unidos da América no “Defense Medical Readiness Training Center (DMRTC)”, em San Antonio, Texas, e no “Program Executive Office Simulation, Training and Instrumentation (PEO-STRI)”, em Orlando, Flórida, no período de 9 a 14 de julho de 2017;

d) Visita Técnica ao Centro de Medicina Operativa da Marinha (CMOPM), no Rio de Janeiro; e

e) Organização e execução do I Simpósio de Medicina Tática do Ministério da Defesa, na Escola Superior de Guerra - ESG, na cidade do Rio de Janeiro-RJ, no período de 26 a 29 de setembro, culminando com a elaboração da minuta de Portaria Normativa regulando o Atendimento Pré-Hospitalar Tático (APHT).

Considerando-se, no entanto, que o produto dessa ação é a construção das instalações físicas da nova Organização Militar, foi solicitado ao gestor que justificasse o uso de recursos dessa ação nos eventos acima transcritos e informasse em que etapa se encontra o projeto de construção de sua sede, ou seja, se já se dispunha de projetos básico e executivo, se havia licitação em curso ou já encerrada para o objetivo em causa e, caso a construção da edificação já estivesse em andamento, seu cronograma de execução.

Em resposta (Memorando 117//SECISM/SUBILOG/CHELOG/EMCFA-MD, de 19/9/2018), o gestor informou:

a) Os eventos referentes à ação orçamentária 15KP, relatados no RELATÓRIO DE AUDITORIA ANUAL DE CONTAS Nº 3/2018/GEAUD/CISSET-MD (PRELIMINAR), foram realizados como ações preliminares e necessárias para o adequado processo de implantação do Centro Conjunto de Medicina Operativa das Forças Armadas – CcjMedOpFA.

b) Para a elaboração de um Programa de Necessidades que englobe, de forma plena, todas as atividades previstas para um centro com tamanha importância, é necessária uma vasta pesquisa de dados e informações, obtidas com visitas em locais com expertise no assunto.

c) Assim, a ida aos centros como o Centro de Medicina Operativa da Marinha e o *Defense Medical Readiness Training Center*, na Base Aérea Scott, Illinois - EUA, onde os profissionais têm experiência no planejamento, elaboração e execução de rotinas e protocolos ligados com o ensino e treinamento em Medicina Operativa, foi de fundamental importância para a correta avaliação das necessidades.

d) Outro fato a avaliar, é a aquisição de materiais e equipamentos. Nesse sentido, a participação no *Program Executive Office Simulation, Training and Instrumentation (PEO-STRI)*, em San Antonio, Texas - EUA, propiciou o contato com futuros fornecedores, revertendo-se de suma relevância na definição de áreas e instalações imprescindíveis para o correto funcionamento.

e) O "I Simpósio de Medicina Tática do Ministério da Defesa" que aconteceu no Rio de Janeiro, na Escola Superior de Guerra, teve como objetivo a discussão dos conhecimentos acumulados com os eventos anteriores, culminando com a definição da lista de necessidades preliminar, que deu origem ao Programa de Necessidades para a elaboração do Projeto Básico.

Em relação ao Projeto de Construção, o Programa de Necessidades foi elaborado e está sendo encaminhado para a Diretoria de Obras Civis da MB.

Embora se considere que a implantação de uma entidade como o Centro Conjunto de Medicina Operativa deva ser precedida de um planejamento minucioso, do qual as atividades listadas acima podem fazer parte, os fatos indicam que o EMCFA está invertendo a ordem natural dos eventos: avaliar a aquisição de materiais e equipamentos para o Centro, por exemplo, antes mesmo de dispor de um projeto arquitetônico ou de engenharia para suas instalações, pode ser considerado desperdício de tempo e de recursos, bastando lembrar que, dada a velocidade com que avança a tecnologia em geral e a dos produtos médicos em particular, quando o Centro Conjunto for inaugurado, mantido o ritmo atual, os equipamentos ora em uso já estarão obsoletos. Ressalte-se que, segundo o gestor, em relação ao projeto de construção, "o Programa de Necessidades foi elaborado e está sendo encaminhado para a Diretoria de Obras Civis da Marinha do Brasil"; ou seja, passados quase três anos do início do PPA 2016-2019, um projeto básico para a obra ainda não foi elaborado, embora os escassos recursos do orçamento estejam sendo aplicados em atividades cujo andamento deveria ser paralelo ao da obra, não prévio.

2.2.2. Metas do PPA 2016–2019

As ações administradas pelo EMCFA estão vinculadas aos objetivos 0554, 1119, 1122 e 1125 do PPA 2016–2019, cujos detalhamentos são apresentados nos quadros II a V a seguir.

Quadro II: Objetivo 0554

Descrição	0554 – Promover a multilateralidade na área de defesa com países e organismos internacionais. Ação vinculada: 2D55.				
Meta	Descrição da Meta	Unidade de Medida	Prevista PPA	Realizada em 2017	Realizada até 2017
04EU	Cooperação e intercâmbio na área de defesa, com países e organismos multilaterais como forma de contribuir para a paz, segurança e estabilidade regional e internacional.	Percentual	100%	–	–
04EV	Celebrar e ratificar acordos de cooperação e memorandos de entendimento na área de defesa com países de interesse estratégico brasileiro, como instrumento da Defesa Nacional.	Percentual	100%	–	–
04SK	Implementar as atividades da Escola Sul-Americana de Defesa (ESUDE).	Percentual	100%	–	–

Fontes: PPA 2016–2019, LOA 2017 e Relatório de Gestão do EMCFA e Siop.

Quadro III: Objetivo 1119

Descrição	1119 – Desenvolver e elevar capacidades nas áreas estratégicas da cibernética, nuclear, espacial e nas áreas de comunicações, comando e controle, inteligência e segurança da informação. Ações vinculadas às metas: 147F, 15LT.

Meta	Descrição da Meta	Unidade de Medida	Prevista PPA	Realizada em 2017	Realizada até 2017
04FG	Implantar 8% do Programa de Defesa Cibernética na Defesa Nacional.	Percentual	8%	1%	2%
04FK	Integrar o Sistema de Rádio Definido por Software (RDS - Defesa) com os demais sistemas de comunicações das Forças Armadas.	Indefinida	-	-	-

Fontes: PPA 2016–2019, LOA 2017, Relatório de Gestão do EMCFA, Cadastro de Ações MPDG e Siop.

