TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Aviso nº 797 - GP/TCU

Brasília, 13 de agosto de 2026.

Senhor Presidente,

Encaminho a Vossa Excelência, para conhecimento, cópia do Acórdão nº 2038/2026 (acompanhado dos respectivos Relatório e Voto) proferido pelo Plenário desta Corte de Contas, na sessão ordinária de 5/8/2026, ao apreciar o processo TC-000.794/2025-2, da relatoria do Ministro Bruno Dantas.

Os mencionados autos tratam de auditoria operacional integrada a aspectos de conformidade, realizada com o objetivo de avaliar o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal no âmbito do Ministério da Defesa e dos Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica.

Atenciosamente,

(*Assinado eletronicamente*)

Vital do Rêgo
Presidente

A Sua Excelência o Senhor
Senador Dr. HIRAN
Presidente da Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor
Senado Federal
Brasília - DF

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80872865.

GRUPO II – CLASSE V – Plenário
TC 000.794/2025-2.
Natureza: Relatório de Auditoria.
Unidades Jurisdicionadas: Centro de Controle Interno da Aeronáutica; Centro de Controle Interno da Marinha; Centro de Controle Interno do Exército; Comando da Aeronáutica; Comando da Marinha; Comando do Exército; Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa; Secretaria Federal de Controle Interno - CGU; Secretaria -Executiva da Casa Civil da Presidência da República; Secretaria -Geral do Ministério da Defesa.
Representação legal: não há.

SUMÁRIO: AUDITORIA OPERACIONAL, INTEGRADA A ASPECTOS DE CONFORMIDADE. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL NO ÂMBITO DO MINISTÉRIO DA DEFESA E DAS FORÇAS ARMADAS. AVALIAÇÃO DA OBJETIVIDADE E DA AUTONOMIA TÉCNICA DOS AUDITORES, DA SUPERVISÃO TÉCNICA DA CISET-MD, DA SELEÇÃO E CAPACITAÇÃO DE PESSOAL E DA PRIORIZAÇÃO DE PROJETOS ESTRATÉGICOS NOS PLANEJAMENTOS DE AUDITORIA. IDENTIFICAÇÃO DE FRAGILIDADES DE NATUREZA ESTRUTURAL E OPERACIONAL. DETERMINAÇÃO, RECOMENDAÇÕES E CIÊNCIAS. MONITORAMENTO.

RELATÓRIO

Por registrar as principais ocorrências havidas no andamento do processo até o momento, resumindo os fundamentos das peças acostadas aos autos, adoto como relatório, com os ajustes necessários e sem os apêndices que o acompanham, a instrução da unidade responsável pela análise da demanda (peça 395), que contou com a anuência de seu corpo diretivo (peças 396-397):

"**I. Introdução**

1. Trata-se de auditoria operacional, integrada com aspectos de conformidade, nos órgãos Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa - Ciset-MD, Centro de Controle Interno da Aeronáutica - Cenciar, Centro de Controle Interno da Marinha - CCIMAR e Centro de Controle Interno do Exército - CCIEx, decorrente de deliberação constante em Despacho de 26/12/2024 do Min. Vital do Rêgo (TC 026.510/2024-3), com o objetivo de avaliar a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal (SCI) no Ministério da Defesa e nas Forças Armadas.

2. Embora o Ministério da Defesa seja responsável por uma parcela significativa do orçamento da União (R$ 122 bilhões empenhados em 2024), apenas 1,3% desses recursos são diretamente administrados pela pasta, como denota a Figura 1. A maior parte dos recursos é gerida pelos Comandos militares, que integram a estrutura regimental do MD, mas operam com órgãos e sistemas próprios de auditoria interna.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

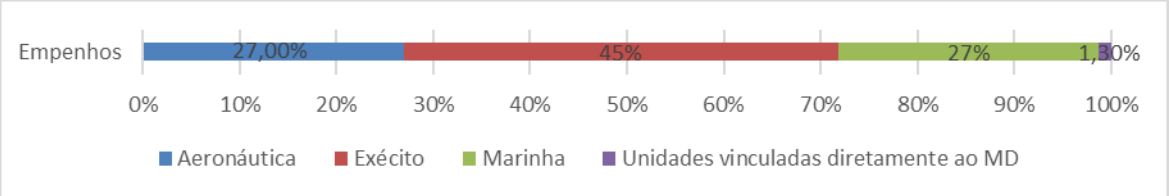


Figura 1 - Distribuição percentual do valor empenhado de despesas por órgão do Ministério da Defesa (fonte: Portal da Transparência, acesso em 15/7/2025).

3. Por força do art. 21, § 1º, da Lei 10.180/2001, que rege o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI), a área de atuação da Controladoria-Geral da União (CGU), como órgão central do sistema, não alcança os recursos geridos pelo MD - como ocorre, regra geral, com outros ministérios. A fiscalização sobre a aplicação regular desses recursos é realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU), que exerce o controle externo da administração pública federal, e pelos órgãos de controle interno supracitados - Ciset-MD, CCIEx, Cenciar e CCIMAR.

4. Nesse contexto, em razão do vultoso montante de recursos públicos sob a gerência dessa pasta ministerial e da ausência da CGU como um agente de controle, considerou-se importante avaliar o funcionamento do SCI no âmbito do MD e dos Comandos militares a fim de verificar aspectos relevantes, entre eles as interações entre os órgãos envolvidos e a independência deles, a autonomia e a objetividade dos auditores e a aderência de suas ações aos normativos emitidos e às boas práticas adotadas pelo órgão central do SCI.

5. Entre os principais critérios aplicados na execução do trabalho, podem ser mencionados a Lei 10.180/2001 e o Decreto 3.591/2000, a Portaria Normativa 12/2019, do MD, a Instrução Normativa 1/CISET/MD, de 2020, e as Instruções Normativas 3 e 8/2017 da Controladoria Geral da União (Referencial Técnico e Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, respectivamente). Normas internas das Forças Armadas também foram utilizadas como referências na presente auditoria.

6. Durante o planejamento, foram realizadas avaliações de riscos e consultas a especialistas. Na fase de execução, foram utilizadas técnicas como observação direta, análise documental, aplicação de questionário, *benchmarking* e análise de dados. O relatório está organizado por questões de auditoria e pelos achados a elas relacionados, ordenadas pela sua relevância, no entendimento da equipe.

7. As análises e conclusões finais do presente trabalho foram efetuadas em conformidade com as normas e técnicas de auditoria aceitas pelo Tribunal. Todas as evidências coletadas durante a execução do trabalho foram submetidas à aplicação de testes de suficiência, relevância e confiabilidade.

1.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

II. Visão Geral

8. A auditoria interna governamental é uma atividade independente e objetiva, voltada tanto para avaliação quanto para consultoria, com o propósito de agregar valor e aprimorar as operações de uma organização. Essa atividade busca, de forma estruturada e disciplinada, auxiliar as organizações públicas a atingirem seus objetivos, promovendo a melhoria da eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos (IN CGU 3/2017).

9. No âmbito do governo federal, a auditoria interna é conduzida pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI). Entre suas finalidades, destaca-se a avaliação da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, a fiscalização da gestão orçamentária, financeira e patrimonial da Administração Pública Federal e o apoio ao controle externo no cumprimento de sua missão institucional, conforme previsto nos artigos 70 e 74 da Constituição Federal.

10. O fortalecimento do SCI é fundamental para que o TCU alcance seus objetivos institucionais. Ao longo de sua trajetória, o TCU tem desempenhado um papel significativo nesse processo. Exemplos marcantes incluem a Decisão 430/1992-TCU-Plenário, que identificou falhas graves e baixa eficiência no SCI, especialmente na fiscalização realizada pelas Cisets, e que impulsionou a criação da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), então vinculada ao Ministério da Fazenda.

11. Outro marco foi a Decisão 507/2001-TCU-Plenário, que recomendou o reposicionamento da SFC, vinculando-a diretamente à autoridade máxima do Poder Executivo, contribuindo para a criação da CGU. Já o Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário destacou a necessidade de reposicionar os órgãos de controle militares, subordinando-os diretamente aos seus respectivos Comandantes, evitando sua vinculação a unidades que exerciam atividades de gestão.

12. Atualmente, a Lei 10.180/2001, em seu Título V, organiza o SCI, tendo como órgão central a SFC da CGU, que atua em todos os órgãos do Poder Executivo Federal, com exceção do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa (MD), da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil. No âmbito do MD, a Secretaria de Controle Interno (Ciset-MD) é o órgão setorial responsável pelas atividades de controle interno.

13. O Decreto 92.452/1986, em seu artigo 5º, parágrafo único, atribuiu às Secretarias de Controle Interno (Ciset) de cada Ministério Civil e aos órgãos de competência equivalente as atividades de auditoria contábil e de programas. A atual aplicação do termo ao órgão de controle do MD não reflete plenamente esse histórico, pois, à época, inexistia o Ministério da Defesa. Existiam órgãos de controle interno nos Ministérios do Exército, da Marinha e da Aeronáutica. Essa realidade é evidenciada pela Medida Provisória 480, de 1994, que fazia referência a unidades de controle interno nos ministérios militares.

14. Somente em 1999, com a edição da Lei Complementar 97, as Forças Armadas foram subordinadas ao controle civil, ficando vinculadas ao Ministro de Estado da Defesa, e o Ministério da Defesa foi criado. Atualmente, os órgãos setoriais, como a Ciset-MD, podem ser subdivididos em 'unidades setoriais', conforme previsto na Lei 10.180/2001. Essas unidades estão inseridas nas estruturas organizacionais das Forças Armadas, sendo representadas pelo Centro de Controle Interno do Exército (CCIEx), o Centro de Controle Interno da Marinha (CCIMAR) e o Centro de Controle Interno da Aeronáutica (Cenciar).

15. O CCIEx foi criado pelo Decreto 7.299/2010 e estabelecido como órgão de assistência direta e imediata ao Comandante do Exército, em substituição à antiga Diretoria de Auditoria, que ficava subordinada à Secretaria de Economia e Finanças do Exército (SEF). Esse centro atua como órgão central do Sistema de Controle Interno do Exército (SisCIEx), sendo responsável por planejar, dirigir, coordenar, controlar e executar as atividades de avaliação, de consultoria e de apuração no âmbito do Comando do Exército, bem como orientar todo o sistema a fim de que suas atividades aconteçam em conformidade com as normas e padrões em vigor.

16. O SisCIEx também é composto por doze Centros de Gestão, Contabilidade e Finanças do Exército (CGCFEx), um em cada Região Militar, os quais têm por finalidade o

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

acompanhamento e a avaliação da gestão de suas respectivas unidades gestoras apoiadas, bem como a prestação de consultoria a elas, de modo a fortalecer a governança do Exército. Sob a perspectiva do controle interno, eles funcionam como ramificações regionais do sistema responsáveis por executar as atividades de auditoria interna governamental sob a direção, coordenação, orientação normativa e supervisão técnica do CCIEx. Ademais, são subordinados administrativamente à SEF e tecnicamente ao CCIEx.

17. O CCIMAR foi criado pelo Decreto 7.809/2012, que alterou a estrutura regimental da Marinha a fim de posicionar o controle interno da instituição - a antiga Diretoria de Contas da Marinha, então sob a subordinação da Secretaria-Geral da Marinha - como órgão de assistência direta e imediata ao Comandante da Marinha, em conformidade com o Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário. Em linhas gerais, o CCIMAR é responsável por planejar, dirigir, coordenar e executar as atividades de controle interno no âmbito do Comando da Marinha. Diferentemente do Exército, as atividades de auditoria interna governamental são concentradas no próprio CCIMAR, sem contar com ramificações regionais executoras.

18. O Cenciar também foi criado pelo Decreto 7.809/2012, que estabeleceu a subordinação direta do controle interno da Aeronáutica ao Comandante da Força, o que ensejou a extinção da antiga Subsecretaria de Auditoria, então subordinada à Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica (SEFA), órgão gestor da estrutura da Força Aérea Brasileira. Similarmente ao CCIMAR, o Cenciar atua de maneira centralizada, isto é, sem subdivisões regionais e tem por competência o planejamento, a direção, a coordenação e a execução de atividades de controle interno no Comando da Aeronáutica.

19. Por integrarem a estrutura regimental das Forças Armadas, esses centros operam com base na hierarquia e na disciplina, utilizando recursos humanos majoritariamente oriundos da carreira militar para a realização de auditorias. Servidores civis também compõem a força de trabalho, alguns, inclusive, pertencentes à carreira de controle da CGU.

20. A Lei 10.180/2001 estabelece que a SFC deve realizar supervisão técnica e orientação normativa dos órgãos setoriais. Essa supervisão, conforme o Manual de Orientações Técnicas (MOT), abrange normatização, orientação, capacitação e avaliação do desempenho das unidades que compõem SCI. O objetivo é harmonizar as atuações, promover a adesão a padrões técnicos de referência nacional e internacional e garantir a qualidade dos trabalhos realizados pelas unidades de auditoria interna. Por sua vez, a Ciset-MD deve exercer essas mesmas competências em relação às suas unidades setoriais, conforme os Decretos 5.417/2005, 5.751/2006 e 11.237/2023.

21. Adicionalmente, o Decreto 3.591/2000, em seu artigo 12, define as competências das Cisets, entre as quais se destacam: assessorar o Ministro de Estado nos assuntos relacionados ao SCI e apoiar a supervisão ministerial, conforme os incisos I e V. Analogamente, o art. 12, § 2º, desse mesmo decreto prevê que os controles internos das Forças Armadas devem assessorar os comandantes das respectivas Forças nos assuntos de competência do SCI.

22. Nesta seção, foram apresentados os principais elementos históricos, normativos e organizacionais que caracterizam o SCI, com foco especial nas estruturas de controle interno do MD e das Forças Armadas. Essas informações fornecem um panorama geral sobre os objetos de auditoria, permitindo compreender, entre outros aspectos, os objetivos e competências dos auditados, a relação entre eles e o contexto institucional do presente trabalho. A partir dos próximos tópicos, serão detalhados os achados específicos da auditoria, com análise aprofundada das situações encontradas, das causas identificadas e dos efeitos observados em cada aspecto examinado.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

III. Prejuízos à objetividade e à independência

23. Este capítulo trata da seguinte questão de auditoria formulada pela equipe: 'A Ciset-MD e as unidades setoriais de controle interno atuam, nas estruturas administrativas em que estão inseridos, com independência e autonomia suficientes para garantir a efetividade dos trabalhos de auditoria, prevenindo interferências indevidas, restrições de recursos e pressões hierárquicas que possam comprometer a independência e a objetividade das avaliações?'.

24. O trabalho realizado constatou que o modelo de auditoria interna nas Forças Armadas apresenta riscos significativos à objetividade e à autonomia técnica dos auditores, comprometendo princípios fundamentais da atividade de auditoria interna governamental. A forma como é estruturada a carreira militar, a inexistência de corpo técnico permanentemente dedicado à atividade de auditoria, a alternância de pessoal entre funções de gestão e controle, e a designação de profissionais com vínculos precários com a Administração foram identificados como fatores que prejudicam - na aparência, no mínimo - a imparcialidade e a isenção dos trabalhos. Além disso, a possibilidade de os auditores serem avaliados por gestores auditados gera potenciais conflitos de interesse.

25. Adicionalmente, identificou-se comprometimento da independência e objetividade da auditoria interna no Sistema de Controle Interno do Exército (SisCIEx), devido à subordinação administrativa dos Centros de Gestão, Contabilidade e Finanças do Exército (CGCFEx) à Secretaria de Economia e Finanças (SEF), que também exerce funções de gestão. Essa configuração gera potenciais conflitos de interesse, prejudicando a imparcialidade e a credibilidade dos trabalhos de auditoria e está em desacordo com as boas práticas de governança e com o Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário.

III.1. Achado 1: Prejuízos à objetividade e à autonomia dos auditores

26. Características específicas da carreira militar bem como a inexistência de corpo técnico permanente dedicado às atividades de auditoria interna inviabilizam o atendimento pleno a princípio fundamental para a prática profissional da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal: a objetividade e a autonomia.

Situação encontrada

27. Conforme explorado no capítulo introdutório deste relatório, a Secretaria Federal de Controle Interno da Controladoria-Geral da União (SFC), como órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e responsável pela orientação normativa e supervisão técnica dos órgãos e entidades integrantes do sistema, editou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (IN CGU 3/2017), o qual alinha as práticas nacionais de auditoria com modelos e boas práticas internacionais.

28. Tal documento tem a finalidade de estabelecer os princípios, as diretrizes e os requisitos fundamentais para a prática profissional da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal e deve ser observado pelos órgãos e unidades que integram o sistema, entre eles a Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (Ciset-MD) e os centros de controle interno dos Comandos militares. Para que seja proporcionada credibilidade e autoridade à atividade de auditoria interna governamental, a norma estabelece que a atuação dos auditores observe princípios e requisitos éticos, os quais devem ser promovidos por todas as unidades de auditoria interna governamental (UAIG).

29. A objetividade é condição essencial para que a unidade de auditoria interna possa atuar de forma independente e profissional. Esse princípio está ligado à conduta dos auditores frente aos auditados. Ele serve de base para guiar a execução dos trabalhos de auditoria e para respaldar as conclusões e manifestações da unidade auditora. Para isso, é fundamental que os auditores mantenham uma postura imparcial e isenta. Ao tratar do tema, a IN CGU 3/2017, no item 50 (peça 153), ressalta que devem ser evitadas quaisquer situações que denotem conflito de interesses ou que afetem sua objetividade, seja de fato ou na aparência, bem como situações que comprometam seu julgamento profissional.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

30. Aspecto interessante da norma, replicado da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF - *International Professional Practices Framework*) do IIA (*Institute of Internal Auditors)* é a previsão de que não basta a objetividade real, ela também dever estar presente na aparência. Ao tratar do tema, as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna (peça 147), traduzidas pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil, em seu item 1130, intitulado 'Prejuízo à Independência ou à Objetividade', regulam: 'Caso a independência ou a objetividade sejam prejudicadas de fato ou na aparência, os detalhes de tal prejuízo devem ser divulgados às partes apropriadas. A natureza da divulgação dependerá do tipo de prejuízo'.

31. No que se refere ao comprometimento de fato da objetividade, ele foi constatado em respostas ao questionário aplicado pela equipe de auditoria em 28/5/2025 junto aos auditores que pertencem aos quadros das unidades auditadas no âmbito da presente fiscalização, para colher suas percepções a respeito dos diversos riscos relacionados à execução de seus trabalhos e que deram origem às questões de auditoria.

32. Na peça 178 consta o arquivo em formato Excel com as respostas gerado automaticamente da plataforma utilizada para a pesquisa, o Microsoft Forms. As respostas também estão acessíveis na forma de gráficos consolidados no link. Ao todo, 236 auditores responderam ao questionário, sendo 57 do CCIEx, 127 dos CGCFEx, 16 do Cenciar, 31 CCIMAR e 5 da Ciset-MD.

33. Na peça 179 constam todas as perguntas e respostas do questionário apresentadas por tema e segmentadas por órgão de controle. São cinco arquivos no formato Excel, um para cada órgão de controle auditado, CCIEx, CCIMAR, Cenciar e Ciset-MD, e um para os CGCFEx. As respostas, representadas também na forma de gráfico, informam o percentual de incidência de escolha para cada uma das opções de resposta.

34. O questionário baseou-se na escala de Likert, em que são apresentadas declarações sob um tópico específico e os respondentes devem indicar o quão fortemente concordam ou discordam com cada uma delas. Constaram do questionário dez afirmações para medir fatores que poderiam influenciar a objetividade do auditor. Para cada uma delas, havia cinco opções de resposta: concordo totalmente, concordo parcialmente, neutro, discordo totalmente e discordo parcialmente.

35. A seguir serão apresentadas as dez afirmações que constaram do questionário para avaliar fatores com potencial de influenciar a objetividade do auditor. Ao lado de cada uma delas constam dois indicadores. O primeiro totaliza o percentual de auditores que confirmaram, total ou parcialmente, o risco que a afirmação buscou medir - ou seja, considera o somatório das opções concordando totalmente e parcialmente com ela, ou discordando totalmente ou parcialmente dela, a depender da construção de cada afirmação, que pode ser positiva ou negativa quanto à caracterização do risco. O segundo representa o percentual de auditores que adotaram uma posição de indiferença ou abstenção de opinião em relação à afirmação avaliada, isto é, marcaram a opção 'neutro'.

Tabela 1 - Indicadores obtidos acerca das afirmações que avaliaram a percepção dos auditores sobre aspectos relativos a fatores com potencial de influência sobre a objetividade do auditor.

Afirmação	Resultado	Neutros
Os auditores internos do órgão de controle em que trabalho se dedicam integralmente a atividades relacionadas em alguma medida à auditoria interna (avaliação, consultoria e apuração, incluindo eventuais capacitações), de modo que não são designados para atividades que fogem dessa área, como, por exemplo, apuração de processos disciplinares ou crimes militares, fiscalização de contratos, recebimento de bens ou serviços, lançamentos contábeis e atividades de gestão.	37% discordam.	5%
Por ser lotado em um Centro de Gestão, Contabilidade e Finanças do Exército, cujo dirigente máximo acumula funções de gestão e de auditoria interna, minha atuação	31% concordam (percentual calculado somente	6%

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

independente e autônoma nos trabalhos é prejudicada.	em relação aos auditores dos CGCFEx).	
Auditores são designados para realizar trabalhos de auditoria em órgão/organização militar na qual eram lotados menos de dois anos antes de ingressarem no órgão de controle.	18% concordam.	21%
Nos trabalhos de auditoria, a equipe de auditoria interna tem autonomia para estabelecer o escopo, os objetivos e as questões de auditoria.	14% discordam.	14%
É comum que superiores revisem apenas a forma e a consistência técnica dos trabalhos, sem alterar o conteúdo das conclusões.	11% discordam.	13%
Nos trabalhos de auditoria, posso fazer os devidos registros dos achados de auditoria e das recomendações, desde que embasados tecnicamente, sem temer pressão ou represálias de qualquer tipo.	9% discordam.	10%
Nunca fui pressionado(a) a alterar, suprimir ou atenuar achados relevantes em relatórios de auditoria.	9% discordam.	10%
Na realização de auditorias, sinto que posso abordar temas sensíveis sem receio de retaliações ou desconforto institucional.	9% discordam.	15%
Sinto-me confortável para propor alterações relevantes no escopo das auditorias quando identifico riscos que merecem maior atenção.	8% discordam.	14%
As reuniões de validação de achados são pautadas por argumentos técnicos, sem imposições externas.	3% discordam.	16%

Fonte: autores, a partir das respostas do questionário (peça 178).

36. Os percentuais observados na Tabela 1 mostram que, na média, a percepção geral dos auditores é de negação dos riscos que se buscou avaliar. No entanto, vale ressaltar que a objetividade e autonomia técnica podem estar comprometidas ainda que a percepção média não evidencie isso, daí a importância de detalhar os percentuais de cada afirmação.

37. A afirmação com maior taxa de confirmação de risco (37%) diz respeito ao comprometimento da dedicação exclusiva dos auditores em atividades relacionadas com a área de controle. Ela indica que auditores em exercício podem ter sido designados para a realização de tarefas mais afetas à gestão ou à correição, podendo sujeitá-los a potencial conflito de interesses, o que deve ser evitado, como estabelece o item 50 da IN CGU 3/2017.

38. Os militares em geral, adicionalmente às responsabilidades ordinárias oriundas das funções ocupadas, costumam acumular 'atividades extras' como, por exemplo, apuração de processos disciplinares ou penais militares, fiscalização e gestão de contratos e participação em comissões de recebimento de bens ou serviços. Contudo, esse acúmulo de tarefas pode conflitar com princípios da área de controle, devendo ser evitado pelo pessoal que migra para essa área.

39. Sobre esse tópico, o Exército estabeleceu, no art. 21 da norma EB10-IG-13.001 ('Instruções Gerais para a Atividade de Auditoria Governamental'), o seguinte (peça 31, p. 57):

Art. 21. Os militares e servidores civis, designados como Auditores Internos Governamentais ou Técnicos em Auditoria, não deverão assumir responsabilidade operacional ou ter autoridade sobre qualquer uma das atividades auditadas. Sendo-lhes, também, vedada a designação como encarregados de inquéritos policiais militares (IPM), perícias, sindicâncias e demais processos administrativos, e a participação em comissões administrativo-disciplinares, como comissões de licitação, de recebimento ou de exame e averiguação de material, de processos administrativos de responsabilização (PAR) e em equipes de exame de pagamento de pessoal, salvo aquelas constituídas no âmbito da própria UAIG.

40. O dispositivo está convergente com o preconizado pela CGU na IN CGU 3/2017. Todavia,

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

na prática, 44% dos auditores internos do CCIEx e 43% dos auditores dos CGCFEx confirmaram o risco referente à afirmação, evidenciando possível não aplicação da norma. Não foram identificadas normas similares nos demais centros de controle interno.

41. A afirmação com a segunda maior taxa de confirmação (31%) trata do posicionamento dos CGCFEx na estrutura organizacional do Exército. Esse tema será abordado no achado seguinte em virtude da relevância da matéria.

42. Não obstante o percentual de incidência do risco mais baixo nas demais afirmações, deve-se ponderar a elevada sensibilidade das declarações contidas no questionário, as quais objetivaram colher dos auditores internos suas percepções sobre aspectos organizacionais relacionados à objetividade e à autonomia técnica nos trabalhos de auditoria. Há o risco de respondentes não terem sido sinceros quanto a algumas afirmações mais sensíveis, devido à desconfiança quanto à preservação do sigilo das respostas e o receio de serem prejudicados.

43. Sobre isso, além de incluir respostas baseadas na escala de Likert, o questionário aplicado pela equipe de auditoria possibilitou aos respondentes o registro de comentários julgados pertinentes sobre o assunto. Embora alguns respondentes tenham afirmado haver objetividade e autonomia técnica em seus trabalhos, outros divergiram, de modo que vale trazer algumas das declarações feitas, todas de militares do Exército (peça 178):

> ‘Comentário: Não temos autonomia para escrever os relatórios, por ser feito uma revisão pelo auto [sic] comando, e atenuado os achados.
>
> Comentário: A independência e autonomia é relativa. Até existe na fase de execução dos trabalhos, todavia, quando se aproxima dos procedimentos apuratórios, que se começa a vislumbrar a possibilidade de responsabilização, aí começam a surgir ‘orientações’ estilo ‘deixa disso’.
>
> Comentário: Para que haja independência e autonomia plena do auditor na execução dos trabalhos de auditoria, estes não podem estar subordinadas ao Órgão que realiza gestão.’

44. Ante o exposto, considera-se que foram obtidas evidências do comprometimento, de fato, da objetividade e da autonomia dos auditores. Como se trata de avaliação que pode ser subjetiva, quando o próprio auditor diz que há conflitos de interesse que o impedem de atuar de forma aderente a esses princípios - o conflito ocorreu. Do ponto de vista objetivo, a equipe de auditoria entende haver vários fatores institucionais que contribuem para o prejuízo desses princípios - na aparência -, configurando pontos a serem aprimorados. Esses fatores serão detalhados nos subtítulos seguintes do presente achado.

45. Sobre riscos envolvendo o questionário e os dados estatísticos colhidos, é necessário informar que ele foi aplicado mediante solicitação da equipe de auditoria para que os auditados reunissem todos os auditores internos disponíveis, para os quais foi disponibilizado o formulário eletrônico da pesquisa a ser respondido simultaneamente por todos em tempo fixado. Como a coleta de dados foi feita com a anonimização dos respondentes, não foi possível averiguar se todos eles são, de fato, auditores.

Das causas: características específicas da carreira militar

46. A carreira militar é regulada por diplomas próprios, que lhe conferem forma de organização e funcionamento diversa da verificada na maioria das carreiras do serviço público civil. Embora também estruturada em níveis a serem alcançados por meio de progressões na carreira mediante avaliação de desempenho, como ocorre no âmbito civil, a carreira militar tem como diferencial a existência de patentes, que ordenam a autoridade em níveis diferentes dentro da estrutura da Forças Armadas (Lei 6.880, art. 14, § 1º). Elas refletem a posição hierárquica e atribuem aos seus detentores o exercício de funções que são específicas e exclusivas a cada uma delas. De forma que um coronel, por exemplo, não pode exercer atribuições de tenente e vice-versa, sendo vedada também a possibilidade de retorno a patentes anteriores.

47. A progressão para as patentes mais elevadas é limitada por falta de vagas, havendo necessidade de processo seletivo. O total de oficiais generais de cada Força Armada oscila em torno de 0,5% a 1% do efetivo de oficiais de carreira. Com relação a cursos que constituem

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

requisito obrigatório para se alcançar os últimos postos da carreira, não há vagas para todos. Cite-se como exemplo o Curso de Altos Estudos Militares da Escola de Comando e Estado-Maior do Exército (ECEME), necessário para promoção a oficial general. Conforme informado no DIEx 3757-SA4/AGE/DECEx (peça 63), 751 oficiais se inscreveram para o processo seletivo de 2024, tendo sido aprovados apenas 162. Além disso, a ascensão funcional implica a assunção de prerrogativas, direitos e deveres que dão prestígio, *status*, poder e melhores remunerações.