Quadro IV: Objetivo 1122

Descrição	1122 – Planejar, preparar e conduzir operações militares nos âmbitos nacional e internacional. Ações vinculadas às metas: 20X1, 20X7.				
Meta	Descrição da Meta	Unidade de Medida	Prevista PPA	Realizada em 2017	Realizada até 2017
04G7	Integrar os Centros Permanentes de Comando e Controle das Forças Armadas.	Indefinida	-	-	-
04G8	Realizar 20 exercícios militares conjuntos.	Unidade	20	4	8

Fontes: PPA 2016–2019, LOA 2017, Relatório de Gestão do EMCFA, Cadastro de Ações do MPDG e Siop.

Quadro V: Objetivo 1125

Descrição	1122 – Cooperar com o desenvolvimento nacional, a defesa civil e as ações governamentais em benefício da sociedade. Ação vinculada à meta: 6557.				
Meta	Descrição da Meta	Unidade de Medida	Prevista PPA	Realizada em 2017	Realizada até 2017
04H9	Capacitar profissionalmente 36.281 (<i>meta originalmente prevista: 48.000</i>) jovens egressos do serviço militar para inserção no mercado de trabalho - Projeto Soldado-Cidadão.	Unidade	36.281	5.747	13.813

Fontes: PPA 2016–2019, LOA 2017, Relatório de Gestão do EMCFA, Cadastro de Ações MPDG e Siop.

Dada a imprecisão e subjetividade das metas fixadas para o objetivo 0554, considera-se que as atividades descritas pelo gestor em seu relatório de gestão cumprem o propósito de “promover a multilateralidade na área de defesa com países e organismos internacionais”.

No que tange ao objetivo 1119, verifica-se que mesmo tendo sido reduzida de 10 para a 8%, a meta 04FG não alcançou no exercício um nível de execução adequado. Mantido o ritmo atual, ao fim de 2019 somente 4% do Programa de Defesa Cibernético terá sido implantado, ou seja, 50% da meta prevista – ou 40% da meta original.

Segundo o gestor (RG, pág. 33), o projeto previa a “destinação de R\$ 370 milhões em 19,5 anos”, montante que, grosso modo, ensejaria uma aplicação média anual de cerca de R\$ 18,97 milhões, ou 5,13% do orçamento projetado. Entretanto, as restrições para a emissão de empenho (“limitada a 37% da LOA e correspondente a “15% da média anual prevista”), dificultaram a “caracterização de percentuais de metas estipuladas e a implantação equilibrada do programa”.

Tais índices, contudo, são incondizentes com dados registrados nos sistemas Siafi/Siop. A LOA 2017 reservou para a ação 147F R\$ 51.595.627,00, dos quais cerca de R\$ 43,9 milhões destinados ao Comando do Exército (UO 52121) e R\$ 7,6 milhões, ao Ministério da Defesa (UO 52101), sendo o EMCFA a instituição responsável pela apuração da meta 04FG.

Ocorre que mesmo descontando a parcela contingenciada, o montante disponibilizado às duas unidades orçamentárias, ao final do exercício, alcançou R\$ 43.792.604,00, dos quais R\$ 34.121.942,00 foram empenhados e R\$ 19.100.885,00 foram liquidados, valores equivalentes, respectivamente, a 66,13% e 37,02% dos R\$ 51 milhões originalmente previstos.

Aliás, é importante frisar, o desempenho da unidade em 2017 repete o de 2016, ano em que o empenhado e o liquidado atingiram, respectivamente, R\$ 42.789.939,00 e 23.480.595,00.

Instado a justificar o porquê de os R\$ 19 milhões aplicados no projeto (valor liquidado) não terem gerado um nível de execução física condizente com o planejado, ou seja, se 100% do projeto deveria estar pronto em 19,5 anos, por que o índice de execução do exercício (1%) ficou aquém do índice de realização médio esperado, de 5%, mesmo dispo do gestor de recursos suficientes para alcançar este maior nível de execução. Foi solicitado ainda que o gestor informasse a metodologia por ele utilizada para aferir o nível de execução do projeto, como controla seu andamento e que medidas vem adotando para minimizar o impacto negativo dos atrasos em sua implantação.

Em sua resposta (Anexo do Memorando nº 363/CHELOG/EMCFA-MD, de 20/9/2018), embora não tenha esclarecido como afere a execução do projeto, como controla seu andamento e que medidas vem adotando para minimizar o impacto negativo dos atrasos em sua implantação, o gestor apontou o motivo do descompasso entre o montante liquidado e o executado: a existência de dois planos orçamentários, com prazos de execução e metas distintos:

- Os valores financeiros, bem como os percentuais atribuídos, apresentados no RG referem-se, exclusivamente, ao relatório do Plano Orçamentário (PO) 002 da ação 147F, Unidade 52101 - Ministério da Defesa - Administração Direta.
- Os questionamentos foram elaborados com dados consolidados que incluem o PO 001 (Unidade 52121 - Comando do Exército), mas relacionando ao valor total (R\$ 370 milhões), constante do SIOP, referente somente ao PO 002.
- Ao se avaliar o total liquidado em 2017 (R\$ 19 milhões), somou-se o liquidado do PO 002 (R\$ 2,2 milhões) e o restante referente ao PO 001. Assim, a análise do memorando não confere com o que foi apresentado no Relatório de Gestão.
- Há de se ressaltar que os PO possuem escopos, durações e horizontes temporais, bem como percentuais de metas distintos: o PO 001 iniciou-se em 2012 e encerra-se em 2019, com 8 anos de duração; e o PO 002 iniciou-se em 2015, encerrando-se em 2034, com 19,5 anos de duração.
- Atendo-se ao PO 002, exclusivamente, como se apresenta no RG:

Valor do PO 002 no SIOP: R\$ 370 milhões

R\$ 2.870.038 (empenhado em 2017) 0,77% do valor do PO 002.

R\$ 2.238.871 (liquidado em 2017) = 0,6% do valor do PO 002.

Percentual arredondado para 1% no relatório, pois não se aceitam frações de percentuais no Programa.

f) Considerando, também, o PO 001 e conforme o SIOP, foi atribuído ao PO 001 da Ação 147F o valor total de R\$ 399.679.501,00.

g) Resumo dos gastos para o PO 001 em 2017:

Empenhado em 2017: R\$ 31.251.904,19 7,82% do valor total do PO. - Liquidado em 2017: R\$ 16.862.013,58 = 4,23 do valor total do PO.

h) Poder-se-ia dar continuidade e tentar formular, ou estimar, valor comum que retrate os dois PO com vistas a estabelecer percentual de 2017, conforme sugerido no corpo do Memorando em tela, mas como já citado anteriormente, há diferenças marcantes entre os dois PO.

i) Para se atingir o objetivo da letra anterior, há de se estabelecer, dentre outros parâmetros, qual a relação dos dois percentuais; e qual volume/parcela de entrega está relacionado a cada percentual atingido.

Do exposto, este Gestor não visualiza, com os dados que se dispõe, unificar valores para evidenciar percentual que corresponda à união de metas dos dois PO, fazendo-se mister, pelo menos para o corrente ano, permanecer como consta no RG, até que se estabeleçam mecanismos de unificar metas/percentuais. Salvo melhor juízo, espera-se terem sido prestados os esclarecimentos necessários para atender à solicitação do Memorando em pauta.

Quanto à meta 04FK, o gestor informou (RG, pág. 33) que a implantação do projeto Rádio Definido por Software (RDS) foi prejudicada pelo teto de 20,3% da LOA para a emissão de empenho. Não informou, porém, o índice de evolução das etapas físicas e financeiras e do projeto de integração do RDS nem o que motivou a liquidação de apenas 24% do montante empenhado, motivo pelo qual foi solicitado à administração que apresentasse tais informações e, de forma sucinta, se manifestasse sobre (ao final do exercício 2017):

- o nível de portabilidade da Forma de Onda Tática da Aeronáutica na RDS-Defesa e sua capacidade de transferência de dados;

ii) o nível atingido de interligação do Sistema de Combate (SICONTA) da Marinha com o Sistema de C² do Link BR2 empregando o catálogo Conjunto de Mensagens;

iii) o nível atingido de interligação do Sistema de C² do Link BR2 com o Sistema de C² da Força Terrestre, empregando o catálogo Conjunto de Mensagens; e

iv) o nível atingido de desenvolvimento da interface entre o Link BR2 e o RDS-Defesa, contemplando a Definição de Requisitos, Projeto Básico (modelo de laboratório), Projeto Executivo (modelo funcional) e a qualificação.

Em sua resposta (Memorando nº 452/SC-1/CHOC/EMCFA-MD, de 21/9/2018), transcrita a seguir, embora o EMCFA não tenha informado o nível de implantação do projeto (apesar de a meta 04FK não possuir indicador, é importante dispor de algum modo de acompanhar sua execução), esclareceu que em função do limite imposto para a emissão de empenho - como dito acima, os recursos da ação 15LT só foram liberados em dezembro -, nenhum dos quatro itens citados no parágrafo precedente evoluiu:

Quanto à implantação do projeto Rádio Definido por Software (RDS), a limitação da LOA em 20,3% não permitiu que ocorresse o início do porte da Forma de Onda Tática no RDS-Defesa, a realização das reuniões necessárias para o estabelecimento do Catálogo Conjunto de Mensagens e nem o início do desenvolvimento da interface entre o Link BR2 e o RDS-Defesa. Esses eventos foram retomados em 2018 e darão continuidade em 2019. Pelo exposto, os subitens i, ii, iii e iv não sofreram evolução.

Com relação a liquidação de 24% do montante empenhado, o Valor empenhado (R\$ 1.285.710,00) refere-se a dois contratos firmados entre o CTEEx e o Centro de Pesquisa e Desenvolvimento em Telecomunicações (CPQD), tratando do desenvolvimento da STANAG 5066 (padrão de interoperabilidade da OTAN) e do estudo técnico para o desenvolvimento de formas de onda para altas taxas de transmissão em VHF. Os contratos firmados encerrar-se-ão em Dez 2018 (STANAG 5066) e Maio 2019 (altas taxas), de forma que o valor não pôde ser liquidado, passando a Restos a Pagar (RP), com previsão de liquidação até dezembro de 2018.

Quanto à integração dos centros permanentes de comando e controle das Forças Armadas, (meta 04G7, objetivo 1122), meta para a qual não há mensuração prevista no PPA, foi solicitado ao gestor que informasse sobre a situação, ao final de 2017:

i) da disponibilidade e da qualidade dos enlaces de dados entre os Centros;

ii) da disponibilidade e da qualidade dos canais de comunicação em voz entre os Centros de C²;

iii) da disponibilidade e da qualidade no intercâmbio de dados de interesse entre os Sistemas de C² que operam nos Centros; e

iv) da disponibilidade e da qualidade no intercâmbio de imagens e dados por intermédio do Portal de Inteligência Operacional (PIOp).

Por meio do Memorando 452/SC-1/CHOC/EMCFA-MD, de 21/9/2018, transcrito a seguir por conter maiores detalhes, o gestor informou, em linhas gerais, que a disponibilidade e a qualidade dos enlaces de dados, dos canais de comunicação em voz entre centros, do intercâmbio de dados entre sistemas e de imagens pelo PIOp foram mantidos em um padrão satisfatório:

Quanto à integração dos centros permanentes de C² das Forças Armadas a situação da disponibilidade e da qualidade dos enlaces de dados entre os Centros de C² ao final do exercício de 2017 apresentava desempenho satisfatório em termos de disponibilidade e de qualidade, conforme previsto nos respectivos contratos de aluguel de capacidade (enlaces satelitais de banda X com a empresa EMBRATEL, enlaces terrestres de fibra ótica com as empresas Claro S.A e Telebras e acesso à internet com a empresa Telebras). As interrupções observadas nos enlaces foram de pouca frequência e pequena duração, possibilitando qualidade e disponibilidade em níveis compatíveis com os requisitos necessários para as atividades operacionais do EMCFA, não tendo havido qualquer prejuízo a estas atividades. É importante destacar que essas pequenas interrupções e indisponibilidades foram convertidas em descontos financeiros efetuados proporcionalmente nos valores pagos nas respectivas faturas. Essas medições são fiscalizadas mensalmente pelos gestores e fiscais dos respectivos contratos.