48. Nas carreiras do serviço público civil, a progressão funcional envolve, entre outros aspectos, a diferenciação de remuneração e maior grau de responsabilidade entre cada nível, sem exclusividade de funções e atribuições, que em geral são as mesmas ao longo de toda a carreira.

49. As funções de chefia e liderança no serviço público civil são geralmente exercidas por meio da designação temporária para cargos e funções de confiança, ocupados de forma cumulativa com os cargos da carreira, no caso dos servidores efetivos, de modo que a progressão funcional, geralmente, não depende e não é influenciada pelo exercício de funções de comando. É comum, portanto, que um servidor civil em fim de carreira, com histórico de ocupação de diversas posições de liderança ao longo da vida profissional, volte a realizar o mesmo trabalho que um recém-admitido, sendo possível também que venha a ser subordinado a um servidor com menor tempo de serviço.

50. Essas diferenças na estrutura hierárquica das carreiras civil e militar do serviço público, sendo mais flexível e horizontal na civil e mais rígida e verticalizada na militar, fazem com que a avaliação de desempenho, ferramenta comum em ambas e utilizada como critério para progressão funcional, ganhe contornos distintos sob a ótica de seus integrantes. Para o servidor civil, é vista como um meio de avaliação do mérito, enquanto para o militar é encarada também como uma oportunidade de obter vantagens competitivas na disputa por vagas limitadas para promoção e para o usufruto de incentivos da carreira, como cursos, nomeações de comando, missões no exterior e recebimento de medalhas.

51. A promoção dos oficiais das Forças Armadas é regulada pela Lei 5.821/72. Nos termos do art. 4º ela é efetuada com base em três critérios: antiguidade, merecimento e escolha. Há ainda os casos específicos e extraordinários de promoção por bravura e *post mortem*. A diferença entre os três critérios reside basicamente nos níveis hierárquicos em que eles incidem e nos fatores levados em consideração para a promoção.

52. A promoção por antiguidade, nos termos do art. 5º, baseia-se na precedência hierárquica de um oficial sobre os demais de igual posto, dentro da mesma especialidade, definida com base na classificação do militar no curso de formação. A antiguidade é o único critério adotado para promoção para os postos de oficial subalterno (1º e 2º tenente) e intermediário (capitão). No entanto também é adotado, junto com o critério de merecimento, para a promoção aos postos de oficial superior (major, tenente-coronel e coronel, ou, no caso da Marinha, capitão de corveta, capitão de fragata e capitão de mar-e-guerra).

53. As promoções por merecimento, realizadas para os postos de oficial superior, e as por escolha, exclusivas para os últimos postos da carreira (oficiais generais), levam em consideração o conjunto de atributos e qualidades que distinguem o oficial entre seus pares, avaliados ao longo da carreira, o que possibilita selecionar os oficiais mais credenciados para o desempenho dos altos cargos de comando, chefia ou direção (art. 6º e 7º).

54. Portanto, um aspecto que se observa da sistemática de promoção de oficiais das Forças Armadas é que a partir das promoções para os postos de oficial superior pode ocorrer a situação de oficiais mais antigos na precedência hierárquica serem preteridos por oficiais mais modernos, caso estes apresentem avaliação de desempenho que os coloquem à frente na fila de prioridades para promoção por merecimento.

55. Conforme art. 14 da Lei, a inclusão em quadro de acesso é condição para promoção com base em qualquer dos três critérios, antiguidade, merecimento ou escolha. E quadros de acesso, nos termos do art. 13, são relações de oficiais organizados por patentes para as promoções, havendo quadros específicos para cada um dos critérios, antiguidade, merecimento ou escolha.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Para ingresso em quadro de acesso, o oficial precisa satisfazer os seguintes requisitos: tempo no posto, aptidão física, conceito profissional e conceito moral, sendo esses dois últimos avaliados com base em critérios subjetivos, conforme assevera a Secretaria de Avaliação e Promoções do Comando da Aeronáutica (peça 68, p. 4).

56. Para fins de promoção por merecimento, o art. 31, § 2º, estabelece ainda os seguintes requisitos obrigatórios, entre outros peculiares a cada Força Armada, para inclusão em quadro de acesso, os quais também são avaliados, com exceção da alínea 'd', com base em critérios subjetivos:

> 'a) a eficiência revelada no desempenho de cargos e comissões, e não a natureza intrínseca destes e nem o tempo de exercício dos mesmos;
>
> b) a potencialidade para o desempenho de cargos mais elevados;
>
> c) a capacidade de liderança, iniciativa e presteza de decisão;
>
> d) os resultados dos cursos regulamentares realizados; e
>
> e) o realce do oficial entre seus pares.'

57. Conforme previsto na Lei, para cada Força Armada foi editado um decreto e normas internas específicas para sua regulamentação, que são bastante complexas (peças 149). Para fins de avaliação de desempenho e valoração do mérito, requisitos utilizados como referência não só para promoções, mas também para o usufruto de benefícios da carreira, as três Forças Armadas fazem uso de critérios objetivos e subjetivos nos seus processos de avaliação do desempenho, que contribuem para a formação de um sistema de pontuação.

58. O Exército, por exemplo, instituiu o sistema do mérito militar (peça 150), que produz uma pontuação com base em três componentes: o rendimento escolar; a valorização do mérito e o perfil individual. O primeiro e o segundo são baseados em critérios objetivos de avaliação. Levam em consideração o desempenho em escolas militares, aptidão física e de tiro, habilitação em idiomas, realização de cursos, nomeações para comando de organizações militares, missões no exterior, medalhas, entre outros.

59. Já o terceiro se ampara no sistema de avaliação de desempenho, com aferições de periodicidade anual. Para a formação do perfil individual, e consequentemente sua pontuação, são consideradas as cinco últimas avaliações de desempenho. Ele é pautado em critérios subjetivos para avaliar aspectos como camaradagem, dedicação, disciplina, iniciativa, integridade, responsabilidade e coragem moral. O resultado dessa avaliação é utilizado para mensurar o 'conceito profissional' e o 'conceito moral' a que alude o art. 14 da Lei 5.821/72, bem como para medir os requisitos listados no art. 31, § 2º, transcritos no parágrafo 56 deste relatório, exigidos para inclusão em quadro de acesso por merecimento.

60. O peso de cada um dos três componentes na pontuação final do mérito militar é igual, 33,3%. A FAB também adota sistemática similar, conforme se observa das normas regulamentadoras de seu processo de promoção e de avaliação do mérito e desempenho (peça 98). Quanto à Marinha, não foi possível avaliar detalhes do seu processo, em razão de não terem sido enviadas informações requisitadas a respeito do tema. Todavia, pode-se inferir que é bem similar aos processos do Exército e da Aeronáutica em razão dos critérios obrigatórios comuns exigidos por lei.

61. Do resumo realizado a respeito do processo de promoção e de avaliação de desempenho nas Forças Armadas, pode-se perceber que, embora se considerem também critérios objetivos, a existência de critérios subjetivos de análise, com peso considerável na pontuação final de avaliação do mérito, submete a sistemática a riscos comuns a processos de avaliação de desempenho de pessoal.

62. Por se basear em percepções, julgamento de valor e impressões pessoais, as avaliações baseadas em critérios subjetivos dão margem a uma maior variabilidade na nota final de avaliação a depender do juízo individual do avaliador. Dessa forma, a avaliação fica sujeita ao perfil do avaliador, que pode ser influenciado por viés pessoal, experiências prévias, simpatia ou

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

antipatia, cultura organizacional, estilo de liderança etc.

63. A Portaria SECPROM 134/SPROJ, de 8 de outubro de 2024, da Secretaria de Avaliação e Promoções da Aeronáutica, que dispõe sobre o processo de cadastro, avaliação e promoções de oficiais da Aeronáutica (peça 159), trata de algumas dessas distorções, entre elas o 'efeito halo', que consiste resumidamente na influência que a impressão global a respeito de determinada pessoa exerce sobre o julgamento de suas características específicas e à consequente tendência a perceber-se apenas aspectos do indivíduo que confirmem aquela impressão. Ele tem origem em opiniões, preconceitos, simpatia e antipatia do avaliador em relação ao avaliado e, por isso, a este pode favorecer ou desfavorecer.

64. Dessa forma, sendo a carreira militar afunilada quanto ao alcance dos níveis hierárquicos mais elevados, quando comparada com a civil, a suscetibilidade das avaliações a tais distorções pode estimular comportamentos dos avaliados que excedam os esperados para o exercício de suas atribuições, os quais podem passar a se preocupar em não apenas desempenhar a contento seus deveres e obrigações, mas também a adotar posturas com vistas a não contrariar interesses pessoais dos avaliadores. Tudo com o objetivo de evitar reflexos negativos em sua avaliação e, consequentemente, perda de pontos que podem fazer a diferença nos processos seletivos a que são submetidos para ascensão funcional.

65. Nesse contexto, problemas detectados em uma auditoria podem ser ignorados caso seja esse o interesse de gestores avaliadores. Tal situação, aliada com o fato a ser explorado adiante de o auditor interno das Forças Armadas poder ser avaliado por gestores por eles fiscalizados, compromete a sua objetividade, pois caracteriza potencial conflito de interesse nos termos definidos na IN CGU 3/2017, abaixo transcrito.

> **'Conflito de interesses:** Situação na qual o auditor interno governamental tem interesse profissional ou pessoal conflitante com o desempenho da auditoria, comprometendo sua objetividade. O conflito pode surgir antes ou durante o trabalho de auditoria e criar uma aparência de impropriedade que pode abalar a confiança no auditor, na UAIG, na Unidade Auditada ou na atividade de auditoria interna. (grifo original)'

66. Cabe ressaltar que os órgãos de controle interno das Forças Armadas também utilizam praças (sargentos e subtenentes/suboficiais) para a realização de atividades típicas de controle interno. Embora a análise a respeito da sistemática de promoção e avaliação de desempenho tenha focado os oficiais, os riscos identificados relacionados aos aspectos subjetivos da avaliação também estão presentes na sistemática de promoção e avaliação de desempenho das praças.

67. Por fim, no que se refere às características das carreiras militares elencadas neste tópico, cumpre ressaltar que a análise não trata da forma como essas corporações se organizam para exercer as atividades finalísticas das Forças Armadas. Trata-se de exame voltado exclusivamente à compatibilidade dessas especificidades com o exercício da atividade de auditoria interna governamental.

Das causas: inexistência de corpo técnico permanente dedicado às atividades de auditoria interna, com alternância dos militares entre funções de auditoria e de gestão em órgãos auditados

68. Nas Forças Armadas não há corpo permanente próprio para o exercício da função de auditoria interna. Seus colaboradores são designados de forma temporária para a atividade e são oriundos da gestão administrativa. Devido à alta rotatividade de pessoal característica da carreira militar, em pouco tempo retornam para as atividades de gestão em unidades auditadas. Tal condição é atípica no serviço público federal e prejudica o atendimento de diversos requisitos estabelecidos para assegurar a qualidade, a efetividade e a credibilidade dos trabalhos de auditoria interna.

69. Com exceção do Ministério da Defesa, da Casa Civil, da AGU e do Ministério das Relações Exteriores, a terceira linha de defesa do Controle Interno Governamental no âmbito da administração direta do Poder Executivo Federal é exercida pela CGU, cujos recursos humanos fazem parte da carreira de finanças e controle, formada por servidores efetivos, estáveis e

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

admitidos por meio de concurso público (Lei 9.625/1998).

70. A existência de corpo técnico específico de servidores para atuar no controle interno, organizados em carreira própria e recrutados mediante concurso público, também é observada na Câmara dos Deputados, (Resolução CD 69/1994, peça 144), no Senado Federal (Lei 12.300/2010 e Ato da Comissão Diretora 14/2022, peça 145), e no Poder Judiciário (Lei 11.419/2006). De modo que a situação verificada no âmbito das Forças Armadas constitui uma exceção à regra, quando se leva em conta os três Poderes da República no âmbito federal.

71. A respeito do tema, vale notar que, na pesquisa feita pela equipe de auditoria, houve comentários associados à falta de uma carreira específica de controle interno nas Forças Armadas.

> 'Comentário: Creio que deveria haver política de retenção de pessoal no sistema de controle interno. As movimentações por motivos de cursos ou transferência por necessidade de serviço impactam a atividade.
>
> Comentário: Sem a criação da carreira de auditoria fica muito lenta a formação de um auditor interno. Se houvesse uma carreira de auditoria no Exército, os militares que estão trabalhando nos CGCFEX seriam movimentados apenas para o CCIEx ou para outro CGCFEx, aproveitando os conhecimentos adquiridos.'

72. Pesquisa similar à realizada na presente fiscalização para coletar a percepção de auditores militares sobre aspectos relacionados às suas atribuições foi identificada em trabalho acadêmico de conclusão de curso feito em 2016 por um integrante do Exército e apresentado à Escola de Formação Complementar do Exército/Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais. O trabalho, intitulado 'A estrutura do Controle Interno do Exército Brasileiro: o posicionamento hierárquico das inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército e Independência de atuação do Controle Interno', encontra-se juntado à peça 148 e publicado na Biblioteca Digital do Exército (link, acesso em 23/6/2025).

73. O questionário aplicado foi restrito a auditores pertencentes ao CCIEx e à então 10ª ICFEx, hoje denominada 10º CGCFEx. As respostas apresentadas no sentido de caracterizar riscos relacionados com a falta de independência e prejuízo à objetividade dos auditores totalizaram percentual que variou de 89% a 100% dos respondentes, conforme se denota do tópico 4 do trabalho, 'Resultados e discussões' (peça 148, p. 19-22). Esse trabalho também oportunizou aos respondentes o registro de sugestões de melhorias, algumas delas ligadas ao tópico em análise:

> 'Comentário: Ausência de carreira de auditor e nomeação específica funcional. Outras interferências são as múltiplas funções que são assumidas pelos profissionais do controle, entre elas deixar a de controle e ir para a execução das atividades que outrora fiscalizara.
>
> Comentário: Implementar a carreira de auditor na Força, tendo em vista que nova lei que regulamente o art. 74 CF/88 poderia proteger a atividade das interferências e da insegurança funcional.'

74. Portanto, desde 2016, a inexistência de um corpo técnico permanente dedicado às atividades de auditoria interna e a alternância dos militares entre as áreas de gestão e de controle interno são fatores associados pelos próprios auditores a fragilidades na objetividade e na autonomia técnica dos trabalhos de auditoria interna governamental.

75. De forma a avaliar a frequência da rotatividade de pessoal nos órgãos de controle interno das Forças Armadas, foi requisitado o histórico de movimentações na carreira de todos os auditores lá lotados no período entre 2020 e 2025. Com os dados recebidos, foi possível conhecer o tempo de permanência dos auditores em cada uma das organizações militares em que serviram ao longo da carreira, tanto as de gestão quanto as de controle. Em consequência, foi possível calcular medidas de tendência central e de dispersão descritivas da experiência em controle de cada auditor, que considera todas as passagens em órgãos de controle. O total de auditores por órgão de controle considerado foi de: 347 para o SisCIEx (engloba auditores do CCIEx e dos CGCFEx), 78 para o CCIMAR e 71 para o Cenciar. Esses valores consideram as quantidades de auditores a cujos históricos de lotação a equipe de auditoria teve acesso.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Tabela 2 - Medidas de tendência central e de dispersão referentes ao tempo de experiência dos auditores em unidades da área de controle.

	Tempo de controle (em anos)			
Órgão/Sistema	**Média**	**Mediana**	**Desvio padrão**	**Coeficiente de variação (desvio padrão/média)**
Cenciar	4,1	3,6	2,7	65,85%
SisCIEx	6,2	4,9	5,0	80,65%
CCIMAR	6,2	5,6	5,3	85,48%

Fonte: peça 161 (pública) ou peças 164, 165 e 166 (sigilosas).

76. Os dados revelam um tempo médio baixo em geral, mas com variações significativas - causadas por pessoas que serviram, ou ainda servem, por períodos mais longos e elevam a média para além da mediana. De todo modo, as medianas evidenciam que pelo menos metade dos auditores possuem menos de 5,6 anos de atuação no controle. Isso mostra que, regra geral, a atuação desses militares é voltada para áreas de gestão, mas, por curtos períodos, ocorrem transições temporárias para a área de controle.

77. Para além de afetar o desenvolvimento profissional contínuo, requisito exigido na IN CGU 8/2017 (MOT) para o exercício da atividade de auditoria interna governamental, a ser abordado em tópico específico deste relatório, a alternância dos auditores entre funções de auditoria e de gestão em órgãos auditados cria condição para o surgimento de conflito de interesses. A título exemplificativo, por receio de impacto depreciativo em avaliações de desempenho, um auditor pode deixar de explorar nos trabalhos realizados problemas constatados com potencial de expor negativamente gestores fiscalizados, os quais poderão ser seus avaliadores no futuro.

78. Cumpre destacar que o processamento das promoções, nos termos da Lei 5.821/72, art. 26 e 27, é realizado por um órgão colegiado permanente, denominado 'Comissão de Promoção de Oficiais', composta de diversos oficiais generais. Entre suas atribuições, está a de avaliar se o oficial preenche ou não os requisitos 'conceito profissional' e 'conceito moral' exigidos para inclusão em quadro de acesso ou lista de escolha (art. 35). Tais requisitos, como já explorado neste relatório, se baseiam também em critérios subjetivos de avaliação.

79. Ou seja, o potencial conflito de interesse na atuação do auditor militar pode se dar em duas ocasiões. Em um primeiro momento, ele decorre da possibilidade de, no futuro, ao ser transferido para uma unidade de gestão, o ex-auditor ter sua avaliação de desempenho realizada por gestor anteriormente auditado. Depois, esse potencial conflito também se estende aos membros da Comissão de Promoção de Oficiais, uma vez que esses membros participam do processo de avaliação de desempenho em um segundo momento, após a atuação dos comandantes das unidades de lotação.

80. Assim, tomando como exemplo a Comissão de Promoção de Oficiais do Exército, que é composta por dezoito generais, necessariamente gestores, em função da elevada posição hierárquica que ocupam, significa dizer que há potencial prejuízo à objetividade de trabalhos de controle interno realizados junto às organizações militares diretamente chefiadas por aqueles generais ou subordinadas setorialmente a eles. Ressalte-se que, contrariamente ao setor civil, onde o ocupante de cargo de gestão pode perder a função que exerce, um oficial superior ou general cujos atos de gestão tenham sido mal avaliados pela auditoria interna continuará exercendo responsabilidades de gestão, pois inerentes ao posto que ocupa.

81. Tais situações de potencial conflito de interesse - no mínimo, aparente - poderiam ser mitigadas caso a função de auditoria interna nas Forças Armadas fosse exercida por corpo técnico permanentemente dedicado às atividades de auditoria interna, com avaliações de desempenho dos auditores ao longo da carreira sendo realizadas exclusivamente por gestores dedicados à área. O tema, complexo, é retomado no capítulo VII deste relatório.

Das causas: designação, como auditores internos, de profissionais que possuem vínculos funcionais precários com a Administração

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

82. A estabilidade do servidor público prevista no art. 41 da Constituição Federal foi instituída com várias finalidades. Ela garante que ele não seja demitido de forma arbitrária, especialmente por motivos políticos. Isso permite que o servidor atue de forma imparcial e técnica, mesmo que as suas ações desagradem autoridades ou grupos de poder momentâneos. Evita, por exemplo, que um novo governo demita servidores apenas por terem sido nomeados por uma outra orientação política (Di Pietro, 2022).

83. Além disso, protege o interesse público em transições de governo ao propiciar a preservação da memória institucional, a continuidade de políticas públicas e a retenção no serviço público de quadros técnicos qualificados e experientes, sendo bastante importante no exercício de funções típicas de Estado, quando o servidor pode ter de atuar contra interesses privados poderosos e até mesmo contra o próprio governo. A estabilidade, nesses casos, permite que ele exerça suas atribuições com autonomia técnica.

84. Embora não haja definição legal de quais sejam as carreiras típicas de Estado, há um certo consenso na doutrina de que entre elas se incluem as carreiras de controle e fiscalização, justamente por apresentarem como características o exercício de atribuições estatais não passíveis de delegação ou terceirização ao setor privado. A estabilidade, portanto, é enxergada como um instituto que protege o interesse público e a administração pública profissional, não como um privilégio pessoal do servidor.

85. Nesse contexto, totalmente legítimo que nos três poderes da República no âmbito federal haja normas que atribuam o exercício da função auditoria de forma exclusiva a servidores públicos admitidos por meio de concurso público e organizados em carreira específica. Todavia, como já explorado anteriormente, os órgãos de controle interno das Forças Armadas não adotam corpo técnico permanentemente dedicado à atividade.

86. Além disso, conforme mostrado na Tabela 3, foi constatada a designação para a realização de trabalhos de auditoria de profissionais com vínculos funcionais precários com a Administração: militares temporários; militares inativos Prestadores de Tarefa por Tempo Certo (PTTC); e servidores comissionados sem vínculo efetivo. Todos eles possuem em comum como característica a vulnerar sua objetividade a precariedade do vínculo.

Tabela 3 - Quantidade de auditores com vínculo precário que atuaram nos auditados no período de 2020 a 2025.

Órgão/Sistema	Temporários	PTTC	Comissionados sem vínculo efetivo	Universo de auditores
SisCIEx	64	40	0	383
CCIMAR	2	9	1	74
Cenciar	16	1	0	71
Ciset-MD	0	1	1	14

Fonte: Peças 171 a 175.

87. Os militares temporários são contratados para um período de um ano, prorrogável a critério da Administração Militar, sem que ultrapasse oito anos, contínuos ou não (Lei 4.375/1964). O PTTC, por sua vez, nos termos da Portaria Normativa MD 2/2017 (peça 146), é contratado por período de até dois anos, prorrogável no interesse da administração por períodos consecutivos que não excedam dez anos. Cargos em comissão são condições que também estabelecem vínculos precários, sendo possível o desligamento do servidor a qualquer tempo.

88. Nessas circunstâncias, a objetividade do auditor pode ser comprometida por potencialmente tolher sua capacidade de se manifestar de forma técnica, isenta e imparcial, dada a possibilidade de ele ter seu vínculo funcional com a administração cessado em curto intervalo, sem a necessidade de maiores justificativas, caso atue de forma a contrariar interesses de pessoas com competência de decidir ou de influenciar o seu processo de contratação.

Dos efeitos

89. A perda da objetividade e da autonomia técnica do auditor, princípios imprescindíveis para a prática da atividade de auditoria interna, pode levar à ocorrência de: direcionamento dos

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

trabalhos para setores com menor potencial de gerar atritos e penalizações; atuação com falta de imparcialidade e isenção; e prejuízo à qualidade, à credibilidade e à efetividade dos serviços de auditoria interna.

Conclusões sobre o achado e propostas de encaminhamento

90. No presente achado, foi constatado que o modelo atualmente adotado para o exercício da função de auditoria interna nas Forças Armadas apresenta riscos significativos à objetividade e à autonomia técnica dos profissionais designados para essas atividades, princípios fundamentais para o adequado desempenho da atividade de auditoria interna governamental, nos termos do Referencial Técnico da IN CGU 3/2017 e das normas internacionais do IPPF do IIA.

91. Verificou-se que a inexistência de corpo técnico permanentemente dedicado à atividade de auditoria interna nas Forças Armadas, com a designação temporária de militares da área de gestão para a área de controle, compromete a objetividade dos trabalhos tanto de fato quanto na aparência. As avaliações de desempenho, com elevado grau de subjetividade e forte influência na ascensão funcional dos militares, associadas à possibilidade de os auditores serem avaliados por gestores auditados, geram situações de potencial conflito de interesse que afetam o julgamento profissional e a imparcialidade dos auditores.

92. Além disso, foi constatada a atuação de profissionais com vínculos funcionais precários com a Administração (militares temporários, inativos PTTC, ocupantes de cargos em comissão sem vínculo efetivo), situação que fragiliza ainda mais a independência necessária ao exercício da atividade de auditoria interna, uma vez que esses profissionais não possuem as garantias de estabilidade e proteção funcional associadas ao exercício de funções típicas de Estado.

93. Como boas práticas observadas na administração pública federal, destacam-se as estruturas de controle interno existentes nos três poderes da República, nas quais a auditoria interna é desempenhada por servidores efetivos, admitidos por concurso público e organizados em carreiras próprias de controle, assegurando maior continuidade, desenvolvimento técnico, autonomia e isenção no desempenho de suas atribuições. Tais modelos configuram referência institucional adequada para eventual aperfeiçoamento da estrutura de auditoria interna no âmbito das Forças Armadas, fortalecendo a função de controle e contribuindo para a boa governança e a integridade administrativa.

94. O tratamento das causas que levam ao comprometimento da autonomia técnica e da objetividade dos auditores dos órgãos de controle interno das Forças Armadas não se apresenta como algo trivial, pois pode requerer mudanças de cultura, edição de leis e normas, vontade política e alterações de estruturas organizacionais consolidadas há décadas. Inevitavelmente, as possíveis soluções para resolver o cerne da questão podem demandar tempo considerável de implementação e de transição e envolver diferentes alternativas, todas elas com seus pontos positivos e negativos. No Capítulo VII essas alternativas são analisadas com maior detalhamento.

95. Por ora, considera-se oportuno propor:

a) recomendar aos Comandos do Exército, da Marinha e da Aeronáutica, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, a adoção de mecanismos institucionais que reduzam o risco de conflito de interesses na avaliação de desempenho dos militares que atuam como auditores internos, bem como os seus impactos nos processos de promoção, movimentação e designação para oportunidades inerentes às suas carreiras (cursos, missões no exterior etc.); e

b) recomendar aos Centros de Controle Interno da Marinha, do Exército e da Aeronáutica e à Secretaria de Controle interno do Ministério da Defesa, com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que se abstenham de designar, para o exercício de atividades de auditoria interna governamental, militares temporários, inativos PTTC, ocupantes de cargos em comissão sem vínculo efetivo e outros colaboradores com vínculos laborais precários com a administração pública federal.

96. Ao apresentar seus comentários às propostas formuladas, analisados no Apêndice A, as unidades jurisdicionadas questionaram as conclusões da equipe de auditoria, afirmando que os

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

processos de promoção seriam pautados por critérios objetivos e que as decisões colegiadas diluiriam a influência de questões pessoais no processo. Todavia, quando um sistema atribui peso relevante a avaliações de 'camaradagem', 'iniciativa' ou 'coragem moral', ele deixa de ser um sistema puramente matemático e passa a ser subjetivo. Além disso, o fato de o processo ser conduzido por colegiados não elimina a subjetividade, apenas a dilui ou a institucionaliza, mas não torna as avaliações realizadas objetivas e imunes a distorções.

97. Também foram apresentadas medidas que, no seu entendimento, poderiam sanar a situação encontrada pela equipe de auditoria. Sobre o tema, considera-se pertinente registrar que a equipe de auditoria não considera ideal a solução apresentada pelo CCIEx para que nas situações em que o profissional tenha notória especialização técnica, seja realizada contratação prevendo vínculo com extensão mínima de 5 anos, o que, no entendimento desse Centro, mitigaria a precariedade do vínculo laboral.

98. As contratações de PTTC são regidas pela Portaria Normativa 2-MD de 2017, que determina prazo máximo de 2 anos para elas, podendo ser renovadas por dois anos até o limite de dez anos. Logo, a solução proposta demandaria alteração na norma emitida pelo MD, passando a ser aplicável às três Forças e a toda a estrutura da Pasta. Assim, deve haver cuidado para não se utilizar a situação encontrada neste trabalho a fim de enfraquecer controles existentes para evitar o desvirtuamento dessas contratações, que são também realizadas em outros contextos dentro das Forças, a exemplo dos gestores de projetos estratégicos, de pesquisadores ou de membros do magistério.

99. Ademais, a medida não soluciona plenamente a debilidade identificada. Isso porque, em que pese o conflito de interesses seja parcialmente mitigado ao ampliar o prazo do contrato de 2 para 5 anos, este continua sendo precário. No Exército, há norma disciplinando complementarmente a matéria (Portaria 218/2017 do Comandante do Exército) e prevendo em seu art. 11, II, b, a exoneração *ex officio* desses profissionais a qualquer tempo por interesse da administração. Logo, eventual extensão do prazo previsto no contrato não deve ser compreendida como estabilidade no cargo. A administração militar ainda poderá exonerar ou dispensar o PTTC a qualquer tempo, por conveniência da administração, sem a necessidade de processo administrativo ou justificativa.

100. Quanto à possível solução apontada pela Ciset-MD, a designação de Analistas Técnicos de Justiça e Defesa (ATJD) para realizar atividades de auditoria interna, é importante observar que o *caput* do art. 185 da Lei 15.141/2025 é expresso ao determinar que as atribuições do cargo de ATJD deve respeitar as atribuições privativas de outras carreiras ou cargos no âmbito do Poder Executivo Federal. O cargo de Auditor Federal de Finanças e Controle - AFFC, que atua na CGU, já tem como atribuição exercer, no âmbito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (Lei 9.625/1998, art. 22, I):

> 'as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, da análise da qualidade do gasto público e da avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização.'