Quanto à situação da disponibilidade e da qualidade dos canais de comunicação em voz entre os Centros de C² e no intercâmbio de dados de interesse entre os Sistemas de C² que operam nos Centros ao final do exercício de 2017, aplicam-se as mesmas observações feitas no item anterior, visto que os canais de voz e o intercâmbio de dados de interesse entre os sistemas de C² se utilizam dos mesmos enlaces de dados citados.

Com relação a situação do intercâmbio de imagens e dados por intermédio do Portal de Inteligência Operacional (PIOp), informo o que em relação a disponibilidade, foram poucas interrupções e de pouca duração, não causando prejuízo demorado ao sistema PIOp e, em relação a qualidade no trânsito de imagens e dados pelo portal, foi satisfatória, atendendo as necessidades apresentadas.

Quanto ao cumprimento da meta 04G8 do objetivo 1122, os números indicam que dificilmente, mantido o ritmo atual de execução, será cumprido o objetivo de realizar, ao fim do quadriênio, 20 exercícios militares conjuntos, chegando-se a no máximo a 80% dele. Segundo o gestor, o óbice ao ápice da meta são os recursos contingenciados do exercício 2017 e sua liberação "em lotes".

À parte a interferência negativa dos contingenciamentos, o valor empenhado com recursos da ação 20X7 – Emprego Conjunto ou Combinado das Forças Armadas (80,5% do previsto na LOA) é condizente com a execução de 4 exercícios conjuntos em 5 (a média anual da meta). Contudo, apenas 61% do empenhado foi liquidado, motivo pelo qual foi solicitado ao gestor que esclarecesse o motivo de cerca de 40% dos recursos terem ficado como resto a pagar do exercício subsequente.

Em resposta encaminhada por meio do Memorando nº 174/SC-3.3/SC-3/CHOC/EMCFA-MD, a Subchefia de Operações (SC-3) do EMCFA informou que "apenas executa os adestramentos conjuntos e as operações previstas", que o contingenciamento de "recursos financeiros" levaram a "um adiamento ou cancelamento de atividades planejadas pela Subchefia de Operações", que "com o descontingenciamento ocorrido em meados do quarto trimestre, algumas atividades foram reativadas para execução no final do ano e os recursos possíveis de serem executados foram descentralizados" e que o exíguo prazo para a distribuição dos recursos "provavelmente ocasionou que cerca de 40% dos recursos tivessem ficado como restos a pagar do exercício subsequente", resposta que, apesar de deixar transparecer o pouco controle da unidade sobre os recursos que descentraliza, pode ser considerada pertinente.

Quanto à meta 04H9 do objetivo 1125, sua taxa de execução em relação à média anual (63%, 5.747 jovens atendidos em 9.070) é condizente com a parcela do recurso empenhado na ação 6557, embora, nesse ritmo, o cumprimento da meta – revista e reduzida em relação à previsão original – esteja comprometido.

Outro ponto que merece atenção na execução da ação 6557 é que a relação liquidado/empenhado, de 62%, é semelhante ao índice de execução física do programa. Em outras palavras, cabe indagar se uma maior taxa de execução da despesa (valor liquidado) teria levado a uma igual melhora no número de jovens atendidos.

Instado a se pronunciar a respeito, o EMCFA, por meio do Memorando 116/SESMIL/SUBMOB/CHELOG/EMCFA-MD, de 20/9/2018, informou o transcrito a seguir, resposta que a equipe de auditoria considera satisfatória em face das dificuldades geradas pelas incertezas na liberação de recursos da LOA 2017:

[...]

Como dado de planejamento, o valor médio unitário de capacitação é de R\$ 1.440,00 (um mil quatrocentos e quarenta reais) por jovem/curso, o que perfaz montante a ser disponibilizado pelo Governo Federal de R\$ 13.060.800,00 (treze milhões, sessenta mil e oitocentos reais) para atingimento da meta/ano. No ano em questão (2017) foi disponibilizado, no mês de agosto, R\$ 2.297.697,88 (dois milhões, duzentos e noventa e sete mil seiscentos e noventa e sete reais e oitenta e oito centavos), o que corresponderia a capacitação de apenas 1.595 jovens. No entanto, conforme relatado no Sistema Integrado de Orçamento e Planejamento (SIOP), foram capacitados 5.747 jovens. Onde se conclui que 4.151 jovens foram incluídos no programa devido ao comprometimento das equipes das Forças que trabalham no projeto e o poder de negociação junto aos órgãos de formação, na obtenção de vagas adicionais nos cursos contratados, de forma gratuita.

No tocante à correlação entre valores empenhados e liquidados e os resultados alcançados, esclareço que os recursos a serem liberados para o Projeto Soldado Cidadão devem **prioritariamente** ser disponibilizados no **primeiro trimestre do ano**, tendo em vista que o processo de contratação consome em média 3 meses; e empenho e liquidação mais 3 meses, totalizando 6 meses.

Assim sendo, com as dificuldades impostas pelo **contingenciamento dos recursos em 2017** e a tardia disponibilização destes, no mês de agosto, esta Chefia entende que os **62%** da meta de execução orçamentária para o ano de **2017** é compatível com o contexto apresentado.

2.3. AVALIAÇÃO DOS INDICADORES DE GESTÃO

Neste tópico, em obediência ao disposto no item 3 do Anexo II à Decisão Normativa TCU nº 163, de 6/12/2017, avaliamos os indicadores do EMCFA, destinados a mensurar o desempenho de sua gestão, relativa ao exercício de 2017.

Lembre-se que, de acordo com o constante das Orientações para elaboração do item de informação “Apresentação e análise de indicadores de desempenho”, disponível no sistema e-Contas do TCU, “os indicadores são medidas que expressam ou quantificam um insumo, um resultado, uma característica ou o desempenho de um processo, serviço produto ou organização”..

O desempenho, por sua vez, pode ser compreendido como esforços empreendidos na direção de resultados a serem alcançados.

Já o “indicador de desempenho é um número, porcentagem ou razão que mede um aspecto do desempenho, com o objetivo de comparar esta medida com metas preestabelecidas”.

Os indicadores de desempenho podem ser classificados como de:

- *economicidade*: mede o custo dos insumos e os recursos alocados para a atividade;
- *eficácia*: mede a quantidade de produto, alcance metas de entrega de bens e serviços;
- *eficiência*: mede relações entre quantidade de produtos e custo dos insumos ou características do processo, como o tempo de produção;
- *efetividade*: mede o alcance dos objetivos finalísticos, traduzidos em solução ou redução de problemas na sociedade.”.

De acordo com a publicação técnica intitulada “Elaboração de Indicadores de Desempenho Institucional”, elaborada pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), o indicador deve conter, dentre outras, as seguintes propriedades essenciais, de natureza comum, a serem consideradas como critérios de escolha:

- **Utilidade**: Deve suportar decisões, sejam no nível operacional, tático ou estratégico. Os indicadores devem, portanto, basear-se nas necessidades dos decisores;
- **Representatividade**: capacidade de representar, com a maior proximidade possível, a realidade que se deseja medir e modificar. Um indicador deve ser significativo ao que está sendo medido e manter essa significância ao longo do tempo;
- **Confiabilidade**: indicadores devem ter origem em fontes confiáveis, que utilizem metodologias reconhecidas e transparentes de coleta, processamento e divulgação; e
- **Simplicidade de comunicação**: o público que irá ver e fazer uso do indicador deve entendê-lo facilmente.

Além dos atributos essenciais, algumas características complementares são importantes na composição do indicador, quais sejam: clareza, sensibilidade, desagregabilidade, estabilidade, mensurabilidade e auditabilidade ou rastreabilidade.

Em subitem específico de seu relatório de gestão, o EMCFA apresentou os seguintes indicadores de desempenho, classificados pelo gestor como instrumentos de medição da eficiência (somente o índice IARC²) e da eficácia:

Indicador	Objetivo	Fórmula de Cálculo	Índice Alcançado*
Índice de aplicação dos recursos da Ação 20X5 – IARC ²	Avaliar o nível de aplicação de recursos da Ação 20X5.	(Montante de recursos liquidados / recursos autorizados) x 100.	85,76
Índice de Atividades de Apoio Logístico Realizadas – IAALR	Avaliar a execução de atividades de apoio para a MINUSTAH	Número de atividades de apoio realizadas/Número de atividades de apoio logístico previstas) x 100	73,68%
Índice de Atividades de Apoio à Preparação Realizadas - IAAPR	Avaliar a execução da realização de atividades voltadas para a preparação dos contingentes da UNIFIL e da MINUSTAH	Número de atividades de preparo realizadas/Número de atividades de preparo previstas) x 100	93,33%
Índice de Atividades do Sistema Militar de Comando e Controle – SISMC ²	Avaliar a realização das ações de implementação e ampliação do SISMC ²	Média aritmética dos percentuais de realização das metas das atividades	100,00%
Índice de Atividades do Sistema de Comunicações Militares por Satélite – IASISCOMIS	Avaliar a realização das ações de manutenção e ampliação do SISCOMIS	Média aritmética dos percentuais de realização das metas das atividades.	100,00%
Índice de Atividades do Sistema Comunicações Militares Seguras - IASISCOMILSEG	Avaliar a realização das ações do SISCOMILSEG	Média aritmética dos percentuais de realização das metas das atividades	100,00%
Índice de Atendimento às Solicitações de Serviços na Rede Operacional de Defesa - IASSROD	Avaliar a eficácia no atendimento dos chamados registrados no Sistema GLPI, que recebe solicitações de serviços da ROD no CMORD.	(Número de chamados atendidos / Número total de chamados) x 100	95,49%
Índice de Cumprimento do Calendário Operacional - ICCOP	Mensurar, semestralmente, a execução das atividades previstas no Calendário Operacional da CHOC	(Número de atividades realizadas/ Número de atividades previstas)*100	75% e 100%
Índice de Atividades do Sistema de Informações Gerenciais de Logísticas e Mobilização de Defesa - IAAPOL	Acompanhar programas e projetos logísticos, visando à integração dos requisitos operacionais das Forças Armadas e demais órgãos governamentais, em	Média ponderada dos percentuais de realização das atividades	100,00%

	coordenação com a Secretaria		
Índice de Atividades de Acompanhamento e Coordenação do Projeto Soldado-Cidadão – IAPSC	de Produto de Defesa. Avaliar a realização das atividades de acompanhamento e coordenação do projeto Soldado-Cidadão	Média Aritmética dos percentuais de realização de qualificação de soldados no projeto	63,36%
Índice de Reuniões Bilaterais Realizadas - IBR.	Avaliar, semestralmente, a execução das Reuniões Bilaterais	(Reuniões Bilaterais realizadas / Reuniões Bilaterais previstas) * 100	71,42% e 73,33%
Fonte: Relatório de gestão do EMCFA. *Os índices possuem os seguintes intervalos de critérios de avaliação: 90% a 100% - Excelente; 80% a 89,99% - Muito Bom; 70% a 79,99% - Bom; 50% a 69,99% - Regular; < 49,99% - Insuficiente.			

Os indicadores utilizados pelo EMCFA para medir suas ações têm fórmulas simples, são de cálculo fácil, de baixo custo de obtenção, atendem ao requisito da clareza e contam com fonte de dados confiáveis.

Contudo, em que pese o atendimento desses requisitos essenciais, de acordo com a citada publicação da ENAP, o indicador preenche o requisito de representatividade ao possuir a “*capacidade de representar, com a maior proximidade possível, a realidade que se deseja medir e modificar. Um indicador deve ser significativo ao que está sendo medido e manter essa significância ao longo do tempo*”.

Assim, acerca dessa característica do indicador, que diz respeito a sua representatividade ou validade, a Ciset-MD, desde o exercício de 2014, se manifesta no sentido de que os:

[...] indicadores representam, simplesmente, as atividades desenvolvidas, em termos quantitativos, e, portanto, nada dizem em relação ao desempenho qualitativo das ações realizadas, ou seja, o nível de sucesso ou insucesso dessas ações, deixando a desejar, portanto, quanto ao requisito mensurabilidade.