101. Sob outra perspectiva, o AFFC não tem atribuições de gestão de políticas públicas, ao passo que o cargo de ATJD tem, entre as suas atribuições, a execução de atividades de assistência técnica no planejamento, na coordenação, na implementação e na supervisão de projetos e programas na área de defesa nacional (Lei 15.141/2025, art. 185, I), gerando potenciais conflitos de interesses.

III.2. Achado 2: Subordinação de órgãos de auditoria interna a órgão de gestão.

102. Os CGCFEx, organizações militares integrantes do Sistema de Controle Interno do Exército (SisCIEx) e responsáveis pela execução de atividades de auditoria interna governamental, são subordinados administrativamente à Secretaria de Economia e Finanças (SEF), órgão com funções típicas de gestão - sobretudo no que tange à execução orçamentária, à administração financeira e à contabilidade. Nesse arranjo organizacional, as unidades responsáveis por executar parte significativa das atividades de controle interno do SisCIEx, em

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

vez de estarem diretamente ligadas ao Comando do Exército, como preconizam as normas de referência e as boas práticas, estão subordinadas a um dos principais auditados, o que implica prejuízo potencial à independência do SisCIEx.

Situação encontrada

103. Em 2009, trabalho realizado pelo tribunal para levantar informações a respeito da atuação dos órgãos de controle interno do Judiciário, do Legislativo, do Ministério Público, do Ministério da Defesa e do Ministério das Relações Exteriores, com vistas a avaliar sua compatibilidade com as normas de auditoria interna e com boas práticas de governança, abordou novamente o tema da independência de unidades de controle interno. Essa fiscalização utilizou como critérios normas e padrões nacionais e internacionais relacionados com auditoria, controle interno e governança, entre elas: as Normas Internacionais para o Exercício Profissional da Auditoria Interna do IIA; estudos sobre governança no setor público realizados pela (IFAC); Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do IBGC; e Resolução CFC 986/2003, que aprova as NBCT 12, que tratam do exercício da Auditoria Interna.

104. Uma das constatações do trabalho foi risco potencial à independência de algumas unidades de controle interno fiscalizadas por não estarem ligadas diretamente aos dirigentes máximos do órgão auditado. Foi verificado, no caso do Exército, que as atividades de auditoria e de controle interno eram realizadas pela SEF, unidade da estrutura organizacional que também acumula competências de execução orçamentária, administração financeira e contabilidade.

105. Tal situação foi considerada incompatível com as boas práticas por dar margem ao surgimento de conflitos de interesse, caraterizados pela possibilidade de auditores fiscalizarem atividades de gestão realizadas por servidores integrantes da própria unidade e do próprio superior hierárquico. Ela violava o item 1100 das Normas Internacionais de Auditoria Interna do IIA vigentes à época, que previa que 'a atividade de auditoria interna deve ser independente e os auditores internos devem ser objetivos na execução de seu trabalho', bem como previsão contida no estudo *Governance in the Public Sector* do IFAC, que orienta a independência operacional da auditoria interna em relação à gerência da organização.

106. Em consequência, por meio do Acórdão 1.074/2009-Plenário, foi recomendado aos dirigentes máximos dos órgãos de ocorrência do problema explorado que reposicionassem hierarquicamente suas unidades de controle interno para que lhes fossem diretamente subordinadas. Em atendimento à recomendação, no caso do Exército, foi editado o Decreto 7.299/2010, alterando o Decreto 5.751/2006, que trata da sua estrutura regimental, para criar o Centro de Controle Interno do Exército (CCIEx), vinculado diretamente ao comandante como órgão de assistência direta e imediata.

107. Todavia, apenas o CCIEx, organização central do SisCIEx, foi reposicionado. Parte significativa da estrutura de controle interno do Comando do Exército, as então denominadas Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), braço executivo da função auditoria interna junto à administração direta da força singular, continuou subordinada administrativamente à SEF. A partir de 2021, com a edição da Portaria-SEF/C Ex 154/2021 (peça 59), as ICFEx deram lugar aos CGCFEx, cujas competências e atribuições não sofreram alterações com impacto no mérito do tema em análise.

108. Conforme consta do art. 1º do seu Regimento Interno (peça 59), os CGCFEx, têm a missão de acompanhar e avaliar a gestão de suas unidades gestoras apoiadas (UGA), bem como prestar consultoria a estas. Nos termos do parágrafo único daquele artigo, 'são unidades setoriais de gestão, contabilidade e controle interno, diretamente subordinados à Secretaria de Economia e Finanças (SEF)'. Essa justaposição da auditoria interna a outras atividades, todas subordinadas a uma secretaria tipicamente de gestão, compromete - na aparência, no mínimo - a objetividade e a independência dos auditores.

109. Os CGCFEx possuem três seções finalísticas: Seção de Acompanhamento da Gestão e Consultoria (1ª Seção), Seção de Avaliação da Gestão e Apuração (2ª Seção) e Seção de Contabilidade (3ª Seção). Em uma primeira leitura, as duas primeiras seções parecem exercer atividades de auditoria interna governamental, pois avaliações e consultorias são atividades

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

elencadas na IN CGU 3/2017 e trabalhos de avaliação e acompanhamento da gestão são listados como atividades de auditoria interna na Portaria C Ex 1.523/2021, art. 11.

110. Ao se manifestar sobre o tema, porém, a SEF alega que a 1ª e a 3ª Seções se reportam a ela e à 2ª Seção ao CCIEx (peça 64). Infere-se, pois, que as consultorias prestadas pela 1ª Seção dos CGCFEx não deveriam ser confundidas com aquelas previstas nas normas da CGU e estariam mais próximas da atividade de gestão. Adicionalmente, a 3ª Seção possui competências afetas ao Sistema de Contabilidade Federal, entre elas, realizar atividades de setorial de contabilidade das UGA, efetuar registros contábeis nas UGA quando necessário e registrar a conformidade contábil (art. 13, incisos I, VIII e XIII, do Regimento Interno dos CGCFEx).

111. Diante da situação encontrada, buscou-se junto ao CCIEx informações a respeito de medidas adotadas para evitar que militares responsáveis pelas atividades de auditoria interna tenham sua independência e autonomia prejudicadas em razão da multiplicidade de atribuições dos CGCFEx. O Subsecretário de Economia e Finanças esclareceu que a solução encontrada foi a institucionalização da dupla subordinação dos auditores lotados nos centros, administrativa em relação à SEF e técnica ao CCIEx (peça 64).

112. Além disso, foi informado que as competências de gestão sobre as organizações militares vinculadas aos CGCFEx se restringiriam a assessoramento e orientação técnica sobre assuntos relacionados à administração do Exército, sendo vedada aos seus titulares a realização de quaisquer atividades que caracterizem ato de gestão nas unidades gestoras apoiadas. Adicionalmente, arguiu-se que as atribuições finalísticas dos CGCFEx são exercidas por meio de suas seções especializadas, existindo apenas um vínculo técnico entre o chefe da unidade e a gestão das OM apoiadas. Reconhecendo que essa configuração da subordinação dos auditores aos chefes dos CGCFEx não representa o modelo ideal, concluiu-se afirmando que ainda não foram identificados prejuízos ao conceito profissional, à independência e à autonomia funcional dos auditores (peça 115)

113. Consideram-se improcedentes os argumentos apresentados, pois as alegações não afastam o risco de prejuízo à objetividade do auditor e à independência do órgão de controle interno, princípios inafastáveis para se garantir a efetividade e a credibilidade da função auditoria interna. Ainda persistem os fundamentos que motivaram a recomendação do Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário de reposicionamento do órgão de controle, que também encontram respaldo nos itens 47 e 48 da IN CGU 3/2017, posteriormente editada, os quais tratam da capacidade da UAIG de desenvolver trabalhos de maneira imparcial, livre de interferências, e da necessidade de que se reporte, se comunique e interaja com nível da unidade auditada que lhe permita cumprir com suas responsabilidades.

114. O fato de as atribuições dos CGCFEx quanto à gestão das unidades gestoras apoiadas não envolver participação direta em atos de gestão de seus dirigentes não afasta o potencial conflito de interesse que surge com a atuação do auditor perante a fiscalização de atos cuja formação pode ter contado com a participação de servidores do centro, incluindo o Chefe do CGCFEx.

115. A subordinação administrativa também esbarra em pontos sensíveis à carreira militar dos auditores internos: a avaliação de desempenho, importante critério para a promoção e o acesso a oportunidades ao longo da carreira. Em que pese a subordinação técnica ao CCIEx, a avaliação de desempenho dos auditores, que está diretamente ligada à execução técnica dos trabalhos, fica por conta dos chefes dos CGCFEx, os quais respondem à SEF. Logo, esse arranjo institucional cria condições para possíveis interferências indesejadas de auditados em atividades de auditoria, mais uma disfuncionalidade resultante do posicionamento desses centros sob a tutela da SEF.

116. Outro ponto sensível à carreira dos militares é sua movimentação de ofício, no interesse do serviço, para diferentes partes do território nacional. Aquela relativa a militares do CCIEx é regida pela Portaria C Ex 2393/2024, ficando a cargo do Gabinete do Comandante do Exército. Militares ligados aos CGCFEx, por sua vez, têm a sua movimentação regida pelas normas gerais que tratam do tema no Exército, havendo maior possibilidade de influência da SEF no processo.

117. Por fim, em contraponto à alegação de que a forma atual de organização e funcionamento dos CGCFEx não acarretaria prejuízo à elaboração dos conceitos profissionais e à

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

independência e autonomia funcional dos auditores, o questionário aplicado no âmbito da presente fiscalização para colher percepções dos auditores a respeitos dos riscos mapeados também explorou de forma específica esse arranjo organizacional atípico na administração pública federal. 31% dos 127 auditores dos CGCFEx respondentes concordaram (11% totalmente e 20% parcialmente) com a seguinte afirmação:

> 'Por ser lotado em um Centro de Gestão, Contabilidade e Finanças do Exército, cujo dirigente máximo acumula funções de gestão e de auditoria interna, minha atuação independente e autônoma nos trabalhos é prejudicada.'

118. Além de receber respostas na escala de Likert, o mencionado questionário aplicado pela equipe de auditoria possibilitou aos respondentes que fizessem comentários sobre as assertivas avaliadas. Entre os comentários realizados sobre o tema em análise, constam críticas à ligação funcional de auditores com a gestão e ao fato de a subordinação dos auditores não ser restrita ao CCIEx. Também se contestou o fato de que o regimento interno da SEF estabelece que lhe cabe encaminhar à Diretoria de Controle de Efetivo e Movimentações as propostas de movimentação de pessoal para servir na SEF/OM e nos CGCFEx, o que denotaria a possibilidade de interferência da gestão sobre os militares que integram o SCI.

119. Manifestações semelhantes contam no trabalho acadêmico mencionado anteriormente e juntado à peça 148, quando auditores entrevistados disseram haver prejuízo à independência na atuação do controle interno, decorrente do posicionamento hierárquico das então existentes ICFEx frente à SEF.

Das causas

120. Entende-se que o cumprimento parcial do Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário pelo Comando do Exército decorre de interpretações apresentadas em suas manifestações. A instituição entende que a dupla subordinação dos auditores lotados nos CGCFEx, administrativa à SEF e técnica ao CCIEx, e este subordinado diretamente ao Comandante do Exército, seria suficiente para garantir uma atividade de auditoria interna independente e autônoma (peça 64).

121. Essas interpretações estão equivocadas, como denotam diversos aspectos apontados na situação encontrada. Adicionalmente, exame dos Planos Anuais de Atividades de Auditoria (PAAA) elaborados pelos CGCFEx permitem constatar que parte dos trabalhos de auditoria de avaliação planejados é executado pela 1ª Seção do CGCFEx (peça 120), o que fragiliza o argumento apresentado pela SEF de que haveria uma clara segregação de funções entre as subdivisões dos CGCFEx. Além disso, aspectos caros aos auditores - como as avaliações de desempenho e as movimentações, por exemplo - e à organização - recursos para a realização de atividades - dependem do Chefe do CGCFEx, o qual está subordinado aos comandos e diretrizes da SEF, que se encontra um escalão abaixo do dirigente máximo do Comando do Exército. Portanto, há condições para que auditados exerçam influência sobre a independência e a autonomia das atividades de auditoria interna governamental.

122. Neste sentido, é importante mencionar que a Aeronáutica extinguiu a Subsecretaria de Auditoria que integrava a Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica e criou o Cenciar diretamente subordinado ao Comandante da Aeronáutica, elevando todas as instâncias de auditoria para mais próximo da alta administração. Na mesma linha, a Marinha extinguiu a antiga Diretoria de Contas da Marinha, subordinada à Secretaria-Geral da Marinha, e criou o CCIMAR diretamente vinculado ao Comandante da Força.

123. O Comando do Exército, por outro lado, criou o CCIEx, mas manteve estrutura significativa da auditoria interna com vinculação inalterada à SEF. Neste sentido, é mister reconhecer que o rearranjo requerido para garantir uma atuação independente e autonomia pode exigir maior esforço administrativo e rearranjo organizacional de maior envergadura, o que pode ter também influenciado o processo decisório do Comando do Exército.

Dos efeitos

124. Como efeitos da ausência de independência institucional plena dos órgãos que integram o SisCIEx, bem como do comprometimento da objetividade do auditor com sua subordinação

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

administrativa a órgão fiscalizado, pode ocorrer atuação com falta de imparcialidade e isenção e prejuízo à qualidade, à credibilidade e à efetividade dos serviços de auditoria interna.

Conclusões sobre o achado e propostas de encaminhamento

125. A análise realizada identificou situação que compromete a independência, a objetividade e a efetividade da auditoria interna no âmbito do Comando do Exército, em decorrência da manutenção de parte da estrutura do controle interno (os CGCFEx) subordinada administrativamente à SEF, órgão que também exerce funções de gestão. Essa configuração organizacional conflita com as boas práticas nacionais e internacionais de governança e auditoria, além de contrariar recomendação expressa do Acórdão 1.074/2009-Plenário do TCU, que determinou o reposicionamento hierárquico completo das unidades de auditoria interna, vinculando-as diretamente ao dirigente máximo da instituição.

126. Apesar da criação do CCIEx e da alegação de dupla subordinação, persistem conflitos de interesse, pois os auditores continuam sendo avaliados por chefias com atribuições gerenciais, o que pode constranger sua atuação. Além disso, a subordinação à SEF confere maior influência desta nos recursos orçamentários disponíveis à atividade de auditoria interna.

127. Não se pode olvidar que a situação encontrada ocorre há décadas e a mudança necessária para regularizá-la deve levar esse aspecto em consideração, bem como a necessidade de planejamento adequado para se evitar problemas com alterações estruturais que demandam providências em diversas áreas de gestão do Comando do Exército que serão afetadas com a medida. Por essa razão, necessário que haja prazo razoável para a adoção das medidas requeridas para solução do problema o exposto.

128. Após comentários do gestor sobre a proposta de encaminhamento formulada no relatório preliminar, foram feitas alterações no seu teor, conforme análise contida no Apêndice A, o que inclui a alteração prazo inicialmente proposto, bem como a inclusão de critérios para o seu embasamento.

129. Trata-se do art. 18, I, do Decreto 9.203/2017, segundo o qual a atividade de auditoria interna governamental deve seguir esses padrões internacionais. As 'Normas Globais de Auditoria Interna' do IIA, publicadas em 2024 (peça 394), ao tratar de salvaguardas à objetividade (norma 2.2), mencionam o prejuízo à objetividade decorrente de situações em que as avaliações de desempenho e a remuneração dos auditores são influenciadas principalmente por *feedbacks* da gestão da atividade sob revisão. A norma 7.1 do documento exige que o chefe da auditoria interna esteja posicionado em um nível na organização que permita que os serviços e responsabilidades de auditoria interna sejam executados sem interferência da gestão.

130. Nesse sentido, considera-se pertinente propor:

a) determinar ao Comando do Exército, com base no art. 4º, I, da Resolução TCU 315/2020, nos itens 47 e 48 da IN SFC 3/2017, no art. 18, I, do Decreto 9.203/2017 e nas Normas Globais de Auditoria Interna do Instituto dos Auditores Internos (IIA) de 2024 - normas 2.2 e 7.1, que, no prazo de 3 anos, promova a completa desvinculação administrativa e operacional de atividades de auditoria interna do Sistema de Controle Interno do Exército em relação à SEF, vinculando-as exclusivamente ao CCIEx, de modo que elas sejam exercidas por unidades integrantes de sua estrutura organizacional.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

IV. Relações Institucionais

131. Este capítulo trata da seguinte questão de auditoria formulada pela equipe: 'A Ciset-MD e os controles internos das Forças possuem mecanismos eficazes para garantir a conformidade com as orientações normativas, a efetividade da supervisão técnica e a uniformidade dos processos, de modo a assegurar o adequado funcionamento do sistema de controle interno e a aderência a padrões internacionais?'.

132. Ela buscou averiguar os riscos relacionados ao alcance da Ciset-MD no que se refere à fiscalização de organizações militares sob a tutela do MD, bem como os riscos referentes à ineficácia da supervisão técnica e da orientação normativa a cargo dela. Ou seja, a presente questão aborda a relação entre os componentes do controle interno e a padronização das suas respectivas metodologias de trabalho.

133. Sobre o tema, os Comandos militares fazem parte da estrutura regimental do MD, logo, se encontram na área de atuação da Ciset-MD, definida na Lei 10.180/2001. Porém, apesar de possuir competência legal, o órgão não fiscaliza as Forças Armadas, tampouco influencia os planejamentos das atividades de auditoria interna elaborados pelas unidades de controle interno dos Comandos militares.

134. A informação adquire relevância ao se constatar que os Decretos que definem as estruturas regimentais das Forças Armadas, neles inserindo os centros de controle internos militares, determinam que estes estão sujeitos à supervisão técnica e à orientação normativa da Ciset-MD, que, todavia, não exerce essas competências a contento.

IV.1. Achado 3: A CISET-MD não fiscaliza as Forças Armadas nem toma conhecimento dos resultados das fiscalizações realizadas pelos respectivos órgãos de controle interno

135. Apesar de as Forças Armadas integrarem a estrutura organizacional do Ministério da Defesa, área de atuação da Ciset-MD definida na Lei 10.180/2001, o órgão setorial não fiscaliza os Comandos Militares. Ademais, ele não participa efetivamente da definição de prioridades para o planejamento das ações de controle realizadas pelas unidades setoriais de auditoria interna, tampouco toma ciência dos resultados das fiscalizações por elas realizadas.

Situação encontrada

136. Conforme o art. 21 da Lei 10.180/2001, o SCI compreende as atividades de avaliação da execução de programas do governo e dos orçamentos federais, do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e da gestão dos administradores públicos federais, utilizando a auditoria e fiscalização como instrumentos. A SFC, na condição de órgão central do SCI, atua sobre todos os órgãos do Poder Executivo Federal, ressalvados o Ministério das Relações Exteriores, o Ministério da Defesa, a Advocacia-Geral da União e a Casa Civil, os quais possuem suas respectivas Secretarias de Controle Interno (Ciset), órgãos setoriais responsáveis pelas atividades de controle interno no âmbito de cada uma dessas pastas ministeriais (art. 22, §§ 1º a 3º, da Lei 10.180/2001). Dessa forma, a CGU não alcança a estrutura do MD no que tange às atividades de controle interno, que ficam a cargo da Ciset-MD. Contudo, ressalte-se que esse órgão setorial está sujeito à orientação normativa e à supervisão técnica do órgão central (art. 22, § 5º, da Lei 10.180/2001).

137. O art. 12, caput, do Decreto 3.591/2000 define as competências das Ciset, entre as quais vale mencionar: assessorar o Ministro de Estado nos assuntos de competência do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e apoiar a supervisão ministerial (incisos I e V). Esse dispositivo, ao estabelecer outras competências tipicamente ligadas à atividade de controle interno, faz referência aos incisos IX a XXV do art. 11 do mesmo decreto, os quais tratam de competências do órgão central do SCI, entre elas: planejar, coordenar, controlar e avaliar as atividades de controle interno de suas unidades administrativas; avaliar o cumprimento das metas do Plano Plurianual e da Lei de Diretrizes Orçamentária; avaliar a execução dos orçamentos federais; fiscalizar e avaliar a execução dos programas de governo; realizar auditorias sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados; realizar auditorias e fiscalização nos sistemas contábil, financeiro, orçamentário, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais; e apurar

TCU Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

atos ou fatos ilegais ou irregulares praticados por agentes na utilização de recursos públicos federais (respectivamente, incisos XI, XVI, XVII, XVIII, XXII, XXIII e XXV).

138. As competências dispostas no art. 12 do Decreto 3.591/2000 se aplicam no âmbito da jurisdição de cada órgão setorial, o que, no caso da Ciset-MD, compreende os órgãos do MD, conforme disposto no art. 10, caput, do Decreto 11.337/2023:

> 'Art. 10. À Secretaria de Controle Interno, órgão setorial do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, orientado e supervisionado pela Controladoria-Geral da União, **com atuação nos órgãos do Ministério**, compete: (grifo nosso)'

139. Nesse sentido, tendo em vista que as Forças Armadas são órgãos da estrutura regimental do MD, expressamente listadas no art. 2º, inciso VII, do Decreto 11.337/2023, elas pertencem à área de atuação da Ciset-MD. Porém, a equipe de auditoria constatou que esse órgão setorial, embora tenha competência para tal, não as fiscaliza.

140. Com efeito, a Comissão de Controle Interno do Ministério da Defesa (CCI/MD), em sua 54ª reunião ordinária, realizada em 11/3/2019, deliberou por unanimidade que a Ciset-MD tem como área de jurisdição os órgãos do Ministério da Defesa, conforme sua estrutura organizacional prevista em decreto, e que os centros de controle interno das Forças Armadas têm atuação nos órgãos e nas entidades vinculados à própria Força. O desempenho de atividades de auditoria interna pela Ciset-MD em órgãos jurisdicionados aos centros de controle interno das Forças, porém, teria caráter excepcional e deveria ser precedido de solicitação ao dirigente máximo do respectivo centro (peça 163).

141. A CCI/MD é um órgão colegiado formado pelos titulares das unidades setoriais das Forças e pelo Secretário da Ciset-MD. As competências desse colegiado encontram-se previstas no art. 8º do Regimento Interno da Ciset-MD (Anexo IV da Portaria Normativa 12/2019 do MD) e incluem: avaliar e propor critérios de definição de prioridades para o planejamento das ações de controle; fomentar e demandar estudos e pesquisas relativos ao controle interno; e examinar e decidir sobre matérias controversas (incisos IV, V e VI). O art. 10º, § 1º, do Decreto 11.337/2023 prevê que compete à CCI/MD o exercício da integração e da orientação das ações de controle dos centros de controle interno das Forças.

142. O funcionamento desse colegiado é detalhado no seu regimento interno, aprovado pela Instrução Normativa 1/CISET/MD, de 2020. As decisões são tomadas por maioria de votos dos presentes e o titular da Ciset-MD decide em caso de empate. O colegiado tem por finalidade promover a integração, a homogeneização e o aperfeiçoamento das atividades de auditoria interna (arts. 1º, 2º, 4º e 9º).

143. Instada a esclarecer o embasamento da decisão da comissão, a Ciset-MD argumenta o seguinte:

> 'nos termos do art. 10 do Decreto 11.337, de 1º de janeiro de 2023, a CISET-MD possui atuação nos órgãos do Ministério da Defesa, os quais encontram-se listados nos incisos I a VI do art. 2º do mesmo Decreto. **As Forças Armadas apresentadas no inciso VII do mesmo artigo, apesar de comporem a estrutura do Ministério da Defesa, possuem uma categorização excepcional** por serem qualificadas como UAIG desta CISET, que estão situadas na 3ª linha de defesa e com atuação jurisdicionada aos seus respectivos Comandos Militares. (grifo nosso)'

144. Entende-se que a argumentação é falha, pois os Comandos integram a estrutura regimental do Ministério da Defesa sem que conste, no art. 2º do Anexo I do Decreto 11.337/2023, qualquer distinção em relação aos demais órgãos.

145. Considerando a limitação de acesso da Ciset-MD deliberada pela CCI/MD, a equipe de auditoria solicitou o fornecimento de requerimentos desse órgão setorial aos chefes dos centros de controle interno das Forças para o exercício de atividades de auditoria interna governamental em órgãos dos comandos militares desde 2019, ano de realização da 54ª reunião da CCI/MD. Em sua resposta (peça 55), a Ciset-MD informa que não foram verificados fatos específicos que motivassem essas solicitações.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

146. A Ciset-MD mantém em seu sítio de internet um repositório de relatórios resultantes das suas ações de avaliação (*link,* acesso em 15/7/2025). Consulta à lista de trabalhos realizados permite constatar que não foram realizadas auditorias pelo órgão setorial de controle interno nas Forças Armadas, evidência que suporta o presente achado.

147. A fim de aprofundar o exame, a equipe de auditoria buscou averiguar se o órgão setorial sugere objetos de interesse a serem fiscalizados ou, no mínimo, toma conhecimento de trabalhos realizados pelos centros de controle interno. Entretanto, identificou-se que a Ciset-MD não participa efetivamente da definição de prioridades para o planejamento das ações de controle realizadas pelas unidades setoriais de auditoria interna, tampouco toma ciência dos resultados das fiscalizações.

148. Com efeito, a Ciset-MD informou que, em consonância com normas da CGU, atua em três processos de trabalho dos centros de controle interno das Forças: avaliação do PAINT, avaliação do RAINT e nos Programas de Gestão e Melhoria da Qualidade. Todavia, o órgão afirmou não receber os resultados de auditorias realizadas (peça 90).

149. A avaliação dos PAINTs envolve discutir aspectos de priorização dos objetos que serão auditados pelos centros. Contudo, como será detalhado no achado seguinte, a Ciset-MD não entra no mérito dessa discussão, pois entende não possuir competência para tal.

150. Sobre os RAINTs, trata-se de documento que apresenta informações sobre a atuação do órgão de controle interno, confrontando as atividades planejadas com aquelas efetivamente realizadas ao longo do exercício de referência. Posto de outra forma, não são registrados nos RAINTs achados relevantes decorrentes das auditorias, apenas dados a respeito da realização, ou não, da fiscalização. Informações mais detalhadas sobre os objetos de auditoria são reportadas nos relatórios de auditoria, os quais não são acessados pela Ciset-MD.

151. Os centros de controle interno militares foram instados a apresentarem esclarecimentos sobre a fiscalização de projetos estratégicos e o envio dos resultados à Ciset-MD. O Cenciar informou que realizou trabalhos envolvendo os principais programas/projetos estratégicos da Aeronáutica, porém, os seus resultados não foram encaminhados à Ciset-MD ou ao MD (peça 96). O CCIMAR e o CCIEx apresentaram informações semelhantes, argumentando que os trabalhos de auditoria sobre projetos estratégicos não decorreram de solicitações diretas do Ministério da Defesa ou da Ciset-MD, e, por essa razão, seus resultados não foram formalmente transmitidos a esses órgãos (peças 110 e 115).

Das causas

152. A Ciset-MD não fiscaliza as Forças Armadas em virtude do entendimento - compartilhado, inclusive, pelos centros de controle interno dos Comandos Militares - no sentido de que ela não possui competência concorrente sobre as organizações militares do Exército, da Marinha e da Aeronáutica.

153. Ao realizar a supervisão técnica das atividades planejadas e realizadas pelas suas unidades setoriais, a Ciset-MD utiliza planilhas de avaliação adotadas pela CGU. A equipe de auditoria obteve acesso às relativas aos PAINTs elaborados pelos centros de controle interno das Forças para os exercícios de 2022 a 2025 (peças 42 a 45) e para os RAINTs de 2022 e 2023 (peças 40 e 41).

154. Na tabela que segue, é reproduzido o preenchimento de parcelas da planilha de avaliação referente ao PAINT do Cenciar para o exercício de 2025.

Tabela 4 - Parcela de interesse da avaliação da Ciset-MD sobre o PAINT 2025 do Cenciar.

Apropriação de informação do PAINT pela Unidade de Supervisão Técnica	**Avaliação**	**Encaminhamentos**
Há duplicidade de trabalhos previstos no PAINT da UAIG em relação ao planejamento da Unidade de Supervisão Técnica?	Não Avaliado	A Unidade de Supervisão Técnica (CISET-MD) não possui competência concorrente sobre as unidades jurisdicionadas e sobre o respectivo universo auditável dos Centros de

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

		Controles dos Comandos Militares.
Há oportunidade de coordenação e/ou execução compartilhada de trabalhos com a UAIG sob supervisão?	Não Avaliado	A Unidade de Supervisão Técnica (CISET-MD) não possui competência concorrente sobre as unidades jurisdicionadas e sobre o respectivo universo auditável dos Centros de Controles dos Comandos Militares.
É recomendável a inclusão ou a exclusão de serviços de auditoria no planejamento da Unidade de Supervisão Técnica em função do PAINT sob supervisão?	Não Avaliado	A Unidade de Supervisão Técnica (CISET-MD) não possui competência concorrente sobre as unidades jurisdicionadas e sobre o respectivo universo auditável dos Centros de Controles dos Comandos Militares.

Fonte: peça 45, p. 86-87.

155. A seguir, a título exemplificativo, reproduz-se também o preenchimento de parcela da planilha de avaliação referente ao RAINT do CCIEx relativo ao exercício de 2023.

Tabela 5 - Parcela de interesse da avaliação da Ciset-MD sobre o RAINT 2023 do CCIEx.

Apropriação de informação do PAINT pela Unidade de Supervisão Técnica	**Avaliação**	**Encaminhamentos**
Há trabalhos da UAIG cujos resultados devem ser apropriados e/ou considerados pela Unidade de Supervisão Técnica quando de seu planejamento operacional?	Não Avaliado	A unidade de supervisão técnica (CISET-MD) não possui competência de atuação concorrente sobre as unidades jurisdicionadas e respectivo universo auditável dos Centros de Controle Interno dos Comandos Militares, situação que impossibilita discussão qualificada sobre a unidade auditada, os objetos e os objetivos de auditoria relacionados.
Há trabalhos da UAIG cujos resultados demandam ações de encaminhamento, complementação e/ou convalidação por parte da Unidade de Supervisão Técnica?	Não Avaliado	A unidade de supervisão técnica (CISET-MD) não possui competência de atuação concorrente sobre as unidades jurisdicionadas e respectivo universo auditável dos Centros de Controle Interno dos Comandos Militares, situação que impossibilita discussão qualificada sobre a unidade auditada, os objetos e os objetivos de auditoria relacionados.

Fonte: peça 41, p. 60.

156. Os exemplos não se referem a casos isolados. As avaliações dos PAINTs do CCIEx e do CCIMAR (peça 45, p. 86-91) e dos RAINTs do Cenciar e do CCIMAR (peça 41, p. 56-60) são acompanhadas pelas mesmas observações, que aparecem de forma sistemática nas avaliações a que a equipe de auditoria teve acesso realizadas pela Ciset-MD na sua atividade de supervisão técnica.

157. O entendimento pela limitação da atuação da Ciset-MD se apoia no disposto no art. 1º do Regimento Interno da Ciset-MD (Anexo IV da Portaria Normativa 12, de 14 de fevereiro de 2019, editada pelo Ministério da Defesa):

> 'Art. 1º À Secretaria de Controle Interno (CISET), órgão setorial do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal, **com atuação nos órgãos do Ministério da Defesa e, por meio das unidades setoriais de controle interno dos Comandos Militares, nos órgãos e nas entidades a eles vinculados** compete: (grifo nosso)'

158. Esse dispositivo dá margem ao entendimento de que a atuação da Ciset-MD sobre as Forças e as entidades a elas vinculadas se dá por intermédio dos centros de controle interno dos Comandos Militares, trazendo suporte normativo à tese que obstaculiza a fiscalização plena do órgão setorial do MD. Ele é uma reprodução dos dispositivos de teor similar que vigeram nos decretos que regularam a estrutura regimental do MD até 2022 - entre eles, o art. 7º do Decreto 8.978/2017 e o art. 7º do Decreto 9.570/2018. Todavia, a equipe de auditoria entende

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

que essa portaria normativa limita indevidamente o disposto na Lei 10.180/2001 e nos decretos que tratam das competências da Ciset-MD.

159. Com efeito, o art. 22, § 1º, da Lei 10.180/2001 estabelece que a área de atuação da SFC abrange todos os órgãos do Poder Executivo Federal, à exceção dos listados no § 2º do mesmo artigo - grupo que inclui o MD -, aos quais são previstos órgãos setoriais para realizar o controle interno em suas estruturas regimentais. Dessa leitura, interpreta-se previsão legal da Ciset-MD para atuar sobre o MD.

160. O art. 12, caput e § 2º, do Decreto 3.591/2000 detalha as competências, respectivamente, dos órgãos setoriais e das unidades setoriais, deixando expresso que elas devem ser aplicadas no âmbito da jurisdição de cada um deles. Todavia, a norma não faz qualquer ressalva sobre recortes na área de atuação da Ciset-MD ou sobre áreas de exclusividade das unidades setoriais militares. Na mesma linha, o art. 10 do Anexo I do Decreto 11.337/2023 é ainda mais direto e estabelece expressamente que a Ciset-MD atua nos órgãos do MD - sem fazer qualquer exceção. Logo, sendo as Forças Armadas órgãos da estrutura organizacional desse ministério (art. 2º, inciso VII, desse decreto), elas estão abrangidas na área de atuação da Ciset-MD.

> 'Art. 10. À Secretaria de Controle Interno, órgão setorial do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, orientado e supervisionado pela Controladoria-Geral da União, **com atuação nos órgãos do Ministério**, compete: (grifo nosso)'

161. Vale ressaltar que essa redação é adotada desde o Decreto 10.998/2022, o primeiro a alterar a redação restritiva que vigorou até o Decreto 9.570/2018 e que explicitava a atuação da Ciset-MD nas Forças por intermédio dos centros de controle interno. Portanto, embora o art. 1º do Regimento Interno da Ciset-MD fosse compatível com o Decreto 9.570/2018, vigente à época da edição da Portaria Normativa 12/2019, ele conflita com o disposto nos decretos que organizam a estrutura do MD desde 2022. Consequentemente, é um dispositivo que deve ser alterado a fim de convergir com as normas atuais.

162. Para além do conflito normativo supracitado, ainda que o Decreto 11.337/2023 mantivesse o paradigma restritivo da Portaria 12/2019 a respeito da atuação da Ciset-MD sobre as Forças, a equipe de auditoria entende que essa limitação não deveria prosperar. Por força do art. 22, § 4º, da Lei 10.180/2001, os centros de controle interno das Forças constituem subdivisões funcionais do órgão setorial, criados justamente para conferir capilaridade, especialização e eficiência ao exercício da fiscalização no âmbito dos Comandos. A criação de unidades setoriais, portanto, não implica renúncia ou transferência exclusiva de competência sobre determinada área de atuação, mas tão somente descentralização operacional da atividade de controle interno, que continua a ser atribuída à Ciset-MD, no âmbito do MD.

163. Nesse sentido, não seria juridicamente admissível sustentar que a atuação dos centros de controle interno poderia subtrair da Ciset-MD a competência que lhe foi conferida por lei, sob pena de violação ao princípio da legalidade e de afronta à própria hierarquia normativa. Uma portaria, ou mesmo um decreto, não poderia retirar competência outorgada pela Lei 10.180/2001, que se sobrepõe a tais atos infralegais e regulamentares. Assim, reconhece-se que a competência da Ciset-MD para atuar sobre as Forças Armadas é concorrente com a dos respectivos centros de controle interno, cabendo a estes últimos a execução descentralizada das atividades de auditoria interna governamental, mas preservando-se à Ciset-MD a prerrogativa de atuar diretamente sempre que necessário.

164. Do ponto de vista da efetividade do controle da promoção da *accountability*, a linha adotada pela Portaria 12/2019 e pelos decretos que a antecederam traz prejuízos, porquanto fragmenta o controle no âmbito do MD ao criar um paradigma de insulamento das Forças Armadas, que se autofiscalizam. Esse isolamento reduz significativamente a capacidade de controle da Ciset-MD, bem como afeta sua função de assessoria do Ministro de Estado da Defesa. Ademais, essa configuração compromete - no mínimo, na aparência - a objetividade e a independência das atividades de auditoria interna governamental. Na próxima subseção, os efeitos desse modelo são tratados com maior detalhamento.

Dos efeitos

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

165. A situação encontrada resulta em cenário no qual a fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial das Forças Armadas brasileiras, no âmbito do controle interno, ocorre quase exclusivamente por integrantes das próprias carreiras militares. Isso, somado às fragilidades à objetividade e à autonomia dos auditores militares identificadas no Capítulo III, potencializa os riscos de comprometimento da independência necessária às atividades de auditoria interna governamental, podendo gerar conflitos de interesse e limitar a efetividade e a credibilidade do controle interno.

166. A situação também prejudica a capacidade da Ciset-MD de assessorar o Ministro de Estado da Defesa na tomada de decisão para o atingimento dos objetivos estratégicos da Pasta, bem como a sua capacidade de prestar contas a respeito da gestão de projetos estratégicos confiados aos Comandos militares que lhe são subordinados. Vale lembrar que nos termos do Decreto 11.337/2023, Anexo I, art. 10, inciso II, é competência da Ciset-MD atuar perante órgãos de controle interno para o acompanhamento dos processos e dos assuntos de interesse do Ministério da Defesa.

167. Sobre o tema, é preciso remeter ao teor da Figura 1, que demonstra a distribuição percentual do valor empenhado de despesas por órgão do Ministério da Defesa. Apenas 1,3% do valor total dos empenhos da pasta em 2024 foram emitidos pela administração central da Pasta - o restante foi emitido pelas Forças Armadas. Assim, a limitação da área de atuação da Ciset-MD tratada nesta seção enseja um cenário em que a autoridade não é assessorada diretamente pelo seu órgão de controle interno no que se refere a 98,7% dos recursos empenhados pelo seu ministério, tornando-a dependente dos relatórios e informações gerados pelas próprias Forças.

Conclusões sobre o achado e propostas de encaminhamento

168. A situação de a Ciset-MD não fiscalizar diretamente ou indiretamente os Comandos Militares, mesmo possuindo competência legal, revela um cenário que compromete a transparência, a eficácia e a governança na gestão de projetos estratégicos e recursos públicos no setor de defesa.

169. O que se observa, na prática, é que essa limitação da área de atuação da Ciset-MD e o consequente insulamento das Forças - do ponto de vista do controle -, cria um cenário de afastamento entre elas e o titular do MD tal qual acontecia entre o Presidente da República e os Ministérios, no período pré-CGU, ou entre os Comandantes das Forças e suas respectivas unidades de controle interno, no período que antecedeu a criação do CCIEx, do CCIMAR e do Cenciar. Por meio da Decisão 507/2001-TCU-Plenário e do Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário, o TCU já reforçou a importância da ligação entre o controle interno do órgão e sua respectiva autoridade máxima, não havendo espaço, portanto, para a adoção de modelos que obstaculizem o acesso da Ciset-MD à integralidade da pasta ministerial, sobretudo às atividades dos principais órgão gestores do MD, os Comandos Militares.

170. Assim, considera-se pertinente propor determinar ao Mistério da Defesa, com fundamento no art. 4º, I, da Resolução-TCU 315, de 2020, que adote medidas no sentido de alterar o Regimento Interno da Ciset-MD (Anexo IV da Portaria Normativa 12, de 14 de fevereiro de 2019), em especial seu art. 1º, a fim de eliminar quaisquer restrições sobre a área de atuação da Ciset-MD, que abrange todo o Ministério da Defesa, conforme interpretação do art. 22, §§ 1º e 2º, da Lei 10.180/2001 e redação do art. 10, caput, do Anexo I do Decreto 11.337/2023.

171. Considera-se pertinente registrar que, após tomar conhecimento do relatório preliminar deste trabalho, em sua 67ª reunião ordinária, o CCI/MD revogou o entendimento contido na ata da 54ª reunião do colegiado que limitava a atuação da Ciset-MD na área de atuação dos centros de controle interno das Forças (peça 335). A medida não altera o teor deste achado, mantendo-se a proposta de encaminhamento formulada, conforme análise contida no Apêndice A deste documento.

IV.2. Achado 4: Supervisão técnica limitada e orientação normativa ausente da Ciset-MD sobre os centros de controle interno das Forças Armadas.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

172. A supervisão técnica exercida pela Ciset-MD sobre os centros de controle interno das Forças Armadas apresenta limitações significativas. Embora formalmente seja realizada, essa atividade é executada de forma superficial, restringindo-se à análise de documentos como os PAINTs e RAINTs, sem aprofundamento qualitativo ou proposição de trabalhos de auditoria a serem executados. A orientação normativa não é realizada.

Situação encontrada

173. A Lei 10.180/2001, em seu art. 22, § 5º, informa que os órgãos setoriais de controle interno que integram o SCI sujeitam-se à supervisão técnica e à orientação normativa do seu órgão central, a CGU. A sujeição das unidades setoriais de controle interno (CCIMAR, CCIEx e Cenciar) à supervisão técnica e à orientação normativa da Ciset-MD, por sua vez, encontra-se positivada nos decretos que aprovam as estruturas regimentais dos Comandos Militares e criam essas unidades de controle interno (Decretos 5.417/2005, art. 10-B, 5.751/2006, art. 11-A, e 11.237/2022, art. 11).

174. Com o objetivo de melhor compreender como a Ciset-MD cumpre com as competências que lhe foram atribuídas por esses decretos, solicitou-se que ela e as unidades setoriais esclarecessem quais são as atividades por meio das quais as competências de supervisão técnica e orientação normativa sobre os centros de controle interno das Forças Armadas são exercidas. As respostas recebidas sobre o tema (peças 55, 58, 67 e 72) são baseadas nas Instruções Normativas CGU 3 e 8/2017, podendo ser sintetizadas pela transcrição dos seguintes trechos da resposta emitida pelo CCIEx (peça 58):

> 'A atuação da CISET-MD no exercício da supervisão técnica e da orientação normativa sobre o CCIEx se dá, principalmente, por meio da análise e acompanhamento do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT) e do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT). (…) Complementarmente, a CISET-MD realiza outras ações voltadas à supervisão técnica e à orientação normativa por meio de reuniões periódicas da Comissão de Controle Interno do Ministério da Defesa (CCI/MD).'

175. Entende-se que os efeitos decorrentes do fato de que a Ciset-MD não realiza trabalhos de auditoria interna nos Comandos Militares (Achado 3) poderiam ser mitigados pela proposição, pela Ciset-MD, de trabalhos a serem incluídos nos planejamentos das unidades setoriais de controle interno em suas respectivas áreas de atuação, o que seria compatível com a supervisão técnica e está previsto na planilha modelo de avaliação de PAINTs e RAINTs da CGU. Ao tomar conhecimento dos resultados dessas auditorias, a Ciset-MD não apenas conheceria eventuais riscos existentes para o atingimento dos objetivos organizacionais da pasta ministerial, mas também teria condições de verificar a adequação da metodologia e recursos empregados pelos centros de controle interno de cada uma das Forças, o que proporcionaria *feedback* para os processos de orientação normativa e de capacitação.

176. A equipe de auditoria obteve acesso às planilhas de avaliação relativas aos PAINTs elaborados pelos centros de controle interno das Forças para os exercícios de 2022 a 2025 (peça 42 a 45) e para os RAINTs de 2022 e 2023 (peças 40 e 41). Ao examiná-las, constata-se que a Ciset-MD não apresenta propostas de trabalhos de auditoria a serem incluídos nos planejamentos apresentados pelos centros de controle interno das Forças.

177. Solicitou-se que a Ciset-MD informasse se recebe dos centros de controle interno das Forças os relatórios resultantes de auditorias realizadas e considerados relevantes pelos dirigentes dessas unidades. Em sua resposta (peça 90), o órgão setorial informou que não recebe os resultados de auditorias realizadas pelas suas unidades setoriais. Pondera, porém, que recebe os PAINT e RAINT elaborados anualmente, o que, no seu entendimento, permite a realização da atividade de supervisão técnica das auditorias previstas e realizadas.

178. O argumento apresentado é parcialmente procedente. A consulta a esses documentos, de fato, permite avaliar uma série de fatores sobre as atividades planejadas e desempenhadas pelas unidades setoriais de controle interno, especialmente no que se refere ao RAINT. Porém, é preciso esclarecer que esse relatório aborda as atividades desempenhadas e adota um caráter predominantemente quantitativo, como se percebe pelo seu teor mínimo, prescrito pelo art. 11

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

da IN CGU 5/2021.

179. Assim, da leitura do RAINT, não se toma conhecimento sobre os achados de auditoria ou as propostas de encaminhamento formuladas. Por conseguinte, há uma limitação da ciência do órgão supervisor a respeito do adequado funcionamento da governança e da gestão de riscos no âmbito dos Comandos Militares e das irregularidades e ineficiências identificadas, o que lhe forneceria também subsídios para identificar boas práticas a serem propagadas entre os centros de controle das Forças Armadas ou deficiências metodológicas e de capacitação a serem sanadas.

180. Ainda no que se refere à supervisão técnica realizada por intermédio da avaliação de PAINTs elaborados pelos centros de controle interno das Forças, mencione-se que devem ser informadas nesses documentos as datas de início e conclusão dos trabalhos previstos (IN CGU 5/2021). Ao examinar os PAINTs do CCIEx, que são documentos bastante concisos - o de 2022 tem 9 páginas, o de 2025, 11 -, verificou-se que as datas previstas de início e conclusão dos trabalhos são pouco informativas.

181. A título exemplificativo, no PAINT do CCIEx para o exercício de 2024, quase todos os serviços de auditoria previstos possuem início no dia 5 de fevereiro e conclusão no dia 13 de dezembro. As exceções são a prestação de contas, com prazos limite estabelecidos pelo TCU, e os atos de pessoal, previstos para o período 2/1/2024 a 31/12/2024.

182. A situação é observada nos PAINTs do CCIEx referentes a outros exercícios e decorre, em parte, de como o SisCIEx se estrutura, conforme tratado no capítulo II deste relatório. Os PAINTs elaborados pelo CCIEx não apresentam todo o planejamento das atividades de auditoria interna realizadas no Comando do Exército. Informações complementares constam nos Planos Anuais de Atividade de Auditoria (PAAA) elaborados por cada um dos CGCFEx, que são os executores das atividades planejadas.

183. Requisitou-se ao CCIEx que encaminhasse os PAAA elaborados pelos CGCFEx para os exercícios de 2023 e 2024. Ao consultar a documentação encaminhada (peça 120 e peça 121), constata-se que são registradas informações mais detalhadas a respeito das atividades planejadas. No que tange às datas de realização dos trabalhos, encontram-se previsões igualmente abrangentes, a exemplo do PAAA do 1º CGCFEx, prevendo a realização de trabalhos entre 29/2/2024 e 20/12/2024, ou do PAAA do 9º CGCFEx, que tem os períodos entre 1/3/2024 e 16/12/2024 como referência. Adicionalmente, esses documentos trazem listas de organizações militares a serem auditadas, informação que não consta no PAINT.

184. Solicitou-se também que o CCIEx informasse se os PAAA foram remetidos à Ciset-MD. Em resposta, foi informado que não o foram, por se tratar exclusivamente do detalhamento do PAINT, funcionando como um plano operacional do CGCFEx (peça 115).

185. Assim, verifica-se que a Ciset-MD, com base no PAINT do CCIEx, não recebe informações a respeito de quais organizações militares do Exército serão auditadas, tampouco a respeito das datas de início e conclusão dos trabalhos, o que prejudica a sua capacidade de realizar uma efetiva supervisão técnica dos trabalhos. O órgão setorial, porém, não adotou medidas com o intuito aprimorar seu processo de supervisão, como, por exemplo, solicitar os PAAAs.

186. Recorrendo-se novamente aos PAINTs do CCIEx, tem-se, no de 2019, a previsão de realização da auditoria na Operação Carro Pipa, que envolve a distribuição de água para o combate à seca no semiárido brasileiro (item 2.4.1.4 - *link*, acesso em 17/7/2025). A auditoria é prevista nos PAINTs de seis exercícios consecutivos, de 2019 a 2024 (2020, item 2.4.1.2; 2021, item 2.3.1.3; 2022, item 2.1.6; 2023, item 2.1.6; e 2024, item 2.1.5, peça 30).

187. O MOT, item 4.1.5.2, preconiza que se evite a realização de diversos trabalhos de auditoria sobre o mesmo objeto, por meio do rodízio de ênfase. Pondera, todavia, que pode haver objetos de auditoria para os quais deva ser realizado trabalho de auditoria em todos os exercícios devido aos riscos associados. A prática observada, entende-se, demandaria atenção do órgão de supervisão técnica. Porém, não foram identificadas, na documentação encaminhada pela Ciset-MD ou pelo CCIEx, justificativas para a inclusão reiterada dessa Operação nos planejamentos

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

do órgão.

188. Ao ser questionado sobre o tema, o CCIEx informou (peça 135), que o enfoque dos trabalhos não se repetiu de forma idêntica em todos os exercícios e que os critérios e análises que justificaram a sua repetição anual não foram formalmente documentados. Apesar de não haver documentação de suporte, informou que a repetição anual da auditoria sobre o mesmo objeto, no caso, a Operação Carro Pipa, fundamenta-se na sua elevada relevância e criticidade para o processo de controle interno.

189. Adiciona que manteve o objeto nos PAINTs devido à sua importância estratégica e o potencial impacto sobre a gestão pública, decisão que teria sido corroborada por orientações da SEF do Exército. Alega, ainda, o CCIEx que a 'continuidade das auditorias nesse objeto tem permitido o aprimoramento técnico dos auditores vinculados ao SisCIEx, contribuindo para a especialização, a padronização dos procedimentos e a consolidação de práticas mais maduras de auditoria'.

190. Consideram-se precários os argumentos apresentados. A mencionada operação já foi objeto de apuração pelo TCU (Acórdão 1.722/2013-TCU-Plenário) e consumiu, entre 2017 e 2023, recursos anuais da ordem de mais de 500 milhões de reais (*link*), logo, há materialidade no objeto. Porém, não foi apresentada pelo CCIEx qualquer evidência que suporte a afirmação de que se trata de objeto de elevada relevância e criticidade, ou que denote a sua importância estratégica. Ou seja, não se justificou a repetição do trabalho por seis exercícios consecutivos. Além disso, a repetição de objetos é forma ineficiente de aprimorar tecnicamente auditores.

191. No que se refere à supervisão técnica realizada pela Ciset-MD, registra-se que o órgão setorial, apesar de examinar anualmente o PAINT elaborado pelo CCIEx, não buscou esclarecimentos sobre a repetição desse tema, conforme informado pelo CCIEx ao ser demandado sobre o assunto (peça 135). Isso evidencia mais uma falha nesse processo de supervisão.

192. Ainda no que se refere aos processos de elaboração de PAINT, verificou-se outra incompatibilidade com as orientações da CGU. Da leitura do subtítulo 4.1 e glossário do MOT, constata-se que a elaboração do planejamento deve considerar as expectativas da alta administração, definida como o mais alto nível estratégico e decisório, incluindo os Ministros de Estado. A Ciset-MD realizou consulta ao gabinete do Ministro de Estado da Defesa ao elaborar seus planejamentos de 2024 e 2025. Os centros de controle interno das Forças, todavia, não parecem considerar o Ministro de Estado da Defesa como parte integrante desse grupo.

193. No caso do Exército, embora o CCIEx realize consultas formais a diversos órgãos de direção setorial e operacional, o Gabinete do Ministro da Defesa não é incluído nesse processo. Situação semelhante ocorre na Aeronáutica. No caso da Marinha, não foi identificada formalização de consultas à alta administração ou evidências de que o Ministro da Defesa seja considerado.

194. A ausência de manifestação do Ministro sobre o planejamento das auditorias internas deveria ter sido identificada e corrigida pela Ciset-MD, que tem a responsabilidade de supervisionar tecnicamente as unidades setoriais. Essa lacuna compromete a aderência dos procedimentos ao MOT e evidencia uma supervisão precária por parte da Ciset-MD. O encaminhamento dos PAINTs à Ciset-MD não sana a questão, pois o órgão setorial não deve ser confundido com o gestor máximo da pasta.

195. A Ciset-MD argumentou que as reuniões realizadas pela CCI/MD seriam uma das ferramentas de supervisão técnica e orientação normativa. O Regimento Interno da Ciset-MD (Portaria Normativa MD 12/2019, Anexo IV) atribui ao colegiado a competência de propor critérios de definição de prioridades para o planejamento das ações de controle (art. 8º, IV). Solicitou-se que o órgão setorial apresentasse medidas adotadas no exercício desta competência.

196. Em sua resposta (peça 55), a Ciset-MD não menciona exemplos específicos em que o colegiado tenha exercido essa competência, limitando-se a informar que cumpre à Ciset-MD 'avaliar as prioridades definidas para as ações de controle e outros tópicos componentes dos PAINTs elaborados (…). Caso constatada a existência de excepcional prioridade para o

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

planejamento de ações de controle, poderá o tema ser pauta de reunião da CCI/MD'.

197. Atas das reuniões realizadas pelo colegiado entre março de 2019 e fevereiro de 2025 se encontram publicadas no sítio eletrônico do Ministério da Defesa (*link*, acesso em 27/6/2025). Exame das mencionadas atas das reuniões da CCI/MD não identificou ocasiões em que o órgão de supervisão técnica tenha pautado temas relativos à priorização de trabalhos realizados por cada uma das unidades setoriais de controle interno. Por meio de consulta a essas atas, no que se refere à proposição de realização de auditorias, é possível constatar que a 54ª reunião do colegiado tratou de tópico nomeado 'Realização de auditorias integradas entre CISET-MD e CCI/FFAA sobre temas comuns ao MD e às três Forças'. A iniciativa, todavia, não parece ter prosperado pois não foi objeto de novas deliberações. Adicionalmente, tratou-se na 57ª reunião da CCI/MD da realização de Auditoria Financeira Integrada em um sistema de parceria entre TCU, Ciset-MD e centros de controle interno das Forças.

198. No que se refere à orientação normativa, a Ciset-MD informou que não exerce a atividade, considerando suficiente a atuação da CGU (peça 55), o que foi confirmado pelas próprias unidades setoriais, que relataram em reuniões com a equipe de auditoria depender quase exclusivamente das orientações normativas da CGU.

199. Além disso, a Ciset-MD não verifica a aderência das normas internas das unidades setoriais àquelas emitidas pela CGU ou às suas próprias normas, justificando que essa avaliação seria realizada no âmbito do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ). Contudo, a avaliação externa referente ao PGMQ não foi realizada nos centros de controle interno das Forças até julho de 2025, apesar de haver, desde 2017, previsão de sua realização a cada 5 anos (MOT, 3.5.1.2).

200. Ainda nesta seara, a existência de normas específicas para tratar das atividades de cada um dos centros de controle interno das Forças Armadas foi justificada sob a alegação de que as Forças Armadas possuem particularidades que justificariam a medida. No entanto, questionada pela equipe, a Ciset-MD não conseguiu demonstrar com evidências técnicas essas especificidades, limitando-se a fazer referências genéricas às áreas de atuação e à amplitude organizacional inerentes a cada Força.

201. Também afirma que normas setoriais, desde que fundamentadas no arcabouço legal, não interfeririam negativamente no processo de auditoria. Essa resposta, contudo, é condição necessária, mas não suficiente. Para ser válida, exigiria demonstrar que as normas dos centros de controle interno são aderentes às diretrizes da CGU, o que não foi feito pela Ciset-MD.

Das causas

202. Entre as causas da situação encontrada, pode-se mencionar a interpretação da Lei 10.180/2001, no sentido de limitação da abrangência da competência fiscalizatória da Ciset-MD. Interpretação que se considera equivocada e que busca reproduzir na relação da Ciset-MD com os centros de controle interno das Forças Armadas a relação que existe entre a Ciset-MD e a CGU. Trata-se, todavia, de situações distintas. O Ministério da Defesa não se encontra na área de atuação da CGU. Os Comandos militares, por sua vez, se encontram na área de atuação da Ciset-MD, conforme retratado no Achado 3.

203. Além disso, argumentou-se durante a reunião realizada pela equipe de auditoria com representantes da Ciset-MD, em 24/4/2025, pela ausência de normas a respeito da forma como deve ser realizada a supervisão técnica no âmbito do sistema de controle interno. Expressou-se o entendimento de que a atuação estaria em conformidade com o que determinam as normas vigentes.

204. No que se refere à orientação normativa, conforme já exposto, a Ciset-MD entende que as orientações normativas emitidas pela CGU são suficientes, o que dispensaria a sua atuação.

Dos efeitos

205. No que se refere à supervisão técnica, considera-se que a forma superficial com que é executada pode resultar na baixa realização de trabalhos direcionados a objetos estratégicos para o atingimento dos objetivos organizacionais finalísticos do Ministério da Defesa. Também

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

determina o perfil das auditorias planejadas, quase todas trabalhos de conformidade. Aspectos relativos a esses efeitos são tratados em maiores detalhes no Achado 7.

206. Além disso, ao não tomar ciência dos trabalhos de auditoria realizados pelas unidades supervisionadas e das normas e manuais emitidos pelas próprias unidades setoriais, a Ciset-MD perde a oportunidade de obter *feedbacks* valiosos para o aprimoramento de suas diretrizes e documentos normativos. Essa lacuna não apenas limita o desenvolvimento da própria Ciset-MD, mas também dificulta o recebimento pela CGU de sugestões de melhorias identificadas. Tal cenário compromete o ciclo virtuoso que poderia ser gerado pela integração entre supervisão técnica e orientação normativa.