Esse entendimento vem sendo ratificado pelo Tribunal de Contas da União, conforme se depreende do conteúdo dos acórdãos relativos ao julgamento das contas dos exercícios de 2014 e 2015.

Entretanto, dos 11 atuais indicadores apresentados pelo EMCFA em seu relatório gestão, apenas 4 são novos com relação ao exercício de 2015 (IASSROD, ICCOp, IAAPOLO, IAPSC), sendo que o IAPSC é o indicador do objetivo 1125 do PPA 2016-2019, ou seja, não foi criado internamente pelo gestor, e o IAAPOLO e o ICCOp estão relacionados as atividades inerentes do Estado-Maior.

Quanto ao IASSROD, este indicador merece destaque por apresentar as propriedades essenciais que um bom indicador deve possuir ao apresentar informações que auxiliem na gestão como se depreende da análise crítica constante do relatório de gestão, detectando situação prioritária de solução e apontando uma direção a ser seguida para o aprimoramento do SISCOMIS.

No que tange aos indicadores antigos e sua mensurabilidades, esta setorial de controle interno mantém o entendimento consolidado nos relatório de auditoria dos exercícios de 2014 e 2015 que esses indicadores apresentam “[...] *capacidade limitada, na medida em que expressa apenas os resultados quantitativos atingidos, sem fazer menção aos custos e prazos envolvidos na realização de cada atividade, o que pode comprometer a avaliação sobre a eficiência da gestão da unidade no gerenciamento dos recursos sob sua responsabilidade*”.

Neste sentido, ao analisar as metas que compõe o indicador IASISCOMIS, temos que duas das atividades elencadas para a composição do indicador são a fiscalização de contratos com a administração pública, obrigação legal de qualquer gestor, não agregando qualquer valor gerencial ao indicador, deixando de lado a análise da disponibilidade do sistema de comunicações militares por satélite.

Já no caso do SISCOMILSEG, temos como única atividade a realização de apenas uma capacitação de recursos humanos, ou seja, o indicador só poderia ser 0% ou 100%, sendo que a capacitação poderia ser de apenas 1 pessoa ou milhares que o indicador teria o mesmo valor, não agregando informação substancial para a tomada de decisões.

Resumindo, a maioria dos indicadores adotados pelo Estado-Maior Conjunto das Forças Armadas simplesmente elenca atividades sob responsabilidade do gestor a serem realizadas no exercício e avalia se foram cumpridas, sem mensurar o seu real impacto na administração pública.

2.4. AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS DA UNIDADE

Controles internos compreendem o conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizado com vistas a assegurar a conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos para as unidades jurisdicionadas sejam alcançados (IN TCU nº 63/2010).

Os trabalhos de auditoria foram realizados por amostragem, sendo que a seleção de itens auditados observou critérios objetivos e relevantes, de modo a suportar a opinião desta equipe de auditoria quanto à qualidade da estrutura de controles internos instituída pela Unidade Prestadora de Contas. Isto é, objetivou-se avaliar se os controles internos são eficientes para assegurar que os objetivos estratégicos da entidade para o exercício fossem atingidos.

2.4.1. Avaliação da Auditoria

A avaliação de controle interno visa avaliar o grau em que o controle interno de organizações, programas e atividades governamentais assegura, de forma razoável, que, na consecução de suas missões, objetivos e metas, os princípios constitucionais da administração pública sejam obedecidos; as operações sejam executadas com eficiência, eficácia e efetividade, de maneira ordenada, ética e econômica e em conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis; as informações e os registros produzidos sejam íntegros, confiáveis e estejam disponíveis para apoiar o processo decisório e para o cumprimento das obrigações de prestar contas; e os recursos, bens e ativos públicos sejam protegidos de maneira adequada contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

A responsabilidade por conceber, implantar, manter e monitorar os controles internos para assegurar os objetivos mencionados é da administração do órgão ou entidade pública, cabendo ao órgão de controle interno da entidade avaliar a qualidade desses processos.

A estratégia metodológica utilizada na auditoria consistiu em testes de observância e substantivos, operacionalizados por solicitações de auditoria, análise documental, pesquisas e trabalhos técnicos sobre o tema e verificação *in loco* controles internos.

Importante ressaltar que nossa avaliação dos controles internos do EMCFA foi realizada com base na metodologia do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* - Coso 2013, referencial metodológico mundialmente aceito e mais recomendado para realização deste tipo de trabalho.

A avaliação de controles internos foi realizada “em nível de entidade”, isto é, quando os objetivos de auditoria são voltados para a avaliação global do sistema de controle interno da organização ou de partes dela (unidades de negócio, diretorias, coordenações, áreas, etc.) com o propósito de verificar se está adequadamente concebido e se funciona de maneira eficaz. Em outras palavras, significa diagnosticar a presença e o funcionamento de todos os componentes e elementos da estrutura de controle interno utilizada como referência. Nesse sentido, utilizando-se o Coso 2013 como referencial metodológico, foram analisados os seguintes componentes do controle interno da Unidade Prestadora de Contas: ambiente de controle, avaliação de risco, atividades de controle, informação e comunicação e atividades de monitoramento.

2.4.1.1. Ambiente de controle

O ambiente de controle estabelece a fundação para o sistema de controle interno da Unidade, fornecendo disciplina e estrutura fundamental. Deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto (Resolução nº 1.135/2008, do Conselho Federal de Contabilidade). Além disso, de acordo com o Coso 2013 - Estrutura Integrada “*O ambiente de controle abrange a integridade e os valores éticos da organização; os parâmetros que permitem à estrutura de governança cumprir com suas responsabilidades de supervisionar a governança; a estrutura organizacional e a delegação de autoridade e responsabilidade; o processo de atrair, desenvolver e reter talentos competentes; e o rigor em torno de medidas, incentivos e recompensas por performance. O ambiente de controle resultante tem impacto pervasivo sobre todo o sistema de controle interno*”.

Nesse sentido, a aplicação dos testes de controle neste componente resultou na identificação das constatações relacionadas a seguir:

a. Deficiência no elemento “Integridade e valores éticos”

a.1 Inexistência de código de ética próprio;

a.2 Inexistência de instrumentos formais de divulgação relacionados aos códigos e à política de gestão de ética (termo de conhecimento e adesão pelos servidores, campanhas, palestras, envio aos diferentes grupos de interesse, citações em documentos e normas internos, etc).