207. Verifica-se que o não exercício dessas atribuições pela Ciset-MD resulta em trabalhos realizados com diferentes metodologias, comprometendo a homogeneidade do processo de auditoria. Cada unidade de controle interno possui normas e metodologias próprias de atuação; seleciona objetos de auditoria de forma diversa; concede níveis diferentes de independência e autonomia para as equipes de auditoria; e adota até mesmo terminologias diferentes.

208. A conjuntura encontrada pela equipe de auditoria se encontra sintetizada na tabela que segue, que é embasada em normativos como: Portaria C Ex 1.523, de 14/5/2021 (Exército), ICA 174-4/2019 (Aeronáutica), Portaria MB/MD 19, de 18/5/2021, (Marinha) e Ordem Interna 10-01, de 2023, do CCIMAR, bem como em informações remetidas pelos centros de controle interno militares em resposta às requisições da equipe de auditoria e fornecidas durante as reuniões realizadas.

Tabela 6 - Comparação entre metodologias de trabalho e terminologias das unidades setoriais de controle interno.

Aspecto	CCIEx	Cenciar	CCIMAR
Elaboração do PAINT	Planejamento centralizado pelo CCIEx e repassado aos CGCFEx para detalhamento em seus próprios planejamentos (PAAA). Ocasionalmente os CGCFEx são consultados na fase de elaboração do PAINT, o que, todavia, não ocorre em todos os exercícios.	Planejamento elaborado e executado pelo Cenciar.	Planejamento elaborado e executado pelo CCIMAR.
Objetos de auditoria	Definidos de forma centralizada pelo CCIEx. Os objetos são temáticos, como: pagamento de pessoal, compras e contratações, gestão da saúde, entre outros.	Os objetos são Unidades Gestoras da FAB, por serem responsáveis diretas pela maior parte das ações ligadas aos macroprocessos de apoio administrativo e de execução orçamentária. Para cada uma delas são avaliadas quatro áreas: direção e controles, licitações e contratos, finanças e pessoal, e bens patrimoniais.	Definida a OM que será auditada, as avaliações podem abranger diversas áreas temáticas, como execução financeira, licitações, recursos humanos, patrimônio, entre outros.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Aspecto	CCIEx	Cenciar	CCIMAR
Participação das equipes	Na elaboração do PAINT essa participação é limitada. Os pedidos de manifestação dos CGCFEx ocorrem majoritariamente antes da designação formal das equipes. As questões e os procedimentos constantes nas matrizes de planejamento são elaborados de forma centralizada pelo CCIEx e cadastrados no Siaud-EB. As equipes têm autonomia limitada para alterar o escopo e incluir novos procedimentos.	Equipes participam do planejamento das auditorias, mas sua atuação pode ser considerada limitada, dado que deve selecionar, entre os 'pontos de controle' cadastrados no SISAR, aqueles que serão objeto de procedimentos de auditoria previstos nos programas de trabalho. Para cada uma das quatro áreas previstas, é elaborada uma matriz de planejamento e são designados auditores específicos.	Equipes possuem maior autonomia, participam do planejamento das auditorias, incluindo o levantamento preliminar e a elaboração da matriz de planejamento. Os membros de equipe pertencem a diferentes divisões do Departamento de Auditoria, que possuem especialização temática.
Terminologia	São previstas auditorias dos tipos financeira, conformidade e operacional. Porém, os tipos de trabalho de auditoria são agrupados em grupos de atividade, cuja definição não foi identificada (Auditoria Anual de Contas; Auditoria de Acompanhamento e Avaliação da Gestão; Auditoria de Apuração de Demandas Internas e Externas; Auditoria de Processos de Tomada de Contas Especial; Auditoria de Avaliação de Área ou Processo; por exemplo).	Não foi identificada classificação própria dos tipos de auditoria. Porém inova na terminologia, utilizando 'pontos de controle' (situação considerada como de interesse para exame e avaliação) e 'pontos de auditoria' (achados de auditoria, na terminologia da CGU). Critérios de auditoria são denominados 'padrões' e os efeitos de uma situação encontrada, 'consequência'.	Auditorias classificadas como acompanhamento da gestão, conformidade, operacional, avaliação da gestão e especiais, semelhante àquela que constava no 'Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal', aprovado pela IN 1/2001, da antiga Secretaria Federal de Controle Interno do Ministério da Fazenda.
Flexibilidade no planejamento da equipe	Baixa flexibilidade, com matrizes de planejamento definidas centralmente.	Moderada flexibilidade, com 'pontos de controle' previamente cadastrados, mas dependentes de gestores para alterações.	Alta flexibilidade, com autonomia das equipes na definição de escopo e objetivos.

Fonte: autores.

209. Alguns pontos merecem comentários mais específicos.

210. Conforme documentação recebida do CCIEx (peças 125 e 126), os CGCFEx recebem um modelo de PAAA com os objetos, os objetivos e o escopo de auditoria já definidos. Esses

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

elementos são expressamente indicados como obrigatórios, cabendo aos CGCFEx eventuais detalhamentos ou inclusão de trabalhos complementares. Na mesma linha, o CCIEx envia aos CGCFEx as matrizes de planejamento dos trabalhos planejados para o exercício de referência, todas já preenchidas. No documento que as encaminha, é concedido prazo de sete dias para o envio de sugestões de alteração (peça 127).

211. Apesar de se verificar que algumas medidas são adotadas para garantir a participação dos CGCFEx no processo de planejamento dos trabalhos, essa participação acontece de maneira institucional e é majoritariamente anterior à designação de equipes, o que limita a participação delas nesse processo.

212. A centralização do planejamento dos trabalhos individuais de auditoria pelo CCIEx, acompanhada de reduzido grau de abertura à participação das equipes de auditoria nesse processo, conflita com orientações contidas na seção 4.3 do MOT. Essa seção destaca que é fundamental a participação ativa de todos os membros da equipe de auditoria no planejamento de cada trabalho - etapa que envolve a definição dos objetivos e do escopo do trabalho, bem como a elaboração do seu programa de trabalho. O tema é objeto de proposta de encaminhamento.

213. Quanto à incompatibilidade entre as terminologias dos trabalhos de auditoria adotadas pelos centros, ela tem consequências práticas, o que foi verificado quando a equipe de auditoria solicitou aos controles internos que fornecessem o histórico de todos os trabalhos de auditoria realizados no período de 2020 a 2025, classificados pelo tipo de cada auditoria realizada.

214. Em resposta, a equipe recebeu listas contendo informações de difícil comparabilidade. O Cenciar encaminhou lista contendo auditorias: de conformidade, de processo, de obras e nas contas (peça 105). Apesar de ser possível fazer inferência, registre-se que não foram encontradas nas normas do Cenciar consultadas definições do que seriam as auditorias de processo ou de obras. O CCIMAR enviou lista identificando trabalhos de acordo com a terminologia transcrita na Tabela 6. Não foram identificados casos de auditoria especial (peça 112).

215. O CCIEx encaminhou listas referentes às auditorias realizadas por cada um dos doze CGCFEx (peça 162), sendo possível identificar nos documentos que o 1º e o 3º CGCFEx realizaram apenas auditorias do tipo conformidade. Os 2º e 6º CGCFEx realizaram apenas auditorias operacionais. O 7º CGCFEx realizou trabalhos dos tipos acompanhamento da gestão e avaliação da gestão. O 8º CGCFEx só realizou trabalho de avaliação da gestão. O 9º CGCFEx realizou trabalhos dos tipos acompanhamento da gestão, avaliação da gestão e integradas financeira e de conformidade. O 11º CGCFEx realizou apenas trabalhos de acompanhamento da gestão.

216. A terminologia empregada é compatível com aquela prevista na Portaria C Ex 1.523/2021, mas faz confusão, ao misturar tipos de auditoria com grupos de atividade, cuja definição não ficou clara à equipe de auditoria. Acredita-se que os trabalhos listados nas planilhas recebidas pela equipe de auditoria não tenham sido classificados adequadamente. Isso porque a definição dos serviços de avaliação que serão realizados ao longo do exercício no âmbito do SisCIEx é feita de forma centralizada pelo CCIEx, ao elaborar o seu PAINT. Assim, todos os CGCFEx fazem as mesmas auditorias ao longo do exercício, o que é incompatível com as disparidades identificadas na classificação das auditorias que constam nas listas por eles encaminhadas ao TCU.

217. A análise das normas, manuais e documentos elaborados por cada uma das unidades setoriais de controle interno do Ministério da Defesa, amparada por reuniões realizadas com cada um dos órgãos, permite constatar que, apesar de serem pautadas pelas mesmas normas emitidas pela CGU, há variações entre as metodologias de trabalho adotadas pelos centros de controle interno das Forças Armadas - em alguns casos, há, inclusive, discrepâncias significativas em relação ao preconizado pela CGU.

218. Não se considera que essa falta de homogeneidade se justifique, especialmente ao se verificar que, na estrutura regimental do MD, há órgão dedicado à supervisão técnica e à

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

orientação normativa das atividades desempenhadas pelos demais órgãos de controle interno. Assim, entende-se essa situação como um efeito direto da inefetividade da supervisão técnica e da orientação normativa pela Ciset-MD.

219. Há também inefetividade na promoção de homogeneização pela CCI/MD, que tem competência de fomentar o desenvolvimento de padrões, métodos e procedimentos de controle interno (Anexo IV da Portaria Normativa 12/2019 do MD, art. 8º). O seu regimento interno, por sua vez, lista entre as suas finalidades: promover a integração, a homogeneização e o aperfeiçoamento das atividades de auditoria interna (IN 1/Ciset-MD, de 2020, art. 1º, caput).

220. Por fim, considera-se oportuno tratar da existência de múltiplos sistemas informatizados sendo utilizados pelos centros de controle interno das Forças Armadas para apoiar atividades de auditoria interna governamental. Essa situação reflete a ausência de supervisão técnica e orientação normativa adequadas, resultando em uma diversidade de abordagens e terminologias que, por sua vez, demandam sistemas específicos para atender às particularidades de cada unidade setorial de controle interno.

221. O CCIEx utiliza o Sistema de Auditoria do Exército (Siaud-EB), estando sob sua responsabilidade a manutenção da base de dados e do sistema (peça 29). Entre as funcionalidades desse sistema, destacam-se o gerenciamento de auditorias, a geração de relatórios e o monitoramento de recomendações.

222. No Cenciar, o registro dos achados das auditorias ocorre por meio do sistema SISAR (Sistema de Apoio as Unidades do Cenciar), onde é possível obter dados das auditorias realizadas, tais como: datas, objeto, objetivo, encaminhamentos e integrantes da equipe de auditoria (peça 34). O sistema, que era denominado Audifisc até 2023, porém, não contempla todas as etapas do processo de auditoria, sendo mais utilizado na execução e no monitoramento das recomendações. Regra geral, o trâmite e o armazenamento de papéis de trabalho (matriz de planejamento e relatório, por exemplo) são feitos por meio do Sistema Informatizado de Gestão Arquivística de Documentos da Aeronáutica (Sigadaer), sistema corporativo da Aeronáutica responsável pelo gerenciamento documental.

223. O CCIMAR não dispõe de um sistema informatizado para apoiar todas as diversas etapas e atividades dos processos de auditoria, de modo que os controles são realizados por meio de planilhas eletrônicas. No que se refere especificamente às auditorias contínuas, desenvolveu internamente o Sistema de Auditoria Contínua - AudCont (peça 37).

224. A Ciset-MD informou que utiliza o e-CGU, sistema desenvolvido pela CGU visando à gestão da atividade de Auditoria Interna Governamental. Segundo informado, o sistema integra, em uma única plataforma eletrônica, todo o processo de auditoria, desde o planejamento das ações de controle até o monitoramento das recomendações emitidas e o registro dos benefícios. Além disso, utiliza o Sistema Eletrônico de Informações (SEI), ferramenta de gestão de documentos e processos eletrônicos (peça 27).

225. Essa multiplicidade de sistemas é justificada pelas unidades auditadas com base em suas supostas particularidades operacionais. No entanto, a equipe de auditoria identificou que essas diferenças decorrem mais da falta de uniformidade nas metodologias de trabalho e terminologias empregadas do que de necessidades intrínsecas de cada Força. Neste contexto, é relevante mencionar que a Ciset-MD não possui acesso aos sistemas utilizados pelos centros de controle interno militares, o que lhe permitiria conhecer a metodologia de trabalho dessas unidades setoriais, mesmo que sem acesso integral ao teor dos trabalhos realizados.

226. A Lei 14.129/2021 estabelece diretrizes para a adoção de sistemas informatizados no governo federal, destacando como princípios do governo digital e da eficiência pública o uso da tecnologia para otimizar processos administrativos e promover a integração entre órgãos e entidades na prestação e controle de serviços públicos (art. 3º, VIII e IX). A norma também determina que a administração pública deve adotar soluções digitais tanto para a gestão de políticas finalísticas e administrativas quanto para o trâmite de processos administrativos eletrônicos (art. 5º). A Estratégia Nacional de Governo Digital, por sua vez, tem como objetivo o compartilhamento de soluções para problemas comuns (Decreto 12.069/2024, art. 9º, VIII).

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

227. A situação, existência de múltiplos sistemas informatizados no âmbito do MD para desempenhar funções aparentemente semelhantes, conflita com o que determina a legislação vigente. Neste contexto, requisitou-se à CGU informações a respeito da disponibilização de seu sistema. O órgão informou que o e-CGU pode ser utilizado pelas unidades de auditoria interna governamental, mediante solicitação, considerados os termos e condições estabelecidos pela Portaria Normativa SFC/CGU 5/2022 (peça 16).

228. Ao consultar a mencionada norma, constata-se que a utilização do sistema disponibilizado pela CGU é não onerosa (art. 2º). No que se refere à restrição de acesso aos dados inseridos neste sistema, vale mencionar o teor do art. 6º da norma, segundo o qual os dados e as informações registradas no sistema pela UAIG são de sua competência e uso restrito, sendo vedado o acesso e utilização pela CGU sem prévio e expresso consentimento da UAIG.

229. A adoção do sistema e-CGU foi tema da 55ª reunião da CCI/MD, em 28/8/2019, contudo não houve deliberação específica, de caráter imperativo, para a utilização do sistema (peça 55). Mediante consulta à mencionada ata verifica-se que a demanda foi pautada no colegiado por iniciativa do CCIMAR.

230. Questionado pela equipe, o CCIEx justificou a manutenção do Siaud-EB, implantado em 2020 e atualizado em 2025, alegando que o sistema foi desenvolvido por militares do centro para atender às especificidades do Exército e que não teria gerado custos financeiros adicionais, pois a primeira versão foi desenvolvida com ferramentas gratuitas e a segunda contou com ferramentas tecnológicas e infraestrutura já detidas pelo Exército (peça 58). Contudo, os argumentos não convenceram a equipe de auditoria, haja vista o uso de recursos humanos e tecnológicos do Exército implicar custos públicos.

231. Para além do custo financeiro, vale destacar o custo operacional ocorrido em 2024, quando houve a descontinuação do Siaud-EB 1.0 para a versão 2.0 do sistema. Segundo o CCIEx, a equipe técnica responsável por esse sistema - composta por dois militares do centro - não tinha condições de realizar as manutenções necessárias no Siaud-EB 1.0 e simultaneamente desenvolver a versão 2.0. Nesse contexto, o CCIEx optou por alocá-los somente na atualização do sistema, interrompendo o uso da primeira versão (peça 58). Por conseguinte, até a nova versão ficar pronta - fato ocorrido neste ano - os trabalhos de auditoria foram gerenciados extra-sistema, em planilhas eletrônicas. Isso impactou, por exemplo, a presente auditoria, a qual teve maior dificuldade na obtenção dos dados consolidados e estruturados a respeito dos trabalhos realizados pelo SisCIEx em 2024.

232. O Cenciar informou que utiliza o SISAR desde 2014, com investimentos totais de R$ 413.725,80 até 2019 e custos adicionais para manutenção entre 2019 e 2022.

233. O CCIMAR desenvolveu internamente o sistema AudCont para atender às demandas de auditorias contínuas, baseadas em cruzamento de dados e trilhas de auditoria, mas o sistema não é utilizado para auditorias tradicionais. Em 2019, um GT avaliou sistemas de auditoria disponíveis e concluiu pela necessidade de desenvolver sistema próprio, citando, no que se refere ao e-CGU, preocupações com a confidencialidade dos dados armazenados no Serpro, a falta de controle direto sobre informações sensíveis e a necessidade de adequação dos processos de trabalho do CCIMAR ao sistema (peça 73).

234. A equipe solicitou ao órgão que apresentasse embasamento mais criterioso para justificar as conclusões do GT. O CCIMAR justificou a não adoção do sistema e-CGU com base em diligências realizadas junto à CGU após receber a demanda da equipe, apontando que: nem todos os módulos do sistema estariam disponíveis; a base de dados do e-CGU é hospedada no Serpro e acessado pela internet; a Portaria Normativa 5/2022 da CGU isentaria a CGU de responsabilidade por danos ou prejuízos decorrentes do uso do sistema; que informações estratégicas das Forças Armadas, como capacidades operacionais e dados sigilosos, poderiam ser comprometidas, mesmo com técnicas de mineração de dados; e alerta sobre riscos associados à possível migração do sistema e-CGU para plataformas de computação em nuvem, como *Amazon Web Services* (AWS), Microsoft ou Google. O CCIMAR defende que manter as bases de dados na Rede de Comunicações Integradas da Marinha é a solução mais segura, garantindo maior proteção cibernética, integridade dos dados e soberania sobre informações

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

estratégicas (peça 130).

235. Apesar disso, a equipe de auditoria considerou frágeis os argumentos apresentados. Em consulta à CGU, obteve-se a informação de que o e-CGU possui robustos mecanismos de segurança, como criptografia, controle de acesso baseado em perfis, autenticação segura, auditoria de *logs*, segregação de dados, controle granular de permissões e monitoramento de acessos. Além disso, foi informado que não há registros de acesso indevido aos dados armazenados pelo sistema, que seria projetado com foco em segurança. A CGU informou que os dados do e-CGU são armazenados em servidores nacionais sob gestão pública, e que a migração para nuvem privada, embora planejada, ainda não ocorreu. Em síntese, o órgão informou que não foram identificadas fragilidades no sistema e-CGU que comprometam sua utilização como ferramenta de apoio às auditorias no setor de defesa (peça 132).

236. O tema da segurança da informação, foi novamente explorado pelo CCIMAR na fase de comentário do gestor. Segundo o órgão, a possível migração do e-CGU para nuvem pública (como AWS) dependeria de classificação prévia dos dados e comprovação de ausência de informação classificada ou preparatória, o que seria difícil de garantir na prática dada a natureza dinâmica e sensível das auditorias (peça 306). Sobre o tema é preciso apontar que essa migração é uma possibilidade ainda não concretizada e que o e-CGU, assim como o e-TCU, utilizado por esta Corte de Contas para o trâmite de seus processos, tem seus dados armazenados em servidores localizados em território nacional, sob gestão e controle do governo brasileiro.

237. Caso essa migração ocorra, a CGU deverá estar atenta ao teor da Instrução Normativa 5/2021 do Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República. Sobre isso, a Estratégia de uso de software e serviços de computação em nuvem da CGU, aprovada pela Portaria CGU 1.888/2024, prevê que a CGU deve cumprir os requisitos de segurança para serviços de computação em nuvem conforme a IN retromencionada (art. 10). Ainda em convergência a essa IN, a norma da CGU determina que 'não poderão ser tratadas em ambiente de nuvem pública informações e cargas de trabalho classificadas em grau de sigilo', tampouco documentos preparatórios (art. 13). Adicionalmente, os dados da CGU tratados em serviços de computação em nuvem devem ser armazenados em *data centers* localizados no território brasileiro (art. 15).

238. Assim, considera-se precária a tomada de decisão baseada em cenário não confirmado de migração dos dados armazenados no e-CGU para nuvem pública e na suposição de que, caso isso ocorra, a medida será adotada com desrespeito a normativos que atualmente regem a matéria. Nessa toada, se considera temerário o argumento de que durante a execução de auditorias seria difícil garantir tratamento adequado a dados sigilosos, pois esse tipo de risco deve ser objeto de ações mitigatórias independentemente das medidas cuja adoção é aventada neste trabalho - afinal, o sigilo diz respeito à informação tratada, de modo que a classificação dos dados e das informações deve ser realizada independentemente do sistema utilizado.

239. No que se refere à indisponibilidade de módulos do e-CGU, cumpre ressaltar que o CCIMAR faz esse controle por meio de planilhas eletrônicas. Logo, muitas das soluções cuja indisponibilidade lhe prejudicaria sequer são atualmente utilizadas pelo órgão. No mais, essas planilhas não possuem as ferramentas de segurança de um sistema projetado com esse foco.

240. Quanto ao Serpro, trata-se da empresa pública que presta serviços a diversos órgãos da Administração Pública Federal, tendo relação com o Sistema Nacional de Informações de Segurança Pública, Prisionais e sobre Drogas (Sinesp) do Ministério da Justiça e Segurança Pública; o portal Gov.br; o processamento do imposto de renda de pessoa física para a Receita Federal; o Sistema de Gestão de Pessoas do Governo Federal (Sigepe); o Portal de Compras do Governo Federal (Comprasnet); o Portal Nacional de Contratações Públicas; e o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

241. Ou seja, informações relevantes de diversas naturezas são armazenadas ou processadas por essa empresa pública - por exemplo, dados sobre segurança pública, informações fiscais, dados pessoais e de pagamento de servidores do Poder Executivo federal, bem como dados sobre processos de contratação do Poder Executivo federal e de execução orçamentária. Assim, se considera precário afirmar que a participação da empresa, por si só, representaria um risco ao

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

sigilo das informações tratadas pelo órgão de auditoria interna ou ao mapeamento das demandas e contratações feitas pelo Comando, que são majoritariamente regidos pelo princípio da publicidade.

242. Diversos órgãos públicos, como a Receita Federal, a Polícia Federal e a Secretaria Federal de Controle Interno, utilizam sistemas informatizados para lidar com informações sensíveis, garantindo o controle de acesso e o tratamento adequado. O Tribunal de Contas da União também processa e armazena dados sigilosos em seus sistemas corporativos, incluindo informações estratégicas das Forças Armadas, como as relacionadas ao Programa de Submarinos da Marinha, que recebem tratamento diferenciado devido à sua relevância e classificação sigilosa.

243. Nesse sentido, há um descompasso entre a justificativa das Forças Armadas para manter sistemas próprios de auditoria, com base na necessidade de proteger projetos estratégicos, e a baixa frequência com que esses projetos são efetivamente avaliados pelos controles internos (Achado 7). Caso se julgue necessário, a adoção de uma solução integrada, como o e-CGU, poderia atender às auditorias internas em geral, enquanto auditorias excepcionais de projetos estratégicos poderiam ter seus resultados e papéis de trabalho armazenados em servidores seguros sob gestão militar, garantindo a segurança e a confidencialidade necessárias.

244. Nesse contexto da existência e possível disponibilidade do e-CGU para os centros de controle interno das Forças, a manutenção de sistemas individualizados gera prejuízos à economicidade, ao não aproveitar economias de escala, e desconsidera uma ferramenta de controle que contribui para maior aderência a padrões e técnicas da auditoria interna governamental e que abrange todo o processo de auditoria.

245. Ao analisar as possíveis propostas de encaminhamento sobre o tema, a equipe de auditoria ponderou que as unidades setoriais já alocaram recursos no desenvolvimento e na manutenção dos sistemas atualmente em uso. Assim, uma eventual determinação para que adotem o e-CGU poderia ser interpretada como um desperdício desses recursos. Por outro lado, sob uma perspectiva de longo prazo, a adoção dessa medida evitaria novos aportes financeiros em sistemas redundantes a fim de corrigir a heterogeneidade de processos de trabalho identificada nos centros de controle interno das Forças, que é tema de proposta de encaminhamento formulada neste trabalho.

246. Assim, foram elaboradas propostas preliminares determinando a adoção do e-CGU pelas unidades de auditoria interna das Forças Armadas. A fim de mitigar eventuais desperdícios de recursos e esforços realizados, considerou-se mais adequado aliar a determinação da adoção do e-CGU a um prazo compatível com a depreciação de *softwares,* 5 anos (IN SRF 4/85), nos casos em que soluções informatizadas já haviam sido desenvolvidas.

247. Na fase de comentário do gestor, o Cenciar informou que utilizará o sistema e-CGU a partir de 2026, todavia mantendo as fiscalizações que lidam com dados considerados sensíveis no seu sistema próprio. A despeito de informar a adoção do e-CGU, o ofício juntado à peça 370 como documento comprobatório dessa utilização, revela solicitação de acesso ao e-CGU para apenas dois militares desse Centro, fato que difere substancialmente de um uso generalizado pela organização. A informação, todavia, foi remetida em fase processual na qual não caberia realizar diligências para confirmar se o acesso realmente se limita a esses dois indivíduos ou se o Cenciar adotou, de fato, o e-CGU a nível institucional. Em outro trecho do documento, o órgão informa que está desenvolvendo sistema próprio de acompanhamento de auditorias internas, em adequação ao e-CGU.

248. Como já discutido, o sistema da CGU é considerado seguro. Ademais, dificilmente procedimentos de auditoria dos centros se debruçam sobre segredos tecnológicos ou estratégicos para a segurança nacional, focando-se em procedimentos de contratação e aspectos de gestão e governança. Entende-se, porém, que a medida promove algum tipo de equilíbrio entre essas preocupações e a necessidade de promover economicidade na utilização de soluções informatizadas, por meio do compartilhamento de soluções para problemas comuns.

249. O CCIEx, também na fase de comentário do gestor, manifestou-se no sentido de adaptar o

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

seu sistema à arquitetura de funcionamento do e-CGU, o que traria, no entendimento da equipe de auditoria, maior aderência metodológica àquela aplicada pelo órgão central do SCI. Ou seja, ao invés de aprofundar as diferenças metodológicas e terminológicas decorrentes da falta de supervisão técnica e orientação normativa assertiva pela Ciset-MD, a medida aventada pelo órgão sinaliza para uma convergência com o sistema e metodologias da CGU.

250. Por fim, cumpre registrar que na fase de comentários dos gestores estes argumentaram que os sistemas próprios possuem funcionalidades específicas que não estão disponíveis no e-CGU. Considerou-se esse argumento frágil. O CCIEx informou que o seu sistema 'permite a geração de informações gerenciais e estatísticas variadas', porém sem especificar quais seriam essas consultas. O CCIMAR, por sua vez, passou a desenvolver, após tomar conhecimento dos resultados da auditoria, novos módulos em seu sistema que posteriormente utilizou como justificativa para a não adoção do e-CGU e passou a desenvolver novos módulos antes inexistentes como o de Gestão de Capacitação e da Avaliação e Desenvolvimento de Competências dos auditores.

251. Apesar de se considerarem improcedentes muitos dos argumentos apresentados, entendeu-se, no que se refere a sistemas informatizados, que a situação mudou no âmbito do CCIMAR, que passou a utilizar sistema informatizado para executar as suas auditorias , sanando a situação irregular em que se encontrava frente à Lei 14.129/2021, art. 5º. Adicionalmente, as medidas cuja adoção é aventada pelo CCIEx parecem sanar parcela das debilidades apontadas, motivo pelo qual se considera suficiente, por ora, recomendar o uso do sistema disponibilizado pela CGU, medida cuja implementação foi demonstrada como viável pelo Cenciar, órgão que foi mantido entre os destinatários da recomendação diante das inconsistências contidas nas informações que remeteu na fase de comentários dos gestores. Análises mais detalhadas sobre o tema constam no Apêndice A.

Conclusões sobre o achado e propostas de encaminhamento

252. A análise realizada evidenciou que a supervisão técnica e a orientação normativa exercidas pela Ciset-MD sobre os centros de controle interno das Forças Armadas apresentam limitações significativas, comprometendo a padronização dos processos de trabalho e a sua compatibilidade com os padrões referenciados pela CGU.

253. As atividades de supervisão técnica restringem-se à análise superficial de documentos como PAINTs e RAINTs, sem aprofundamento qualitativo ou proposição de trabalhos de auditoria. Além disso, a Ciset-MD não utiliza os campos das planilhas de avaliação para propor novos objetos de auditoria ou avaliar a pertinência dos trabalhos selecionados pelas unidades supervisionadas, tampouco recebe os resultados das auditorias realizadas, o que prejudica sua capacidade de identificar boas práticas ou deficiências metodológicas.

254. Nesse sentido, mencione-se o fato de que essas unidades não realizam consultas formais ao Ministro da Defesa durante a confecção de seus planejamentos anuais, mas apenas a gestores das próprias Forças, limitando a aderência dos planejamentos às expectativas de toda a alta administração.

255. Entre as causas da situação encontrada, destaca-se a interpretação equivocada da legislação, que limita a abrangência da competência fiscalizatória da Ciset-MD, além da ausência de normas específicas para tratar da supervisão técnica.

256. Como efeito da situação encontrada, as unidades setoriais de controle interno (CCIMAR, CCIEx e Cenciar) possuem metodologias de trabalho distintas, com terminologias e práticas que divergem entre si e não são completamente aderentes às normas emitidas pela CGU. Essa heterogeneidade denota a falta de medidas para a harmonização das práticas de auditoria e a integração do sistema de controle interno.

257. Outro efeito decorrente da situação encontrada é a necessidade de diferentes sistemas informatizados adaptados às metodologias próprias de cada unidade setorial, gerando redundâncias e custos desnecessários.

258. Diante de todo o exposto, considera-se oportuno:

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

a) recomendar aos Centros de Controle Interno do Exército (CCIEx), da Marinha (CCIMAR) e da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que adotem as medidas necessárias para conduzir os trabalhos de auditoria interna no sistema informatizado oferecido pela Controladoria-Geral da União, em observância às disposições contidas no inciso VIII do art. 9 º do Decreto 12.069/2024, adotando, no caso de comprovada incompatibilidade técnica desse sistema com os demais sistemas utilizados pela respectiva Força ou risco à guarda de dados sigilosos, solução alternativa comum para as três Forças, em respeito aos princípios da economicidade e da eficiência;

b) recomendar à Controladoria-Geral da União, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, de 2020, que, mediante participação das partes interessadas, promova um ciclo de difusão, discussão e, se necessárias, revisão e complementação dos normativos ou orientações técnicas que disciplinam as atividades de supervisão técnica e orientação normativa voltadas aos órgãos setoriais de controle interno;

c) dar ciência ao Centro de Controle Interno do Exército (CCIEx), com fundamento no art. 9º, I, da Resolução-TCU 315, de 2020, de que, a definição centralizada dos objetivos, dos escopos e das matrizes de planejamento dos trabalhos individuais de auditoria sem a participação efetiva das equipes contrariou o disposto na seção 4.3 do MOT;

d) dar ciência à Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa, com fundamento no art. 9º, I, da Resolução-TCU 315, de 2020, de que o exercício meramente formal da supervisão técnica e a ausência de orientação normativa sobre as unidades setoriais de controle - sem enfrentar, por exemplo, a heterogeneidade de processos de trabalho, de terminologias e de sistemas, bem como sem discutir aspectos de mérito nos planejamento delas - afrontou o disposto nos Decretos 5.417/2005, art. 10-B, 5.751/2006, art. 11-A, e 11.237/2022, art. 11, que estabelecem essas competências à Ciset-MD, e as orientações que norteiam a adoção delas (IN CGU 3/2017, item 28; IN CGU 8/2017, subtítulo 4.1.8 e glossário - supervisão técnica; Portaria Normativa MD 12/2019, Anexo IV, art. 1º, § 3º); e

e) dar ciência ao Centros de Controle Interno do Exército (CCIEx), da Marinha (CCIMAR) e da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 9º, I, da Resolução-TCU 315, de 2020, de que a elaboração dos PAINT relativos ao período auditado sem levar em consideração as expectativas da alta administração, que inclui o Ministro de Estado responsável pela área, contrariou a Instrução Normativa CGU 8/2017 (subtítulo 4.1 e definição de alta administração no glossário).

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

V. Capacitação

259. Este capítulo trata da seguinte questão de auditoria formulada pela equipe: 'A gestão de competências e de recursos humanos nas instituições de controle interno assegura a seleção, formação, capacitação contínua e retenção de profissionais com nível técnico adequado para o planejamento, a execução e a comunicação dos resultados dos trabalhos da auditoria interna?'.

260. Ela buscou averiguar os riscos relacionados à seleção inadequada de pessoal para o exercício das atividades de auditoria interna, à existência de capacitação contínua e estruturada e à rotatividade de pessoal.

261. Nesse contexto, foram obtidos achados sobre fragilidades nos processos de seleção de pessoal para exercer atividades de auditoria interna, bem como sobre descumprimentos significativos e reiterados da carga horária mínima anual de capacitação preconizada pela CGU. Esses achados serão detalhados nas seções seguintes.

V.1. Achado 5: Não aplicação de requisitos claros, formais e específicos referentes às competências e habilidades exigidas nos processos seletivos de auditores internos.

262. Os processos de seleção de pessoal para o exercício de atividades de auditoria interna nas unidades de controle interno das Forças Armadas e do Ministério da Defesa carecem da aplicação de requisitos claros, formais e específicos referentes às competências técnicas e habilidades exigidas para a atuação como auditor interno.

263. No CCIEx, embora tenham sido estabelecidos perfis profissiográficos, os perfis exigidos são genéricos, carecendo de competências e habilitações técnicas específicas em auditoria. O CCIMAR realiza entrevistas técnicas e análises curriculares, mas ainda não formalizou as competências a serem avaliadas nos seus processos seletivos. O Cenciar seleciona seus auditores com base em critérios amplos, como conduta ilibada e conhecimentos de gestão, sem maiores detalhamentos técnicos. Por fim, a Ciset-MD publicou recente portaria formalizando competências necessárias às atividades de auditoria interna, contudo ela ainda não teve sua aplicação evidenciada.

Situação encontrada

264. A IN CGU 3/2017 estabelece o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental no Poder Executivo Federal, um instrumento de convergência das práticas de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal com modelos, normas e padrões internacionais (peça 153). Esse referencial prevê que a atividade de auditoria interna possui como pressupostos, entre outros, a proficiência e o zelo profissional devidos (item 59 da norma), sendo aquela de grande interesse para o assunto tratado neste achado.

265. Conforme esse normativo:

> '60. A **proficiência** é um termo coletivo que diz respeito à **capacidade dos auditores internos governamentais de realizar os trabalhos para os quais foram designados**. **Os auditores devem possuir e manter o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais**. (grifos nossos)'

266. Nesse contexto, esse referencial elenca diversos conhecimentos necessários para o trabalho de auditoria, como, por exemplo: técnicas de auditoria; identificação e mitigação de riscos; normas aplicáveis; compreensão e experiência sobre a auditoria a ser realizada; principais riscos de fraude; riscos e controles de tecnologia da informação; habilidade para o exercício do julgamento profissional devido; e outros (itens 61 e 62 da norma).

267. Na mesma linha, a Portaria CGU 2.821, de 29/8/2024, recentemente publicou a Deliberação 2/2024, da Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI), que tratou da gestão de competências na atividade de auditoria interna governamental. Essa deliberação especifica, em duas listas, competências técnicas e interpessoais básicas ao desempenho dos auditores internos, bem como estabelece níveis mínimos de proficiência a serem exigidos desses profissionais (peça 154).

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

268. A despeito de haver oportunidades para o desenvolvimento das competências ao longo da carreira como auditor interno governamental, escolher profissionais com perfil compatível é fundamental para um eficiente processo de ganho de proficiência. Nesse sentido, complementarmente aos dispositivos retromencionados, o Modelo IA-CM (*Internal Audit Capability Model*) - *framework* que identifica os fundamentos necessários para uma atividade de auditoria interna eficaz no setor público, estabelece requisitos, definidos na forma de Processos Chave de Área (KPA - *Key Process Areas*), que auxiliam a avaliação da estruturação da atividade de auditoria interna quanto à sua aptidão para o atingimento do nível de capacidade desejado. No que se refere ao tema em análise, há o 'KPA 2.2 - Pessoas Qualificadas Identificadas e Recrutadas', cujo objetivo é 'identificar e atrair pessoas com competências necessárias e habilidades relevantes para executar o trabalho de atividade de auditoria interna' (peça 160 ou link, acesso em 28/7/2025).

269. No âmbito desse KPA, a CGU elaborou uma planilha de avaliação IA-CM que propõe uma lista de requisitos a serem verificados na estruturação da atividade de auditoria interna, entre eles: levantamento das competências básicas requeridas para o desempenho da atividade de auditoria interna e se elas são previstas em manuais ou orientações; previsão de seleção de profissionais mediante processo de recrutamento o qual contemple as competências requeridas ao exercício adequado da atividade de auditoria interna; e estabelecimento, nos processos seletivos realizados, das atribuições e dos requisitos técnicos compatíveis às necessidades identificadas. Logo, esses tópicos reforçam a seleção assertiva de profissionais qualificados como um fator importante à maturidade e à capacidade da Auditoria Interna.

270. Em contraste ao preconizado pelas normas e padrões citados previamente, a equipe de auditoria observou que, regra geral, os processos de seleção de pessoal para o exercício de atividades de auditoria interna nas unidades de controle interno das Forças Armadas e do Ministério da Defesa carecem da aplicação de requisitos claros, formais e específicos referentes às competências técnicas e habilidades exigidas para a atuação como auditor interno.

271. No Exército, o processo de movimentação dos militares para compor o efetivo do CCIEx ou para serem cedidos à Ciset-MD é realizado por meio do Plano de Movimentações a Cargo do Gabinete do Comandante do Exército (Plamogex), elaborado com base nos Planos de Substituição encaminhados pelas unidades demandantes, conforme itens 5.n e 8.h da Diretriz sobre movimentações a cargo do Gabinete do Comandante do Exército (EB10-D-09.009, peça 31, p. 13-43). Esses planos consistem em documentos que organizam as propostas de movimentação de pessoal e comunicam os perfis exigidos para os cargos que demandam designação ou substituição (Anexos B e C da diretriz) - incluindo informações sobre cursos ou experiências considerados obrigatórios e os tidos como desejáveis.

272. O item 5.j da norma preconiza que as solicitações de movimentação serão atendidas de acordo com as particularidades do cargo ou função e com as características, experiências e habilitações do militar voluntário, considerando sobretudo o interesse do Comando do Exército. Somando-se à necessidade de compatibilidade entre os perfis profissionais demandados e ofertados, o art. 18 das 'Instruções gerais para a atividade de auditoria interna governamental' (EB10-IG-13.001, peça 31, p. 44-75) prevê que a designação de militares e servidores civis para o exercício dessa atividade 'deverá ser avaliada sob o ponto de vista do perfil e da experiência profissional, da formação acadêmica e do nível de capacitação relacionado à atividade'. Logo, os Planos de Substituição se apresentam como importantes instrumentos de auxílio a essa compatibilização.

273. Conforme resposta contida no Ofício 109-Seç Avl/CCIEx (peça 58, p. 8), outro documento utilizado na seleção de pessoal para o CCIEx é o Quadro de Cargos Previstos (QCP), documento que contém a previsão de cargos necessários para o regular funcionamento da organização militar, incluindo a indicação de requisitos de posto ou graduação, de qualificação, de habilitação e de outras exigências para o desempenho das atividades inerentes de cada cargo. De acordo com o CCIEx, o QCP é classificado como material de acesso restrito, nos termos dos arts. 44 e 45 do Decreto 7.845/2012, razão pela qual ele foi juntado aos autos como peça sigilosa - em resguardo ao sigilo imposto na fonte pela unidade militar.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

274. O exame desses documentos permitiu observar que eles constituem ferramentas, em tese, adequadas para possibilitar ao CCIEx o estabelecimento de um perfil profissional com formações e habilitações especificadas. Todavia, na prática, os perfis exigidos são pouco específicos no que tange à experiência em auditoria interna. O QCP do CCIEx, por exemplo, mesmo possuindo campo para a especificação de habilitações, é preenchido somente com o posto e o quadro dos militares como requisitos para a ocupação de quase a totalidade dos cargos de auditoria interna (peça 94).

275. Nos Planos de Substituição (peças 61 e 62), é comum observar a exigência de o militar: pertencer ao Serviço de Intendência; possuir graduação e/ou pós-graduação, entre outros cursos, em Administração; e experiência em área de gestão de unidade gestora (UG) ou em organização militar (OM) integrante do Sistema de Controle Interno do Exército (SisCIEx). Ocorre que, a rigor, um militar intendente já possui graduação em Administração, devido à formação na Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN), e possui experiência em área de gestão de UG, devido à natureza do serviço a que pertence, em especial se o militar for oficial superior. Ou seja, na prática, diversos militares se enquadram nesses requisitos sem necessariamente terem a experiência ou as competências necessárias ao desempenho da função de auditoria interna.

276. Quanto à seleção de Prestadores de Tarefa por Tempo Certo (PTTC) e de militares temporários, o CCIEx informou apenas que são selecionados aqueles qualificados e com habilitações de interesse da instituição (peça 58, p. 8). Contudo, o centro de controle interno não apresentou quais os critérios, as qualificações ou as habilitações necessárias - mesmo tendo sido explicitamente questionado sobre isso (peça 57). Tampouco informou os critérios utilizados para a seleção dos auditores dos CGCFEx, a qual não goza do mesmo procedimento dispensado à seleção dos ingressantes no CCIEx.

277. Em síntese, embora o CCIEx disponha de instrumentos formais - como o Plamogex, os Planos de Substituição e o QCP - capazes de balizar o provimento de cargos, verifica-se que esses documentos carecem de requisitos mais específicos e devidamente formalizados quanto às competências e habilidades essenciais à função de auditor interno - ou, alternativamente, de normas ou orientações que façam esse detalhamento. Exigências genéricas acabam por abarcar uma ampla gama de militares que podem não possuir as competências exigidas para as atividades de auditoria - várias delas listadas na Deliberação 02/2024 da CCCI. Ademais, a ausência de critérios transparentes para a seleção de Prestadores de Tarefa por Tempo Certo, de militares temporários e dos efetivos dos CGCFEx evidencia falhas adicionais na adoção de requisitos mínimos para a seleção desses profissionais.

278. No âmbito da Marinha do Brasil, a movimentação de militares para o CCIMAR é conduzida pela Diretoria de Pessoal da Marinha (DPM), que é responsável por designar os oficiais e praças para atuação nesse centro. Segundo informações prestadas pelo próprio CCIMAR, os militares que chegam ao órgão geralmente possuem uma base técnica consolidada, adquirida ao longo de, no mínimo, oito anos de carreira, com experiência em áreas como pagamento de pessoal, execução orçamentária e financeira, licitações e contratos, além de gestão de bens, o que, na visão do órgão, garantiria familiaridade com os macroprocessos da Marinha (peça 72, p. 8).

279. O papel do CCIMAR é realizar um processo interno de seleção dos ingressos a fim de escolher aqueles que assumirão posições de apoio administrativo e os que exercerão funções relacionadas às atividades de auditoria interna. O CCIMAR explica que esse processo interno foi consolidado na Ordem Interna 40-24/2025, a qual prevê entrevista e análise curricular como etapas dessa seleção a fim de 'verificar a aderência do militar às competências requeridas para o desempenho das funções no Departamento de Auditoria Interna' (peça 77). Esse normativo foi publicado em 7/4/2025, isto é, durante a presente auditoria. Nesse sentido, em uma das reuniões que a equipe de auditoria realizou com os representantes do CCIMAR, eles foram questionados acerca do procedimento adotado para a seleção de auditores antes da edição desse normativo. Na ocasião, foi respondido que esse processo interno de entrevista e de análise curricular já era adotado informalmente, mas que haviam decidido formalizá-lo com a edição da referida norma - o que é positivo, do ponto de vista da governança.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

280. Ainda que essa iniciativa represente um avanço institucional, a análise documental e normativa realizada pela equipe de auditoria revelou que a norma em questão não explicita quais são as 'competências requeridas' citadas por ela, tampouco os critérios objetivos que orientam a entrevista e a análise dos currículos. O Manual de Auditoria Governamental do CCIMAR (Ordem Interna 10-01/2023, peça 78), que disciplina aspectos operacionais da atividade, também não apresenta uma matriz de competências ou níveis de proficiência desejáveis para o exercício das funções de auditoria interna. Ademais, o CCIMAR, em sua resposta, não se pronunciou sobre a existência de outros normativos ou documentos em que constem expressamente esses requisitos (peça 72).

281. Na Aeronáutica, o Cenciar informou, via Ofício 3/DAUD2/2754 (peça 67), que a seleção de oficiais superiores para atuação como auditores internos ocorre, anualmente, por meio do processo de Movimentação por Escolha de Oficiais Superiores (MPEOS), conforme previsto na Instrução do Comando da Aeronáutica (ICA) 30-4/2024. Segundo o órgão, durante esse processo, são realizadas reuniões intermediárias com a participação de representantes designados pelo Chefe do Cenciar, nas quais são avaliados os militares com perfis profissionais considerados adequados aos encargos de auditoria, com base em critérios como 'conduta ilibada e conhecimentos técnico-profissionais de gestão compatíveis com a atividade de auditoria'.

282. No entanto, termos como 'conduta ilibada' e 'conhecimentos de gestão' carecem de objetividade e não permitem a avaliação comparativa ou técnica dos perfis selecionados, além de não detalharem habilidades técnicas específicas, níveis de proficiência, certificações desejáveis ou experiências requeridas. Além disso, a resposta encaminhada pelo Cenciar concentrou-se exclusivamente na seleção de oficiais superiores, permanecendo silente quanto à definição de critérios para os demais níveis hierárquicos - como os de oficiais intermediários e subalternos integrantes do corpo de auditores da instituição.

283. A principal ferramenta relacionada ao desenvolvimento de competências no Cenciar é a NPA 37-1, que estrutura o Plano de Capacitação da Auditoria Interna Governamental (peça 69). Ele apresenta uma matriz de capacitação, com competências organizadas em três níveis (básico, intermediário e avançado), cursos obrigatórios vinculados a instituições reconhecidas, além da previsão de eventos estruturados, como a Semana de Ambientação e a Semana de Padronização dos Auditores. Esse plano também prevê competências desejáveis para cada setor da estrutura organizacional do Cenciar.

284. Embora bem estruturado, o plano de capacitação tem como foco principal o desenvolvimento das competências dos auditores já designados e não estabelece vínculo entre a posse prévia dessas competências - ainda que em nível incipiente - e a designação para a função. Ademais, não foram apresentadas evidências de que a seleção de pessoal utilize tais critérios como fator de escolha ou exclusão de candidatos ao ingresso no Cenciar como auditores.

285. No âmbito do Ministério da Defesa, o corpo de auditores internos da Ciset-MD é formado mediante cessão de servidores civis e militares oriundos de outros órgãos. Em alguns casos isso ocorre por intermédio de processos seletivos os quais envolvem a análise de perfis desses servidores com base em necessidades identificadas pela Ciset-MD.

286. A equipe de auditoria solicitou que a Ciset-MD informasse os critérios adotados na seleção de pessoal para as atividades de auditoria interna (peça 39). Em resposta (peça 55), o órgão apresentou um conjunto de critérios que abrange formação acadêmica em áreas como Contabilidade, Administração, Direito ou correlatas; conhecimentos específicos em normas de auditoria do setor público, modelos de governança e metodologias de auditoria baseada em risco; experiência profissional prévia em atividades de controle interno ou fiscalização; e competências comportamentais como ética, raciocínio analítico, objetividade e capacidade de trabalho em equipe. Esses elementos são compatíveis com os parâmetros definidos pela IN CGU 3/2017 e pela Deliberação 2/2024 da CCCI, as quais orientam a estruturação da atuação dos auditores.

287. Entretanto, a análise dos documentos comprobatórios enviados com a resposta evidenciou significativa divergência entre os critérios declarados e os efetivamente exigidos nos instrumentos utilizados. O principal exemplo é o Processo Seletivo Edital 369/2025, de

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

24/3/2025, que regeu a escolha de servidor cedido para função comissionada na Coordenação-Geral de Auditoria (peça 47). Nesse edital, os requisitos técnicos listados se limitaram a conhecimentos genéricos em Contabilidade, conhecimentos acerca do uso de ferramentas básicas (Excel, Word, PowerPoint), de sistemas operacionais como o Tesouro Gerencial e SIAFI, além de competências comportamentais amplas, como 'comunicação', 'visão de futuro' e 'gestão para resultados', todas classificadas como desejáveis. Não foram incluídas exigências mínimas de conhecimentos em normas de auditoria, planejamento de trabalhos, gestão de riscos ou execução de procedimentos técnicos. Porém, não se pode deixar de destacar o fato de a Ciset-MD, diferentemente das demais unidades auditadas, ter registrado expressamente as competências requeridas nesse processo seletivo.

288. Importante ressaltar também a edição da Portaria Ciset-MD 1.464, de 31/3/2025, a qual disciplina os processos de desenvolvimento de competências técnicas, interpessoais e finalísticas e de seleção de pessoal, no âmbito da Ciset-MD (peça 48). Essa norma permite a promoção de uma seleção de pessoal alinhada com as competências técnicas, interpessoais e finalísticas identificadas e demandadas pelo órgão de controle - e influenciadas pela lista estabelecida na Deliberação 2/2024 da CCCI, conforme consta no anexo dessa nova portaria. Adicionalmente, o órgão demonstrou executar periodicamente levantamentos de necessidades de desenvolvimento dos recursos humanos (peças 49 a 54). Esses instrumentos auxiliam na identificação das competências necessárias ao trabalho de auditoria interna.

289. A Portaria 1.464/2025 é bastante recente, tendo sido publicada durante a presente auditoria. Assim, em que pese os potenciais benefícios advindos desse alinhamento entre o levantamento de competências necessárias e a seleção de pessoas estabelecido pelo novo normativo, ainda não foi possível evidenciar a sua utilização na prática. Todos os documentos comprobatórios apresentados pela Ciset-MD à equipe de auditoria são anteriores à edição da Portaria 1.464/2025.

290. Assim, embora a Ciset-MD tenha apresentado um arcabouço conceitual e normativo sobre as competências necessárias à atuação em auditoria interna e sobre a observância delas quando da realização dos processos seletivos de seus auditores internos, as evidências práticas obtidas durante a auditoria não demonstram a aplicação efetiva e sistemática desses critérios nas seleções, reforçando o presente achado.

Das causas

291. A situação encontrada decorre, em parte, de lacunas normativas ou orientativas observadas nos órgãos examinados. Alguns dispositivos - como art. 18 do EB10-IG-13.001 (peça 31, p. 44-75), no caso do Exército, e a seção 3 da Ordem Interna 40-24/2025 (peça 77), no caso da Marinha - preveem a avaliação da compatibilidade entre o perfil profissional do potencial auditor interno e as competências demandadas para a atuação na unidade de auditoria interna, mas não há um documento que formalize e detalhe esse perfil desejado. Em outros casos, como o do Cenciar, privilegiam-se critérios genéricos como 'conhecimentos técnicos de auditoria' ou 'conduta ilibada', eliminando um filtro técnico que assegure a aderência do perfil selecionado às necessidades da auditoria interna governamental. À exceção da Ciset-MD, nenhum deles internalizou formalmente no processo de seleção as exigências previstas nos itens 60 a 62 da IN CGU 3/2017 e a proficiência prevista na Deliberação 2/2024 da CCCI.

292. A segunda causa que reforça a situação identificada é a cultura institucional de rotação ampla de efetivo nas Forças Armadas combinada com a ausência de corpo técnico permanentemente dedicado às atividades de auditoria interna. Como a rotatividade frequente é vista como valor organizacional, o sistema tende a aceitar perfis amplos que possam transitar por diversas funções, em vez de demandar competências técnicas específicas de auditoria - os perfis profissiográficos contidos nos Planos de Substituição examinados são exemplos disso.

293. Em reunião com a equipe de auditoria, alguns auditados indicaram haver certo receio de que um maior detalhamento de requisitos técnicos para a ocupação de posições ligadas à auditoria interna pudesse limitar o ingresso de novos militares. Isso demonstra que o preenchimento de vagas tende a privilegiar mais a disponibilidade de pessoal do que a especialização prévia - embora isso não signifique que os órgãos não tentem captar pessoas

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

especializadas quando possível, frise-se. Esse arranjo, embora coerente com a lógica militar de formação generalista no que se refere à gestão pública - e sem uma carreira específica de controle -, choca-se com a exigência de proficiência em normas, gestão de riscos e análise de dados que a terceira linha de defesa requer.

294. No caso da Ciset-MD, entende-se que ela é menos afetada por isso em relação às Forças, haja vista poder contar com servidores cedidos que já possuem experiência prévia na área de auditoria - servidores oriundos dos centros de controle interno militares, da CGU ou de áreas de auditoria interna de outros órgãos. Atualmente, por exemplo, dos nove auditores em exercício na Ciset-MD, pelo menos seis deles possuem experiência prévia em auditoria.

Dos efeitos

295. A carência, nos processos seletivos de pessoal, de requisitos claros, formais e específicos referentes às competências técnicas e habilidades exigidas para a atuação como auditor interno enseja a facilitação de ingresso de pessoas sem as qualificações adequadas para o exercício de atividades de auditoria interna governamental. Além disso, essa carência desloca inevitavelmente o foco para a capacitação pós-designação, porquanto os órgãos precisam suprir as lacunas existentes dos recém ingressos e as quais deveriam ter sido filtradas, em tese, no processo de seleção. Isso se verifica nos programas de treinamento divulgados pelos auditados, em especial o CCIMAR e o Cenciar.

296. O CCIMAR, conforme disposto nas seções 17.2, 17.5 e 17.6 do Manual de Auditoria Governamental do Departamento de Auditoria Interna (Ordem Interna 10-01/2023, peça 78, p. 55-56), estabeleceu o roteiro de qualificação contido na Tabela 7 como pré-requisito para a designação de membros do corpo funcional à função de auditor interno ou de coordenador de auditoria. Até que seja percorrido o referido roteiro, o servidor fica na condição de 'auditor em qualificação', sendo-lhe permitido o mero acompanhamento dos trabalhos da equipe de auditoria formada por auditores 'titulares'.

Tabela 7 - Roteiro de qualificação para as funções de Auditor e de Coordenador de Equipe de Auditoria.

Atividade	**Prazo**	**Função relacionada**
Leitura do Referencial Técnico das atividades de AIG (IN SFC-CGU 3/2017).	D+15	Auditor
Leitura do Manual de Orientações Técnicas da Atividade de AIG - MOT (IN SFC-CGU 8/2017).	D+15	
Leitura do Manual de Procedimentos de AIG, do CCIMAR.	D+15	
Realizar, ao menos, 80 horas de capacitação em cursos relacionados às atividades da AIG, por meio, preferencialmente, dos cursos a seguir discriminados, em ordem de prioridade: a) Curso de Técnicas de Auditoria Interna Governamental - Escola Virtual de Governo - Enap; b) Curso de Elaboração do Relatório de Auditoria - Escola Virtual de Governo - Enap; c) Curso de Auditoria Operacional - Instituto Serzedello Corrêa - TCU. d) Curso de Normas Internacionais de Auditoria Financeira - Escola Virtual de Governo - Enap; e) Curso Contabilização de Benefícios - Enap; e f) Curso Auditoria e Controle para Estatais - Escola Virtual de Governo - Enap. Obs.: Poderão ser realizados outros cursos, não previamente relacionados, desde que sejam de interesse da AIG e previamente submetidos à autorização CCIMAR-10.	D+60	
Acompanhamento de duas auditorias realizadas pelo CCIMAR na condição de 'auditor em qualificação'.	D+360	

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Realização em três trabalhos de auditoria, na função de auditor (Evento de qualificação aplicável somente aos Oficiais Superiores, previamente qualificados como auditores - em cumprimento dos itens 1 ao 5 -, visando ao exercício da função de Coordenador)	-	Coordenador

Fonte: Ordem 10-01 do CCIMAR (peça 78, p. 56).

297. O Cenciar, conforme previsão contida na NPA 37-1 (peça 69), também possui uma grade de cursos voltada para a capacitação do auditor - do nível básico ao avançado. Contudo, diferentemente do CCIMAR, não há dispositivo condicionando o exercício das atividades de auditoria interna ao atingimento de um nível mínimo de qualificação. A NPA 19-59 (peça 101), na seção 3.1, até prevê que a designação de auditores para as equipes ocorra após a realização de curso básico e de pelo menos dois trabalhos na situação de auditor em treinamento, mas, diferentemente do CCIMAR, não obriga a observação dessas condições, as quais são postas como de atendimento preferencial.

Tabela 8 - Grade de cursos de auditoria para cada nível de habilidade voltada para auditores e técnicos do Cenciar.

Cursos	Nível de habilidade	Prazo	Função
a) Processo de Auditoria Baseada em Riscos - CGU; b) Mapeamento de Processos com BPMN e Bizagi - TCU; c) Certificação - Auditoria e Controle para Estatais - EVG; d) Certificação - Técnicas de Auditoria Interna Governamental - EVG; e) Certificação - Papéis de Trabalho em Auditoria Interna Governamental - EVG; e f) Certificação - Elaboração de Relatórios de Auditoria - EVG.	Básico 1	D + 6 meses	Auditor
a) Certificação - Gestão de Riscos em Processos de Trabalho (Segundo o COSO) - EVG; b) Certificação - Contabilização de Benefícios - EVG; e c) Certificação - Normas Internacionais de Auditoria Interna Financeira (NIA) - EVG.	Básico 2	D + 12 meses	
a) AUDI 1 - EOP - IIA Brasil; b) AUDI 2 - EOP - IIA Brasil; c) COSO ICIF - IIA Brasil; e d) COSO ERM - IIA Brasil.	Intermediário	D + 24 meses	
a) IA-CM - Modelo de Capacidade de Auditoria Interna - CGU; b) Auditoria Operacional - TCU; e c) Governança: Conceitos Estruturantes - TCU.	Avançado	D + 36 meses	

Fonte: NPA 37-1, peça 69.