A Unidade Prestadora de Contas, passados diversos anos da instituição do Sistema de Gestão da Ética do Poder Executivo Federal (Decreto n. 6.029/2007), não promoveu a complementação ou adequação do Código de Ética Profissional do Servidor Público (Decreto nº. 1.171/1994) conforme suas necessidades específicas. No entanto, utiliza-se como parâmetro as atividades da Comissão de Ética da Pasta.

Dada à importância, a magnitude e a complexidade das atividades desenvolvidas, reforçamos o posicionamento consignado no relatório de auditoria de contas referente ao exercício de 2015 de que seria de bom alvitre que o EMCFA estudasse a possibilidade de se elaborar um código próprio que tratasse das questões éticas relacionadas às suas atividades específicas. Ademais, ainda faltam ações contínuas de informação e educação para que o código de ética utilizado (Código de Ética Profissional do Servidor Público – Decreto nº. 1.171/1994 – seja plenamente divulgado e assimilado pelos servidores da organização, tais como termo de conhecimento e adesão pelos servidores, campanhas, palestras, envio aos diferentes grupos de interesse, citações em documentos e normas internos etc.

b. Deficiência no elemento “Atribuição de Autoridade e Responsabilidade”

b.1 Ausência de previsão normativa ou mecanismos formais que garantam ou incentivem a participação dos funcionários e servidores dos diversos níveis da estrutura da Unidade na elaboração dos procedimentos e das instruções operacionais.

Embora em sua resposta à Solicitação de Auditoria nº 14/2018/Ciset-MD, de 26/7/2016, o gestor tenha afirmado que “*apesar de não haver a previsão normativa, houve amplo incentivo a todos os integrantes do EMCFA para participarem da elaboração dos procedimentos ocorrida no ano de 2017*”, entendemos que, dada a especificidade e a relevância das atividades desenvolvidas pela Unidade Prestadora de Contas, a formalização dos mecanismos que regulem a participação de servidores dos diversos níveis da estrutura do EMCFA na elaboração dos procedimentos e das instruções operacionais pode contribuir para o fortalecimento dos controles internos da Unidade.

2.4.1.2. Avaliação de Riscos

Avaliação de risco é o processo de identificação e análise dos riscos relevantes para o alcance dos objetivos da entidade para determinar uma resposta apropriada. Ressalte-se que toda e qualquer entidade está sujeita a vários tipos de risco, seja de origem interna ou externa. De acordo com o Coso 2013, risco se define como:

A possibilidade de que um evento ocorra e afete adversamente a realização dos objetivos. A avaliação de riscos envolve um processo dinâmico e iterativo para identificar e avaliar os riscos à realização dos objetivos. Esses riscos de não atingir os objetivos em toda a entidade são considerados em relação às tolerâncias aos riscos estabelecidos. Dessa forma, a avaliação de riscos estabelece a base para determinar a maneira como os riscos serão gerenciados. (...) A avaliação de riscos requer ainda que a administração considere o impacto de possíveis mudanças no ambiente externo e dentro de seu próprio modelo de negócio que podem tomar o controle interno ineficaz.

De acordo com nossos exames, constatamos a existência de matrizes de risco para os projetos estratégicos do EMCFA nas quais contém informações sobre diagnóstico, probabilidade, avaliação e meios de mitigação de riscos associados a tais projetos.

Contudo, na resposta encaminhada pela Unidade, o gestor afirma que “*O diagnóstico dos riscos é realizado de forma empírica. No entanto, a Portaria Normativa Nº 29/GM-MD, de 22 de maio de 2018, prevê, entre outras ações, a implantação formal da gestão de riscos*”, evidenciando de que não há uma prática na unidade de definição de níveis de riscos operacionais, de informações e de conformidade que podem ser assumidos pelos diversos níveis da gestão.

Nesse quesito, portanto, consideramos que há princípios e padrões documentados, além de treinamento básico sobre controles internos.

2.4.1.3 Atividades de Controle

Atividades de controle são as políticas e procedimentos estabelecidos pela administração da Unidade que ajudam a assegurar que as diretrizes estejam sendo seguidas. As atividades de controle devem estar distribuídas por toda a organização, em todos os níveis e em todas as funções. Elas incluem uma gama de controles preventivos e detectivos, como procedimentos de autorização e aprovação, segregação de funções (autorização, execução, registro e controle), controles de acesso a recursos e registros, verificações, conciliações, revisões de desempenho, avaliação de operações, de processos e de atividades, supervisão direta etc.

Os trabalhos realizados na Unidade tiveram por objetivo avaliar, dentre outros, se os procedimentos de controle relativos às atividades de planejamento e de acompanhamento da execução físico-financeira das Ações Orçamentárias sob responsabilidade do EMCFA estão efetivamente instituídos e se têm contribuído para o alcance dos objetivos estratégicos fixados pela administração da Unidade Prestadora de Contas.

Em que pese as fragilidades (em nível de atividade) relatadas nos tópicos anteriores deste relatório, as informações e documentos colhidos, bem com os testes aplicados no decorrer dos exames de auditoria, permitem-nos avaliar que, no tocante ao nível entidade, os controles internos obedecem aos princípios estabelecidos, são supervisionados e regularmente aprimorados.

2.4.1.4. Informação e Comunicação

O sistema de informação e comunicação de entidade do setor público deve identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante, na forma e no período determinados, a fim de permitir a realização dos procedimentos estabelecidos e outras responsabilidades, orientar a tomada de decisão, permitir o monitoramento de ações e contribuir para a realização de todos os objetivos de controle interno (Resolução nº 1.135/2008, do Conselho Federal de Contabilidade).

Nesse sentido, a *informação* se mostra como condição necessária para que a entidade cumpra responsabilidades de controle interno objetivando apoiar a realização de seus objetivos. A administração obtém ou gera e utiliza informações importantes e de qualidade, originadas tanto de fontes internas quanto externas, a fim de apoiar o funcionamento de outros componentes do controle interno. A comunicação é o processo contínuo e iterativo de proporcionar, compartilhar e obter as informações necessárias. A comunicação interna é o meio pelo qual as informações são transmitidas para a organização, fluindo em todas as direções da entidade (Coso 2013).