298. Já o CCIEx comunicou a realização anual do Estágio de Auditoria Interna Governamental - níveis básicos e intermediário -, voltado à capacitação de auditores do SisCIEx. Conforme observado nos Planos de Capacitação de Auditores (peça 60), esses estágios possuem carga horária de 40 horas. Não foram obtidos dispositivos normativos que condicionem o exercício da função de auditor interno à conclusão desses cursos ou de algum roteiro previamente estruturado.

299. Com base nos roteiros do CCIMAR e do Cenciar, verifica-se uma estimativa de que o auditor alcance o nível básico em até doze meses. Isso ilustra um custo oculto do achado: durante um ano o profissional atua em curva de aprendizado, o que exige supervisão intensiva e tende a majorar o risco de falha nos trabalhos. A fim de mitigar este risco em especial, servidores do CCIMAR podem somente acompanhar as equipes enquanto não concluído o

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

roteiro básico - o que é uma prática positiva, mas que possui o custo de indisponibilidade desses recursos humanos por até um ano.

300. O SisCIEx não adotou esse mecanismo de controle e o Cenciar o adotou com maior flexibilidade - ao prever o atendimento preferencial, em vez de obrigatório, de pré-condições de qualificação. Dessa forma, em tese, o Cenciar e o SisCIEx possuem disponibilidade mais rápida de novos colaboradores para realizar os trabalhos de auditoria. Em contrapartida, expõem os profissionais - e a própria organização - a maiores riscos de falhas nos trabalhos enquanto a qualificação não se consolida.

301. A equipe de auditoria requisitou o histórico de lotação de todas as pessoas que ocuparam funções ligadas a atividades de auditoria interna governamental nos centros de controle no período entre 2020 e 2025. A partir desse histórico, foi possível identificar todas as saídas ocorridas no período e calcular o tempo médio de permanência desses indivíduos em cada uma das organizações de controle interno: 3,52 anos no CCIEx; 4,92 anos nos CGCFEx; 4,93 anos no CCIMAR; e 3,97 anos no Cenciar. Os dados e as memórias de cálculo foram juntados às peças 171, 172 e 173.

302. Quando se confronta o tempo médio de permanência de cada auditor com a curva de formação exigida pelas próprias organizações, emerge um 'custo-tempo' que reduz a disponibilidade efetiva de capital intelectual. No caso do CCIMAR, 20,3% da permanência média é imobilizada nessa preparação. Esse percentual aumenta para 25,2% no caso do Cenciar se considerado apenas o ciclo básico - considerado o nível avançado, o percentual salta para 75,57%.

303. Esses efeitos derivam diretamente do achado: ao não se aplicarem critérios técnicos adequados na seleção, o auditor consome parcela relevante de sua permanência no órgão de auditoria em atividades de formação, reduzindo o retorno efetivo que a organização obtém sobre cada designação. Em consequência, amplia-se o risco de auditoria no período de aprendizado, caracterizado, conforme MOT, como a possibilidade de o auditor fornecer opiniões equivocadas com base no trabalho de auditoria realizado - risco que pode ser ainda maior sem a salvaguarda adotada pelo CCIMAR.

Conclusões sobre o achado e propostas de encaminhamento

304. A ausência de requisitos claros, formais e específicos nos processos de seleção para funções de auditoria interna nas unidades de controle do Ministério da Defesa e das Forças Armadas compromete a aderência às boas práticas previstas nos normativos nacionais e internacionais que regem a atividade. Essa deficiência afeta diretamente a qualidade da composição das equipes de auditoria, pois permite a entrada de profissionais sem as competências técnicas necessárias, deslocando o esforço institucional para capacitações pós-designação e gerando custos operacionais relevantes durante o período de aprendizado. Essa realidade resulta em maior prazo até que o auditor alcance desempenho pleno, reduz a efetiva disponibilidade do capital humano e aumenta o risco de falhas nos trabalhos, especialmente nas organizações que não adotaram salvaguardas específicas, como a exigência de roteiros formativos mínimos antes do exercício pleno da função.

305. A correção dessa fragilidade passa, essencialmente, pela adoção de um modelo de gestão por competências que fundamente e estruture os processos seletivos, alinhando-os aos referenciais da IN CGU 3/2017, da Deliberação CCCI 2/2024 e do Modelo IA-CM - a exemplo da Portaria 1.464/2025 publicada pela Ciset-MD recentemente. É igualmente necessário avaliar a atual política de rotatividade dos auditores internos militares e sua compatibilidade com a manutenção de um corpo técnico qualificado e minimamente estabilizado.

306. Nesse sentido propor-se-á recomendação aos centros de controle interno militares para que aprimorem os processos de movimentação e seleção de auditores internos, com base na Deliberação 2/2024 da CCCI, estabelecendo detalhadamente matriz de competências técnicas e interpessoais e níveis mínimos desejados de proficiência como condição para designação de pessoal para as funções de auditoria interna.

307. Adicionalmente, entende-se ser necessário recomendar que os comandos das Forças, com o

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

auxílio dos seus respectivos centros de controle interno, realizem estudos específicos sobre a adequação da atual política de rotatividade de pessoal nas unidades de auditoria interna**,** com o objetivo de avaliar seus impactos na continuidade e na maturidade da atuação técnica e, com base nesses estudos, propor mecanismos de retenção de pessoal capacitado (como tempo mínimo de permanência, incentivos ou priorização em cursos estratégicos).

308. Sobre isso, o CCIMAR, por exemplo, adota um prazo obrigatório de permanência no próprio centro para os auditores que fizeram pós-graduações financiadas pela Marinha. Essa prática se difere da adotada pelos outros centros, onde esse vínculo obrigatório é para com a Força, não necessariamente para com o centro de controle interno - o que permite que o auditor cumpra o 'pedágio' em outra organização militar. Logo, entre os próprios comandos militares há *benchmarks* que podem ter a aplicabilidade avaliada.

309. A implementação dessas recomendações contribuirá para o fortalecimento da terceira linha de defesa, promovendo uma seleção mais qualificada e alinhada às necessidades técnicas da função de auditor interno, nos moldes do estabelecido nos itens 60 a 62 da IN CGU 3/2017 e na Deliberação 2/2024 da CCCI. Com isso, espera-se redução do tempo de formação - ou, ao menos, do percentual que ele ocupa no tempo total de permanência dos auditores nas unidades de controle -, aumento da eficiência e da qualidade dos trabalhos realizados, além de maior estabilidade e continuidade nas atividades de controle interno, com reflexos positivos na maturidade institucional e na governança pública.

V.2. Achado 6: Auditores dos órgãos de controle interno do Ministério da Defesa e das Forças Armadas não atingiram a carga horária mínima recomendada pela CGU para capacitação anual.

310. Apesar de formalmente existir programa contínuo de capacitação de auditores internos, constatou-se o não atingimento das cargas horárias mínimas recomendadas pela CGU para profissionais de controle interno, em especial no SisCIEx e no Cenciar. Em 2024, por exemplo, 42,20% e 45,83% dos auditores desse sistema e desse centro, respectivamente, não atingiram o limite mínimo de capacitação anual. No CCIMAR, o percentual de descumprimento no mesmo ano foi de 13,95% e, na Ciset-MD, de 11,11%.

Situação encontrada

311. O item 63 do Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela IN CGU 3/2017, estabelece que as unidades de auditoria interna governamental, bem como seus auditores, 'devem zelar pelo aperfeiçoamento de seus conhecimentos, habilidades e outras competências, por meio do desenvolvimento profissional contínuo'. Nesse contexto, o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo (MOT), aprovado pela IN CGU 8/2017, dispõe o seguinte na seção 4.1.5.4 (peça 155):

> **'4.1.5.4** Capacitação dos auditores internos governamentais
>
> A **previsão de carga horária mínima de 40 horas de capacitação anual dos auditores internos governamentais** visa a permitir o aperfeiçoamento dos seus conhecimentos, de suas habilidades e de outras competências, por meio do desenvolvimento profissional contínuo. **Essa capacitação deve se dar preferencialmente com base em um programa de formação e desenvolvimento de recursos humanos** e pode incluir cursos formais, seminários, workshops, encontros, visitas técnicas, cursos de pós-graduação, cursos à distância, curso de progressão funcional, treinamento no trabalho, entre outros. (grifos nossos)'

312. Na mesma linha, a IN CGU 5/2021 (peça 156), ao normatizar a alocação da força de trabalho no Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT), prevê, no seu art. 4º, § 2º, que:

> '§ 2º A alocação de horas para atividades de capacitação deve considerar o quantitativo mínimo de 40 horas anuais para cada auditor, incluído o titular da unidade, em treinamentos, cursos de pós-graduação lato e stricto sensu e eventos compatíveis com a atividade de auditoria, ao universo de auditoria da UAIG e às competências requeridas dos auditores.'

313. Conforme o art. 8º, inciso I, do Decreto 3.591/2000, que dispõe sobre o Sistema de

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Controle Interno do Poder Executivo, a CGU, como órgão central desse sistema, é responsável pela orientação normativa dos órgãos que o compõem. Logo, os dispositivos supracitados são de observância obrigatória pela Ciset-MD e pelos centros de controle interno das Forças, não sendo necessária a reprodução deles em normas internas. Mesmo assim, encontram-se referências à obrigatoriedade do cumprimento de, no mínimo, 40 horas anuais de capacitação também no art. 16, § 2º, do EB10-IG-13.001 (Instruções Gerais para a Atividade de Auditoria Interna Governamental, peça 31, p. 44-75), no caso do Exército; na seção 17.5 da Ordem Interna CCIMAR 10-01 ('Manual de Auditoria Governamental', peça 78), no caso da Marinha; e na seção 2.1.1 da ICA 174-8/2020 ('Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade', peça 33), no caso da Aeronáutica.

314. A partir dos dispositivos mencionados, verifica-se que o desenvolvimento contínuo está normatizado com base em duas premissas: capacitação apoiada em um programa de formação e de desenvolvimento de recursos humanos; e a realização de uma carga horária anual mínima de 40 horas de capacitação para cada auditor interno. Essas duas premissas foram analisadas pela equipe de auditorias a fim de avaliar o processo de capacitação.

315. Sobre a existência de programas de formação e de desenvolvimento dos auditores, o SisCIEx conta anualmente com os Planos de Capacitação de Auditores (peça 60), os quais preveem diversas ações educacionais de qualificação que abordam conhecimentos voltados à atuação como auditor interno. A título de formação inicial, por exemplo, esses planos fazem referência aos Estágios de Auditoria Interna Governamental (níveis básico e intermediário), cursos estruturados promovidos pelo CCIEx a fim de nivelar o conhecimento dos ingressantes na área de controle interno.

316. O CCIMAR estrutura a capacitação de seus auditores por intermédio do Placape (Plano de Capacitação de Pessoal, peça 76), que elenca cursos oferecidos fora da Marinha do Brasil relacionados à área de conhecimento de Auditoria observando um planejamento que engloba até seis anos a contar do ano de referência. Segundo o órgão, esse plano é revisado anualmente, podendo ser adicionados ou removidos cursos (peça 72, p. 7). Ademais, esse Centro informou buscar constantemente novas oportunidades de cursos em escolas de governo - como o Instituto Serzedelo Correa (ISC/TCU) e a Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), por exemplo - e promover treinamentos internos - seja no próprio CCIMAR ou em centros de instrução da Marinha. Essas informações foram confirmadas mediante exame do histórico de capacitações dos auditores encaminhado pelo órgão à equipe de auditoria.

317. O programa de formação e desenvolvimento do Cenciar está disposto na norma NPA 37-1, que estabelece o Plano de Capacitação de Auditoria Interna Governamental. Como formação, esse plano prevê roteiros básicos de capacitação com cursos promovidos pela CGU e por escolas de governo, bem como também dispõe sobre a realização da Semana de Ambientação dos Novos Auditores do Cenciar - evento voltado à apresentação das peculiaridades das atividades inerentes ao campo da auditoria e da rotina dos principais setores do órgão. Do ponto de vista do desenvolvimento, a NPA 37-1 estabelece uma extensa lista de material de apoio com diversos cursos e apostilas, bem como prevê a realização anual da Semana de Padronização (Separ) - evento com o objetivo de reunir os auditores para analisar pontos positivos e negativos dos trabalhos realizados no ano anterior a fim de aprimorar o desempenho do exercício em curso.

318. Por fim, a Ciset-MD, com a edição da Portaria Ciset-MD 1.464/2025, instituiu um novo processo de desenvolvimento de competências de seus auditores - o qual prevê a elaboração de planos estruturados de desenvolvimento individual, com base em competências e trilhas de conhecimento relacionadas, e o monitoramento das ações executadas. Nesse contexto, o órgão de controle interno possui um catálogo com diversas trilhas de conhecimento separadas por competências e os respectivos cursos relacionados, conforme evidencia a peça 157. Nas competências técnicas de auditoria, observou-se a adoção das trilhas elaboradas pela CGU - fato positivo para a padronização do desenvolvimento dos auditores.

319. Ante o exposto, nota-se que os centros de controle interno auditados pela equipe contam com programas de formação e de desenvolvimento - ainda que os de alguns órgãos sejam mais

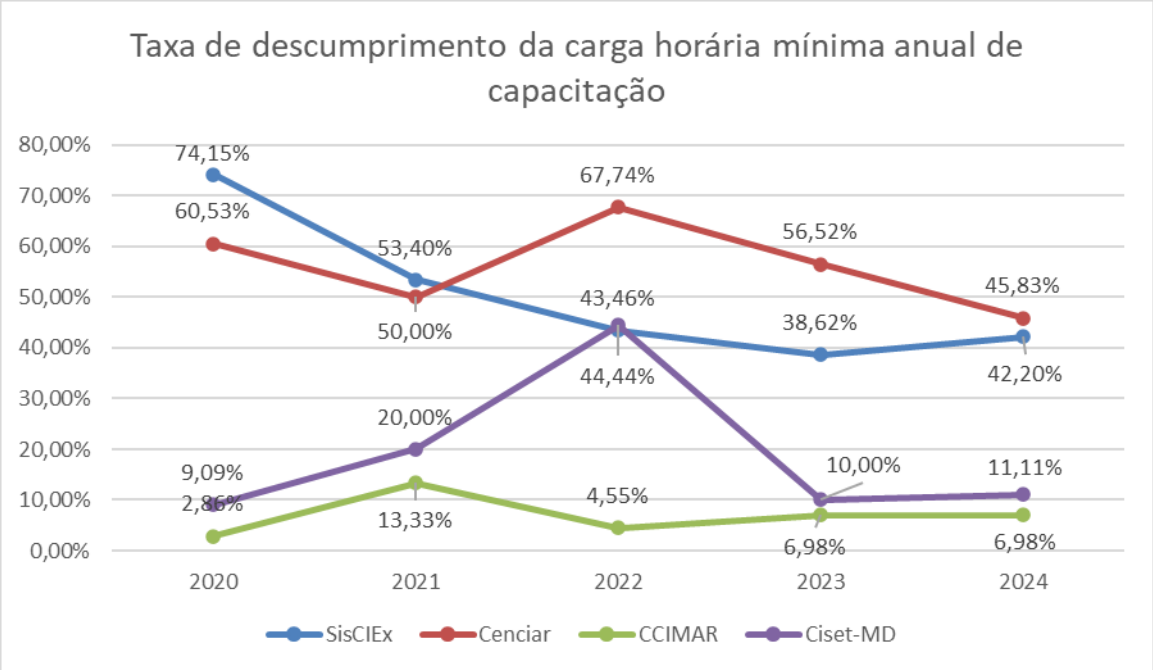
Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

estruturados que os de outros. Vale destacar a utilização das trilhas de competências técnicas da CGU pela Ciset-MD como *benchmark* positivo, haja vista estarem estruturadas de acordo com o preconizado pela Deliberação 2/2024 da CCCI - tanto no que se refere às competências listadas quanto no que tange à escala referencial de proficiência em cada competência ('conhecer', 'compreender', 'aplicar', 'analisar' e 'avaliar'). Portanto, recomendar-se-á aos demais órgãos de controle que avaliem a adoção das trilhas elaboradas pela CGU nos seus respectivos planejamentos de capacitação dos auditores internos.

320. Examinadas as iniciativas de formação e desenvolvimento dos auditores internos, a equipe de auditoria avaliou o nível de cumprimento da segunda premissa: a realização de, no mínimo, 40 horas de capacitação anual. Para isso, requisitaram-se aos auditados as relações de servidores ocupantes de funções ligadas a atividades de auditoria interna no período de 2020 a 2025 e os respectivos históricos de capacitação - tendo sido fornecidas essas informações. Os dados foram, então, tratados e os registros de capacitação que não continham informações sobre o ano de realização ou a sua carga horária foram desconsiderados para fins dessa avaliação. Com base nos registros restantes, a equipe calculou a carga horária realizada por cada auditor em cada ano em que ele atuou em atividades de auditoria interna.

321. A partir do levantamento da carga horária anual de capacitação realizada pelos auditores internos, foi possível calcular os percentuais de auditores que não atingiram o limite mínimo de 40 horas preconizado nas normas da CGU já comentadas. Os resultados desses descumprimentos estão evidenciados no Gráfico 1 (os dados completos estão juntados às peças 167 a 170).

Gráfico 1 - Percentuais de auditores que não atingiram a carga horária mínima anual de 40 horas de capacitação.



Fonte: autores.

322. De modo geral, observa-se que todas as instituições de controle interno auditadas apresentaram algum nível de descumprimento em todos os anos do período analisado. O CCIMAR é o destaque positivo, haja vista ter apresentado taxas consistentemente baixas ao longo do período e o melhor desempenho em todos os anos examinados. Considerando que o total de auditores internos da Ciset-MD girou em torno de dez servidores - de modo que qualquer descumprimento causa uma variação percentual significativa -, esse órgão também apresentou bons resultados, ressalvado o pico ocorrido em 2022.

323. Em contraste, o Cenciar e o SisCIEx apresentam os maiores desafios, com índices

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

historicamente elevados de descumprimento e variações significativas ano a ano, a exemplo do Cenciar que atingiu 67,74% em 2022, e do SisCIEx, que chegou a 74,15% em 2020, embora tenha reduzido para 42,20% em 2024. A despeito da diminuição da taxa de descumprimento nos últimos anos, o Cenciar e o SisCIEx ainda demonstram distorções relevantes no que tange ao atingimento da carga horária mínima de capacitação, havendo, portanto, espaço para aprimoramentos. O resultado do CCIMAR sugere que um limite de 15% de auditores sem as 40 horas de capacitação anual é uma meta factível de ser consistentemente atingida - em especial para o Cenciar, o qual possui estrutura e quantidade de auditores próximas às do CCIMAR.

324. Como o SisCIEx possui atuação descentralizada, com a execução da maioria das auditorias e os monitoramentos sob responsabilidade dos doze CGCFEx espalhados pelo país, a taxa de descumprimento do limite mínimo de capacitação anual apresentada acima pode ser diversa em unidades integrantes do sistema. Com o intuito de esclarecer essa questão, a equipe optou por segmentar o exame dessa taxa por cada OM do SisCIEx, conforme disposto na Tabela 9.

Tabela 9 - Percentuais de auditores que não atingiram a carga horária mínima anual de 40 horas de capacitação segmentados por organizações militares do SisCIEx.

	Ano				
Organização	**2020**	**2021**	**2022**	**2023**	**2024**
CCIEx	67,24%	57,38%	42,62%	34,48%	42,11%
1º CGCFEx	88,24%	100,00%	100,00%	77,78%	50,00%
2 º CGCFEx	90,00%	54,55%	22,22%	0,00%	18,18%
3 º CGCFEx	61,54%	50,00%	70,59%	41,67%	58,33%
4º CGCFEx	68,75%	35,29%	22,22%	56,25%	35,71%
5º CGCFEx	92,86%	42,11%	11,11%	42,86%	45,45%
6º CGCFEx	25,00%	25,00%	16,67%	28,57%	33,33%
7º CGCFEx	69,23%	38,46%	16,67%	28,57%	33,33%
8º CGCFEx	57,14%	75,00%	71,43%	28,57%	40,00%
9º CGCFEx	75,00%	8,33%	10,00%	0,00%	18,18%
10º CGCFEx	81,82%	53,85%	40,00%	21,43%	53,85%
11º CGCFEx	90,91%	70,00%	66,67%	50,00%	40,00%
12º CGCFEx	100,00%	100,00%	90,91%	100,00%	100,00%

Fonte: autores

325. Novamente, os dados da Tabela 9 evidenciam o alto e persistente descumprimento da carga horária mínima de capacitação anual pelas OMs do SisCIEx ao longo do período de 2020 a 2024. Em 2020, observou-se um panorama crítico, com diversas OMs apresentando índices superiores a 80% - como o 1º CGCFEx (88,24%), o 2º CGCFEx (90,00%), o 5º CGCFEx (92,86%), o 10º CGCFEx (81,82%) e o 11º CGCFEx (90,91%). Destaque especial também para o 12º CGCFEx, cuja totalidade dos auditores internos listados não haviam cumprido as 40 horas mínimas de capacitação.

326. Ao longo dos anos seguintes, verifica-se uma redução progressiva em diversas OM**s**, com destaque para o 2º CGCFEx - que reduziu a taxa de descumprimento de 90%, em 2020, para 18,18%, em 2024 - e para o 9º CGCFEx - que saiu de 75%, em 2020, para 18,18%, em 2024 -, ambas atingindo 0% em 2023. Contudo, o quadro ainda é heterogêneo, a exemplo do 12º CGCFEx que manteve 100% de descumprimento em quase a totalidade do período verificado, em clara inobservância a normas da CGU e do Exército. Mesmo o CCIEx, órgão de direção do controle interno no Exército, mantém elevada taxa de descumprimento atualmente (42,11%).

327. Assim, embora existam programas de capacitação dos auditores internos nas unidades de controle auditadas, conforme preconizam as normas da CGU, não foi integralmente observado o cumprimento da carga horária de capacitação mínima anual de 40 horas por parte significativa dos profissionais de controle interno no período analisado, com destaque para o SisCIEx e o Cenciar, que apresentaram índices elevados de descumprimento - apesar de avanços nos últimos anos. A heterogeneidade entre as organizações e a persistência de elevados percentuais de auditores sem a carga horária mínima de capacitação anual, em especial em algumas OMs do SisCIEx, demonstram que, mesmo diante da existência de planos de capacitação, subsistem

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

fragilidades no processo contínuo de desenvolvimento profissional.

Das causas

328. A equipe de auditoria identificou dois fatores que atuam em conjunto contribuindo para o nível de descumprimento observado da carga horária mínima anual de capacitação: a rotatividade de auditores e as falhas no controle e no monitoramento contínuo dessas capacitações. O escopo reduzido da supervisão técnica realizada pela Ciset-MD sobre os centros de controle interno das Forças (Achado 4, seção IV.2) - a qual não abrange a verificação do desenvolvimento contínuo dos auditores nem dos mecanismos de controle envolvidos nesse tema - também colabora com o achado de auditoria encontrado.

329. Com base nos históricos de lotação dos auditores internos fornecidos pelos auditados, a equipe de auditoria conseguiu calcular as taxas anuais de *turnover* geral desses auditores em cada instituição de controle interno auditada - conforme mostrado na Tabela 10 (os dados completos foram juntados às peças 171 a 175). Esse indicador mede a movimentação de pessoal em uma organização, considerando tanto as entradas quanto as saídas de servidores ou funcionários em um determinado período. Ele ajuda a entender o grau de rotatividade e de renovação da equipe, sendo útil para avaliar a estabilidade e a continuidade dos trabalhos. Seu cálculo é feito dividindo a média de movimentações de entradas e saídas do período - isto é, a soma dos totais de entradas e de saídas de auditores no período dividida por dois - pela média do efetivo total desse mesmo intervalo - que é calculado dividindo por dois a soma da quantidade de auditores no primeiro dia do ano de referência com o total de auditores no último dia do mesmo ano.

Tabela 10 - Taxas anuais de *turnover* geral dos auditores internos dos centros de controle interno do MD e das Forças Armadas.

	Ano				
Organização	**2020**	**2021**	**2022**	**2023**	**2024**
CCIEx	18,92%	26,44%	13,13%	19,19%	16,50%
CGCFEx	14,12%	17,23%	11,51%	15,38%	14,77%
Cenciar	15,07%	22,08%	27,78%	22,22%	20,59%
CCIMAR	5,38%	8,00%	9,43%	15,38%	17,53%
Ciset-MD	5,26%	0,00%	11,11%	11,11%	5,26%

Fonte: autores a partir de dados fornecidos pelos auditados.

330. A fim de verificar como as taxas de descumprimento da carga horária mínima de capacitação anual se comportam de acordo com as taxas de rotatividade geral, ambas as variáveis foram relacionadas no gráfico da Figura 2. Nele, observa-se uma correlação positiva moderada entre as duas variáveis, evidenciando que, em geral, centros com maior rotatividade tenderam a um maior descumprimento das 40 horas mínimas de capacitação anual. Empiricamente, a correlação é sugerida pela ausência de casos de baixa rotatividade com altos índices de descumprimento e de casos de alta rotatividade com baixas taxas de descumprimento, como evidenciam as regiões vazias nos cantos superior esquerdo e inferior direito do gráfico. Matematicamente, essa correlação é confirmada pelo coeficiente de Pearson de 0,67 e pelo coeficiente de Spearman de 0,64.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

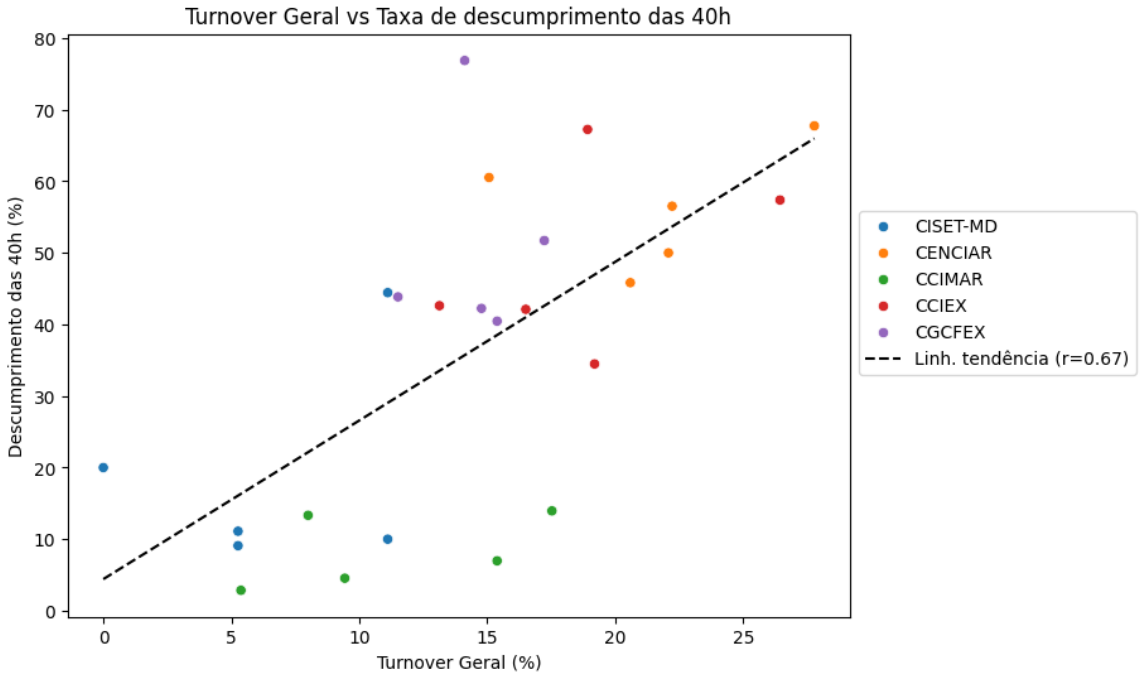


Figura 2 - Gráfico da relação entre as taxas de turnover geral e as taxas de descumprimento da carga horária mínima anual de capacitação (fonte: autores a partir de dados fornecidos pelos auditados).

331. Esses coeficientes auxiliam a avaliar a relação entre duas variáveis - se existe uma associação entre elas, qual a direção dessa relação (se uma aumenta ou diminui quando a outra aumenta) e a sua intensidade (se essa relação é forte ou fraca). O coeficiente de Pearson mostra se existe uma relação de aumento ou diminuição conjunta e proporcional das variáveis enquanto o coeficiente de Spearman também mede a força e a direção da associação entre as variáveis, mas sem se importar se é de forma proporcional. Ambos variam de -1 a 1 e são interpretados da seguinte forma: valores negativos e próximos de -1 indicam uma relação forte em direções oposta (uma variável aumenta enquanto outra diminui ou vice-versa); valores próximos de 1 indicam relação forte na mesma direção; e valores próximos a 0 evidenciam a ausência de relação clara. Os coeficientes calculados a partir dos dados do gráfico acima mostram uma correlação positiva moderada, isto é, quando a rotatividade aumenta, os casos de descumprimento das 40 horas também aumentam.

332. O gráfico da Figura 2 agrupa dados de 2020 a 2024, o que pode levantar dúvidas sobre se esse comportamento entre as variáveis se manteve ao longo do tempo. Nesse contexto, ambos coeficientes foram calculados para os dados de cada ano do período separadamente, tendo sido obtidos valores que variaram de 0,63 a 0,93 para o coeficiente de Pearson e de 0,60 a 0,80 para o de Spearman. Esses resultados mostram a consistência da correlação no período.