Em relação à adoção de práticas para divulgação e tratamento de informações relacionadas a atividades necessárias ao alcance dos objetivos da Unidade, verificamos que existem instrumentos de comunicação institucional, tais como intranet, página própria na internet e correio eletrônico, viabilizando-se o fluxo de informações e/ou orientações a todos os servidores. Por meio dos instrumentos citados são divulgados tanto os atos normativos como informações atualizadas relacionadas às ações relevantes desenvolvidas pelo EMCFA.

Nesse quesito, portanto, consideramos que os Controles Internos são otimizados e que princípios e processos de controles internos estão integrados aos processos de gestão da organização.

2.4.1.5. Atividades de Monitoramento

Monitoramento é um processo que avalia a qualidade do desempenho dos controles internos ao longo do tempo. Envolve a avaliação do desenho e da tempestividade de operação dos controles, a verificação de inconsistências dos processos ou implicações relevantes e a tomada de ações corretivas.

De acordo com o Coso 2013:

Uma organização utiliza avaliações contínuas, independentes, ou uma combinação das duas, para se certificar da presença e do funcionamento de cada um dos cinco componentes de controle interno, inclusive a eficácia dos controles nos princípios relativos a cada componente. As avaliações contínuas, inseridas nos processos corporativos nos diferentes níveis da entidade, proporcionam informações oportunas. As avaliações independentes, conduzidas periodicamente, terão escopos e frequências diferentes, dependendo da avaliação de riscos, da eficácia das avaliações contínuas e de outras considerações da administração.

Dessa forma, depreende-se que o processo de monitoramento se desdobra basicamente em dois aspectos: avaliações contínuas (internas) e avaliações independentes (externas). As avaliações contínuas são aquelas inseridas nos processos corporativos nos diferentes níveis da entidade. Já as avaliações externas são conduzidas periodicamente, com escopos e frequências diferenciadas que, no caso do EMCFA, se traduzem na execução de auditorias realizadas por esta Ciset.

De acordo com nossos exames, verificamos a existência de formalização de rotinas de monitoramento contínuo que permitem a avaliação, pelo corpo gerencial da Unidade Prestadora de Contas, do desempenho de seus controles internos. Essas rotinas constituem-se de reuniões semanais com todos os Vice-Chefes e com todos os Operadores de Ação, nas quais se avaliam o planejamento e o desempenho orçamentário-financeiro da Unidade.

Nesse quesito, portanto, consideramos que os Controles Internos obedecem aos princípios estabelecidos, são supervisionados e regularmente aprimorados.

O resultado da avaliação de todos os componentes do sistema de controle interno do EMCFA, instituídos com vistas a garantir que seus objetivos estratégicos para o exercício fossem atingidos, está demonstrada na tabela a seguir:

ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS AVALIADOS	AVALIAÇÃO	
	Pontuação	Interpretação
Sistema de Controle Interno		
Ambiente de Controle	70%	Intermediário
Avaliação de Riscos	67%	Intermediário
Atividades de Controle	80%	Aprimorado
Informação e Comunicação	100%	Avançado
Atividades Monitoramento	75%	Aprimorado

Fonte: Papel de Trabalho do auditor (Planilha "QACI - Avaliação de Controles Internos")

TABELA PARA INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS		
Pontuação média	Interpretação	Descrição
0% a 20%	Inicial	Baixo nível de formalização; documentação sobre controles internos não disponível; ausência de comunicação sobre controles internos.
20,1% a 40%	Básico	Controles internos tratados informalmente; ainda não há treinamento e comunicação sobre controles internos.
40,1% a 70%	Intermediário	Há princípios e padrões documentados, e treinamento básico sobre controles internos.
70,1% a 90%	Aprimorado	Controles Internos obedecem aos princípios estabelecidos; São supervisionados e regularmente aprimorados.
90,1% a 100%	Avançado	Controles Internos otimizados; princípios e processos de controles internos estão integrados aos processos de gestão da organização.

Fonte: Acórdãos - TCU Plenário 2467/2013, 568/2014 e 476/2015

2.4.2 Síntese da Avaliação dos Controles Internos

Face ao exposto, pode-se concluir que os controles internos – em nível de entidade – adotados pelo EMCFA são suficientes para permitir o acompanhamento das ações das respectivas áreas, embora apresentem, pontualmente, conforme observado neste relatório, oportunidades de melhoria, com objetivo de buscar ainda maior aderência à legislação que regulamenta o assunto.

3. DA CONCLUSÃO

Em face dos exames realizados e considerando que não foram evidenciados fatos que comprometessem as ações relativas à utilização dos recursos públicos geridos pelo Estado-Maior Conjunto das Forças Armadas, concluímos pela **REGULARIDADE** das contas dos dirigentes máximos do Estado-Maior Conjunto das Forças Armadas (EMCFA).

Finalizando, e diante das conclusões obtidas, submetemos o presente relatório à consideração superior, de modo a possibilitar a emissão do competente certificado de auditoria.

Brasília, 28 de setembro de 2018.

GUILHERME FIORINI RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor Federal de Finanças e Controle

FRANCISCO EDSON DANTAS XAVIER
Supervisor Militar

FÁBIO DOS SANTOS SOARES
Supervisor



Documento assinado eletronicamente por **Guilherme Fiorini Rodrigues de Carvalho, Assistente Técnico**, em 28/09/2018, às 14:16, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 1º, art. 6º, do Decreto nº 8.539 de 08/10/2015 da Presidência da República.



Documento assinado eletronicamente por **Fabio dos Santos Soares, Supervisor(a)**, em 28/09/2018, às 14:18, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 1º, art. 6º, do Decreto nº 8.539 de 08/10/2015 da Presidência da República.

Documento assinado eletronicamente por **Francisco Edson Dantas Xavier, Supervisor(a)**, em 28/09/2018, às 14:48, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 1º, art. 6º, do Decreto nº 8.539 de 08/10/2015 da Presidência da República.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site https://sei.defesa.gov.br/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, o código verificador **1237508** e o código CRC **B700CD90**.