333. Todavia, considerando que a técnica estatística de correlação não evidencia relação de causalidade, a equipe de auditoria também cruzou os registros anuais de descumprimento com o histórico de lotação dos auditores em cada centro de controle interno e percebeu que a evidência de campo reforça a leitura estatística (peças 167, 168 e 169). No Cenciar, 23 dos 88 casos de descumprimento (26,14%) ocorreram com auditores que foram movimentados de ou para a unidade no próprio exercício; no SisCIEx, 118 dos 491 descumprimentos (24,03%) envolveram servidores na mesma condição de movimentação. Em outras palavras, a rotatividade influenciou fatia significativa dos descumprimentos, porquanto quem entra ou sai no meio do exercício pode não encontrar tempo hábil ou capacitações sazonais programadas (ex.: eventos de formação básica promovidos pelos centros em data anterior ao ingresso no órgão de controle).

334. Por outro lado, é importante notar que a rotatividade de pessoal, embora seja um influenciador relevante, não explica integralmente as taxas de descumprimento calculadas, em especial no Cenciar e no SisCIEx, que apresentaram taxas bastante elevadas. Com efeito, no

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

gráfico da Figura 2, é possível notar que, no intervalo de turnover geral de 10 a 18%, há dois grupos bem definidos - um formado pelo CCIMAR e outro formado pelo Cenciar e pelo SisCIEx -, os quais, a despeito de possuírem índices de rotatividade semelhantes, apresentam taxas de descumprimento significativamente distintas, sendo as do segundo grupo superiores às do primeiro. Logo, a rotatividade não é o único fator causador do achado de auditoria observado.

335. De fato, deficiências no controle e no monitoramento contínuo da realização dessas capacitações também contribuem para os resultados negativos encontrados. Todos os auditados informaram, em reuniões, que possuem setores responsáveis pelo registro e o controle das capacitações durante o ano - o CCIMAR, inclusive, encaminhou à equipe as planilhas de controle das capacitações utilizadas pela Assessoria de Capacitação Técnica do centro.

336. No Exército, conforme resposta encaminhada à equipe de auditoria (peça 135), o CCIEx expede documentos às seções finalísticas da organização e aos chefes dos doze CGCFEx orientando sobre a necessidade do cumprimento das 40 horas anuais de capacitação e subsidiando os destinatários com sugestões de cursos gratuitos na modalidade ensino à distância (exemplo juntado à peça 136). Segundo o CCIEx, cada auditor é responsável por informar a realização de cursos a fim de registro em banco de dados.

337. Esse centro também encaminhou documentação evidenciando comunicações recebidas de dois CGCFEx informando a conclusão da capacitação por auditores, aparentando haver uma espécie de prestação de contas ao órgão central do SisCIEx por via documental (peças 137 e 138). Todavia, o CCIEx não apresentou planilha ou outra ferramenta utilizada por ele ou pelos CGCFEx para realizar esse controle das capacitações. Entende-se que essas comunicações adotadas pelo auditado, embora informativas, são esparsas e não substituem mecanismo mais concentrado de controle. Ademais, embora tenha sido questionado sobre o assunto, o CCIEx não informou as medidas adotadas quando auditores não atingem a carga horária mínima anual de capacitação.

338. No Cenciar, desde 2023, o controle das capacitações é feito pelos Relatórios Anuais de Capacitação e Treinamento dos Auditores do Cenciar (peças 142 e 143), conforme resposta desse centro (peça 141). Esses documentos consolidam as atividades de capacitação realizadas pelos auditores ao longo do exercício de referência, o que facilita o controle. O Cenciar informou também que, quando há descumprimentos da meta anual de capacitação, ele realiza uma análise interna a fim de identificar os principais fatores que impactaram o cumprimento dessa meta e realizar os ajustes pertinentes.

339. Da análise desses relatórios, verifica-se que, para todos os auditores que não fizeram nenhuma capacitação, o Cenciar registrou que eles ficaram impedidos de realizar cursos em razão das elevadas demandas administrativas exigidas pelos respectivos setores no ano de referência - a mesma justificativa foi aplicada a todos. No entanto, há auditores de alguns desses mesmos setores que, em contraste, realizaram centenas de horas de cursos no ano - evidenciando possível contradição do motivo relatado.

340. No caso de auditores que fizeram pelo menos um curso e não atingiram as 40 horas mínimas, o Cenciar não motivou o não atingimento tampouco apresentou medidas práticas a serem adotadas para corrigir esse descumprimento. Isso demonstra a existência de oportunidades de aperfeiçoamento dos controles dessas capacitações.

341. A despeito da existência de processos de controle e monitoramento das capacitações anuais dos auditores, o descumprimento reiterado - e ainda elevado, no caso do Cenciar e do SisCIEx - evidenciam falhas na efetividade desse controle.

342. No SisCIEx, por exemplo, como já mostrado, o 12º CGCFEx apresentou descumprimento total em quatro dos cinco exercícios analisados. Segundo análises dos registros de capacitação apresentados à equipe de auditoria, de 2020 a 2024, somente uma pessoa desse centro comprovou o atingimento das 40 horas - e em apenas um exercício -, evidenciando claramente falhas dos controles tanto da própria organização quanto do CCIEx (peça 167).

343. Outro indicador analisado pela equipe foi a reincidência do descumprimento no período. A

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

partir da lista de auditores que não cumpriram as 40 horas em cada ano, foi feito o levantamento da quantidade de exercícios em que houve o descumprimento para cada auditor. Os dados de cada centro e/ou sistema de controle interno estão consolidados na Tabela 11.

Tabela 11 - Distribuição de auditores por quantidade de exercícios com descumprimento da carga horária mínima de capacitação.

	Quantidade de exercícios com descumprimento				
Organização	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**
SisCIEx	143	65	31	20	9
Cenciar	20	16	6	2	2
CCIMAR	14	1	0	0	0
Ciset-MD	7	1	0	0	0

Fonte: autores a partir de dados fornecidos pelos auditados.

344. Como se observa na tabela, dos 262 auditores do SisCIEx ligados a descumprimentos da carga horária mínima de capacitação anual, 119 deles (45,42%) são reincidentes. No caso do Cenciar, esse percentual sobe para 56,52%. Em contraste, os percentuais da Ciset-MD e do CCIMAR são de 12,50% e 6,67% respectivamente, ressaltando a ocorrência de apenas uma reincidência em cada um dos órgãos - o que é positivo.

345. Os percentuais significativos de descumprimentos não afetados pela rotatividade, bem como a materialidade e a persistência das reincidências observadas, demonstram ausência de ações corretivas eficazes e evidenciam um baixo grau de maturidade no monitoramento da capacitação. Por conseguinte, essas deficiências contribuem para o achado de auditoria encontrado.

346. Apesar de apresentar bons indicadores sobre o assunto em comparação com outros centros de controle interno, a Ciset-MD colabora com os elevados descumprimentos registrados em algumas unidades setoriais na medida em que não exerce mais ativamente seu papel de supervisão técnica, conforme já tratado em achado anterior da presente auditoria.

347. O MOT, ao definir o conceito de supervisão técnica no âmbito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, registra que ela se desdobra por meio da capacitação, da orientação e da avaliação de desempenho as unidades que compõem esse sistema, com a finalidade de 'harmonizar a atuação, promover a aderência a padrões técnicos de referência nacional e internacional e buscar a garantia da qualidade dos trabalhos realizados' pelas unidades de auditoria interna. Nesse contexto, entende-se que a Ciset-MD poderia aprimorar seu papel de coordenação, orientação normativa e monitoramento sobre os demais centros de modo a reduzir as variações de desempenho entre eles, induzir boas práticas e fortalecer a cultura de priorização da capacitação.

Dos efeitos

348. O não atingimento das cargas horárias mínimas recomendadas pela CGU para capacitação dos auditores internos gera prejuízos diretos à atualização dos conhecimentos necessários à realização das atividades de auditoria interna. A atuação em auditoria interna exige domínio de normas, metodologias de auditoria baseada em riscos, técnicas de mapeamento de processos, análise de riscos e controles internos, governança e uso de ferramentas tecnológicas de suporte às auditorias - conhecimentos que evoluem continuamente no contexto de controle governamental. A ausência de capacitação continuada e suficiente impede os auditores de se manterem atualizados frente a essas inovações e boas práticas, limitando a aplicação efetiva dessas metodologias nos trabalhos realizados e restringindo a capacidade de identificar e avaliar riscos relevantes, elaborar relatórios consistentes e propor recomendações efetivas. Com isso, aumenta-se o risco de os trabalhos de auditoria se concentrarem em procedimentos formais ou excessivamente descritivos, com menor valor agregado para a gestão e para o fortalecimento dos controles internos.

349. Além disso, a insuficiência de capacitação compromete diretamente o avanço da maturidade da função de auditoria interna segundo o modelo IA-CM, utilizado como referência pela CGU. A evolução pelos níveis do IA-CM requer o desenvolvimento sistemático das

TCU Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

competências dos auditores, o que pressupõe capacitação estruturada, regular e alinhada às demandas institucionais. A recorrente insuficiência de capacitação contribui para que as organizações permaneçam nos níveis mais incipientes do modelo (níveis 1 e 2), o que limita a capacidade de geração de valor agregado. Essa estagnação da curva de maturidade inibe o potencial da auditoria interna de atuar de forma preventiva, consultiva e orientada a riscos, reduzindo sua contribuição para o aprimoramento da governança e para o uso eficiente e eficaz dos recursos públicos.

350. Dessa forma, a falta de cumprimento das cargas horárias mínimas de capacitação, além de comprometer a atualização técnica individual, configura um obstáculo institucional relevante ao fortalecimento das funções de auditoria interna no âmbito do Ministério da Defesa e das Forças Armadas.

Conclusões sobre o achado e propostas de encaminhamento

351. Em resumo, verificou-se que, apesar da existência de programas formais de capacitação nos centros de controle interno, persiste, sobretudo no SisCIEx e no Cenciar, o descumprimento sistemático das 40 horas anuais de capacitação preconizadas pela CGU - no art. 4º, § 2º, da IN CGU 5/2021 e na seção 4.1.5.4 do MOT - e por normas internas das Forças - art. 16, § 2º, do EB10-IG-13.001; seção 17.5 da Ordem Interna CCIMAR 10-01; e seção 2.1.1 da ICA 174-8/2020. Isso está em grande parte associado à elevada rotatividade de auditores e a falhas nos controles internos de monitoramento, além da supervisão técnica limitada por parte da Ciset-MD.

352. Nesse contexto, ante a desconformidade da situação encontrada com as normas supracitadas, cabe a proposição no sentido de, com fundamento no art. 9º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, dar ciência à Ciset-MD e aos centros de controle interno das três Forças de que o descumprimento da carga mínima de 40 horas de capacitação anual pelos auditores internos afrontou o disposto no art. 4º, § 2º, da IN CGU 5/2021 e na seção 4.1.5.4 do MOT, bem como normas internas das Forças (art. 16, § 2º, do EB10-IG-13.001; seção 17.5 da Ordem Interna CCIMAR 10-01; e seção 2.1.1 da ICA 174-8/2020).

353. A fim de superar as fragilidade encontradas, a Ciset-MD e os centros de controle interno das três Forças poderiam adotar procedimentos e mecanismos de controle mais eficazes no controle e acompanhamento das capacitações dos auditores internos, como, por exemplo, o estabelecimento de mecanismos automatizados de controle e alerta sobre o cumprimento das cargas horárias e planejamento de janelas de capacitação compatíveis com o cronograma dos trabalhos e com os fluxos de entrada e saída de auditores. No que tange à rotatividade de pessoal, no achado anterior já foram elaboradas propostas endereçando esse assunto.

354. Por último, quanto à supervisão técnica da Ciset-MD, é necessário que ela seja ampliada e mais efetiva, comparando desempenhos, induzindo boas práticas e atuando de forma mais proativa no suporte aos centros. Como esse assunto já foi escrutinado em achado anterior, entende-se desnecessária a proposição de novos encaminhamentos além de dar ciência à Ciset-MD de que, ao não observar as reiteradas e significativas taxas de descumprimento da carga horária mínima anual de capacitação dos auditores internos do SisCIEx e do Cenciar, ela falhou no seu dever de supervisão técnica, em afronta ao art. 1º, inciso IV, do Anexo IV da Portaria Normativa GM-MD 12/2019 e a preceitos do MOT sobre o assunto (definição de supervisão técnica contida no glossário do documento).

355. Essas medidas contribuirão para reduzir a reincidência dos descumprimentos, uniformizar os resultados entre as unidades, fortalecer a atualização técnica dos auditores e acelerar a evolução da maturidade do controle nos moldes do modelo IA-CM, de modo a aprimorar a qualidade e a utilidade das auditorias internas realizadas. Com isso fortalecem-se a governança e a gestão no âmbito do Ministério da Defesa e das Forças Armadas.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

VI. Planejamento

356. Este capítulo trata da seguinte questão de auditoria formulada pela equipe: 'O processo de planejamento anual das atividades de auditoria é conduzido com base em critérios técnicos e objetivos, garantindo a priorização de áreas de maior risco?'.

357. Ela buscou averiguar os riscos relacionados à elaboração de Planos Anuais de Auditoria Interna desbalanceados quanto aos tipos de auditoria e aos objetos auditados, que não levassem em consideração critérios técnicos tampouco os objetivos estratégicos das organizações auditadas ou as expectativas da sua alta administração.

358. Nesse contexto, foi obtido achado relacionado à ausência de prioridade atribuída aos programas e projetos estratégicos das Forças Armadas. Segundo a avaliação da equipe de auditoria do TCU, o sucesso desses programas e projetos é essencial para o alcance dos objetivos organizacionais dos Comandos Militares e, de forma mais ampla, do Ministério da Defesa.

VI.1. Achado 7: Programas e projetos estratégicos do Ministério da Defesa e das Forças Armadas não são priorizados nos planejamentos dos órgãos de controle

359. Os programas e projetos estratégicos do Ministério da Defesa e das Forças Armadas não têm sido devidamente priorizados nos planejamentos de fiscalização dos órgãos de controle. Embora algumas fiscalizações tenham sido realizadas nesses projetos, muitas delas foram demandadas pelo TCU, para avaliação de aspectos pontuais, e carecem de aprofundamento para caracterizar uma auditoria compatível com a complexidade e relevância desses empreendimentos. A situação se caracteriza em diferentes graus em cada um dos órgãos de controle auditados, com o CCIMAR e a Ciset-MD se destacando positivamente em relação aos seus pares.

Situação encontrada

360. Normas da CGU dispõem que as unidades de auditoria interna governamental devem estabelecer um PAINT baseado em riscos para determinar as prioridades da auditoria de forma consistente com os objetivos e metas institucionais da unidade auditada, garantindo que haja concentração dos trabalhos nos objetos de auditoria com maior exposição a ameaças que possam afetar o alcance dos objetivos organizacionais (IN CGU 8/2017).

361. O relatório de gestão do Ministério da Defesa relativo ao exercício de 2024 tem um tópico dedicado aos projetos estratégicos considerados prioritários conduzidos pela pasta, onde se encontra o quadro reproduzido na Tabela 12. Cabe, então, ao Ministro de Estado da Defesa prestar contas a respeito do andamento desses projetos.

Tabela 12 - Programas e projetos estratégicos de defesa listados no relatório de gestão do MD.

ÓRGÃO	PROGRAMAS E PROJETOS ESTRATÉGICOS DE DEFESA
Marinha do Brasil	Submarinos Convencionais
	Submarino Convencional Armado com Propulsão Nuclear
	Construção de Estaleiro e Base Naval
	Programa Nuclear da Marinha (PNM)
Exército Brasileiro	Projeto Forças Blindadas
	Projeto Astros
	Projeto SISFRON
Força Aérea Brasileira	Projeto FX-2 (F-39 Gripen)
	Cargueiro KC-390 - Aquisição
	Cargueiro KC-X Desenvolvimento
EMCFA	Programa Estratégico de Comando e Controle de Defesa
	Helicópteros de Médio Porte - H-XBR
	Helicópteros Leves TH-X

Fonte: Relatório de Gestão do MD de 2024 (*link*, acesso em 23/5/2025).

362. Sobre o tema, a Ciset-MD explicita, em seu PAINT relativo ao exercício de 2025, Anexo I,

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

a sua metodologia de planejamento baseado em riscos (peça 46, p. 72). No que se refere à pontuação dos fatores de risco, em uma escala de 100 pontos, 30 são atribuídos ao fator 'Nível de relevância', cujo critério é: ação mencionada ou não no Relatório de Gestão do Ministério da Defesa. Assim, fica estabelecida a relevância que os referidos programas e projetos conduzidos pelos Comandos Militares possuem no Ministério da Defesa. Conforme estabelecido no Achado 3, diante da existência de entendimento restritivo quanto à área de atuação da Ciset-MD, sua atuação se limitaria aos projetos sob gestão do Estado-Maior Conjunto das Forças Armadas (EMCFA).

363. A Ciset-MD, em seus planejamentos de 2023, 2024 e 2025, realizou o processo de seleção dos objetos com base em fatores de risco. O detalhamento da metodologia utilizada para a seleção dos trabalhos a serem realizados em cada exercício encontra-se detalhada no Anexo I dos respectivos Planos (peças 24, 25 e 26). A ação '15W4 - Projeto TH-X', se encontra na lista de ações que foram desconsideradas no PAINT 2024 por terem sido objeto de descentralização para outro órgão. O mesmo ocorre no PAINT 2025, em relação à ação '20X5 - Operações de Comando e Controle da Defesa Nacional'.

364. No PAINT de 2024, todavia, foi prevista uma auditoria que teve como objeto a mencionada Ação 20X5. Obteve-se acesso ao relatório decorrente do trabalho, sendo possível verificar que o escopo de auditoria abrangeu a avaliação dos controles internos instituídos pelo EMCFA com o objetivo de se certificar de que os recursos distribuídos aos comandos militares estavam sendo empregados na manutenção e adequação dos sistemas integrados e interoperáveis de comunicações, comando e controle, defesa cibernética e guerra eletrônica (peça 158).

365. Assim, verifica-se que a metodologia empregada pela Ciset-MD na elaboração de seus planejamentos resultou na seleção recente de projeto estratégico relevante para o atingimento dos objetivos organizacionais da Pasta. Nesta seara, todavia, é relevante o teor do Achado 3 e do Achado 4, que identificaram que a Ciset-MD não realiza auditorias em recursos administrados pelos Comandos militares, que, em 2024, empenharam 98,7% do orçamento da pasta (Figura 1), e tampouco sugere objetos a serem auditados às unidades setoriais de controle interno.

366. Partindo da premissa de limitação da área de atuação da Ciset-MD, constatada pela presente fiscalização, demais programas e projetos estratégicos estão contidos na área de atuação dos centros de controle interno militares, aos quais se solicitou que informassem se realizaram, nos últimos dez anos, auditorias que trataram dos principais programas/projetos estratégicos vinculados às atividades finalísticas das respectivas Forças. Adicionalmente, foram requeridas as matrizes de planejamento correlatas e os relatórios emitidos.

367. O CCIMAR informa que realizou trabalhos envolvendo os principais programas e projetos estratégicos da Marinha (peça 110). A unidade de auditoria interna governamental encaminhou os respectivos relatórios e matrizes de planejamento (peça 113). Trata-se de onze relatórios versando sobre auditorias realizadas no Centro Tecnológico da Marinha em São Paulo (CTMSP), organização militar executora do Programa Nuclear da Marinha do Brasil, em 2016, 2018 e 2022; na Coordenadoria-Geral do Programa de Desenvolvimento de Submarino com Propulsão Nuclear (COGESN), em 2017, 2018, 2022 e 2024; na Diretoria de Sistemas de Armas da Marinha (DSAM), em 2017 e 2022; e no Centro Tecnológico da Marinha no Rio de Janeiro, em 2023.

368. Em que pese algumas das auditorias terem sido realizadas em atendimento a demandas do TCU e haver relatório no qual não foi identificada a descrição de achados diretamente relacionados com os projetos estratégicos da Força, a exemplo do Relatório de Auditoria 10/2018, no CTMSP, é mister reconhecer a quantidade razoável de trabalhos direcionados aos órgãos e processos de trabalho vinculados aos projetos estratégicos do Comando da Marinha. Constatou-se a realização de exames tanto para avaliar os controles internos quanto para identificar inconformidades.

369. Como boa prática, verificou-se que o CCIMAR tem conduzido auditorias contínuas nas áreas de Execução Orçamentária e Financeira; Licitações e Acordos Administrativos; Municiamento; Pagamento do Pessoal Ativo; Pagamento do Pessoal da Reserva/Pensionistas;

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Pagamento de Pessoal Civil; e Patrimônio, utilizando o Sistema de Auditoria Contínua (AudCont) (peça 74). O CCIEx, por sua vez, realiza auditorias contínuas baseadas em bancos de dados para monitorar os processos de compras e contratações, com foco em aspectos como coerência nas quantidades solicitadas, identificação de itens críticos, possíveis casos de sobrepreço ou superfaturamento e a real necessidade dos bens adquiridos. Esse acompanhamento seria feito utilizando o Sistema de Acompanhamento da Gestão (SAG), que permitiria auditorias sistêmicas por meio de cruzamento de dados (peça 115).

370. A auditoria contínua consiste em uma técnica de auditoria que realiza testes utilizando bases de dados informatizadas, mediante ferramentas de extração, análise e mineração de dados, com base na avaliação de riscos e controles internos (peça 74). O MOT (item 4.3.4.6.11) informa que as técnicas de auditoria assistidas por computador podem melhorar significativamente a eficácia e a eficiência da auditoria durante as fases de planejamento, execução, relatoria e acompanhamento das recomendações. No entanto, essa prática ainda não foi implementada no Cenciar, que gerencia áreas e processos semelhantes aos auditados pelo CCIEx e pelo CCIMAR.

371. Sobre as auditorias de projetos estratégicos, o CCIEx mencionou a realização de trabalhos de consultoria. No PAINT de 2023, foi prevista consultoria relativa ao processo de aquisição da Viatura Blindada de Combate (VBC) de Cavalaria. Nos PAINTs de 2023, 2024 e 2025 constam como objetos de consultoria os processos: de obtenção do Sistema de Artilharia Antiaérea de Média Altura/Médio Alcance; de obtenção da VBC Obuseiro Autopropulsado 155 mm Sobre Rodas (VBC OAP 155mm SR); e de modernização da VBC Carro de Combate Leopard 1A5 (peça 30).

372. A situação encontrada denota que o CCIEx se aproxima do gestor na condução de projetos estratégicos, buscando contribuir para o aperfeiçoamento dos processos de governança, de gestão de riscos e de controles internos. Registra-se, porém, que consultorias são solicitadas por gestores, com quem são acordados sua natureza e seu alcance, o que limita os seus resultados quando comparados com os trabalhos de avaliação. Ademais, vale ressaltar que o MOT da CGU preconiza o rodízio de ênfase, em seu subtítulo 4.1.5.2, desaconselhando a realização reiterada de trabalhos sobre os mesmos objetos. Por se tratar de tema recorrente no CCIEx, se propõe recomendação sobre o tema.

373. No que se refere aos trabalhos de avaliação, o CCIEx listou os seguintes: em 2017, Implantação do Sistema Integrado de Monitoramento de Fronteiras (Sisfron) e Aquisição de Blindados Guarani; em 2018, Astros 2020, Defesa de Artilharia Antiaérea e Programa de Obtenção da Capacidade Operacional Plena (OCOP); em 2019, Astros 2020, Defesa de Artilharia Antiaérea, SISFRON e Defesa Cibernética; e, em 2025, Programas Estratégicos do Exército e Processo de aquisição da Viatura Blindada de Combate de Cavalaria - ainda em andamento (peça 115). Instado a fornecer os relatórios decorrentes desses trabalhos, o CCIEx encaminhou os relatórios de auditoria de gestão referentes às prestações de contas dos mencionados exercícios de 2016 a 2019 (peça 122, peça 123, peça 124 e peça 176).

374. Assim, uma primeira análise denota que os principais programas/projetos estratégicos vinculados à atividade fim do Comando do Exército não foram objeto de trabalhos de avaliação realizados pelo CCIEx nos últimos 5 anos, situação que é mitigada pelo fato de que há atividades nesse sentido planejadas para o exercício corrente, de 2025. Além disso, é preciso ressaltar que o teor dos exames efetuados em auxílio aos processos anuais de prestação de contas decorre, especialmente no que se refere aos exercícios de 2016 e 2017, de demandas feitas pela unidade técnica do TCU, para avaliar aspectos pontuais.

375. Em relação ao aspecto qualitativo, registra-se que, no trabalho relativo ao exercício de 2016, que tratou dos projetos Sisfron e Guarani, foi analisada a execução de contratos, averiguando-se a entrega efetiva dos objetos, o atendimento a cláusulas contratuais e inversões indevidas dos estágios de despesa. Foram detectadas algumas inconformidades relativas a estes tópicos.

376. Quanto ao exercício de 2017, foi avaliada a existência de orçamento detalhado em planilhas que expressassem a composição de todos os custos unitários, com foco nos projetos

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Astros 2020 e Defesa Antiaérea. Especificamente em relação ao Astros 2020, foram realizados testes substantivos, por amostragem, de contratos de fornecimento de bens e/ou prestação de serviços.

377. Ao analisar os trabalhos de avaliação elencados na resposta do CCIEx, relativos aos exercícios de 2018 e 2019, constata-se que são focados nos indicadores e metas utilizados para acompanhar a evolução dos projetos estratégicos no PPA. Em relação ao primeiro exercício, criticou-se a não identificação de metodologia referente à definição das metas do PPA. No segundo, apontou-se que a meta para avaliação dos objetivos do projeto Guarani era a entrega blindados obtidos/adquiridos, o que levou à ponderação de que o programa tem como objetivo alcançar uma capacidade operacional, o que inclui, não somente adquirir equipamento, mas também capacitação de pessoal, logística integrada, obras de infraestrutura, pesquisa e desenvolvimento, e experimentação doutrinária. O trabalho relativo ao exercício de 2019 foi concluído em outubro de 2020.

378. Assim, constata-se que, nos trabalhos realizados em apoio aos processos de prestação de contas de 2016 e 2017, foram executados procedimentos compatíveis com auditorias de conformidade, para verificar a entrega efetiva dos objetos, o atendimento a cláusulas contratuais e inversões indevidas dos estágios de despesa. Os trabalhos realizados em apoio aos processos de prestação de contas de 2018 e 2019, por sua vez, tratam de aspectos ligados à mensuração das entregas efetuadas no âmbito dos programas selecionados, com o intuito de auxiliar o seu acompanhamento pelos gestores e pela sociedade, o que os classificaria como trabalhos com viés operacional. Esses trabalhos, porém, não se aprofundam na execução dos projetos.

379. Em síntese, a metodologia de seleção dos trabalhos de auditoria do CCIEx não priorizou a inclusão de programas e projetos estratégicos nos planejamentos de auditorias do centro de controle durante quatro exercícios, no período entre 2021 e 2024, em que pese a previsão de trabalhos em 2025. Adicionalmente, os trabalhos de avaliação realizados nestes projetos foram demandados pela unidade técnica do TCU e, aqueles relativos a 2018 e 2019, padeceram de baixo aprofundamento.

380. O Cenciar informou que realizou trabalhos envolvendo os principais programas e projetos estratégicos da Aeronáutica e encaminhou os relatórios decorrentes de quatro trabalhos (peça 96 e peças 102, 103, 104, 106 e 107).

381. Os três primeiros tratam de auditorias realizadas na Comissão Coordenadora do Programa Aeronave de Combate (Copac), uma em 2017 e as outras em 2018. Em 2017, os objetos foram os projetos CL-X2 (aquisição de aeronaves Casa C-295 para busca e salvamento) e I-X (aeronaves para o Grupo Especial de Inspeção em Voo). Em 2018, os objetos foram contratos ligados aos projetos FX-2 (caça supersônico de combate - Gripen) e H-XBR (helicópteros). Esses trabalhos foram decorrentes de demandas apresentadas pela unidade técnica do TCU para que fosse verificado: se houve a entrega efetiva do objeto; se as cláusulas contratuais estavam sendo respeitadas; e a existência de eventuais inversões indevidas dos estágios da despesa. Em síntese, tratou-se de trabalhos de conformidade, limitados à demanda apresentada pelo TCU.

382. Já em 2019, foi realizada auditoria operacional no Grupo de Acompanhamento e Controle - Programa Aeronave de Combate (GAC-PAC), que, segundo informado no relatório, tem a missão de proporcionar assessoria para a gestão contratual e geração de informação aos gerentes de contratos administrativos do DCTA. A auditoria, assim, pretendeu verificar a existência de pontos de risco nos processos de acompanhamento e de fiscalização dos contratos referentes aos projetos a cargo do GAC-PAC e das atividades acessórias ali desenvolvidas.

383. A amostra selecionada incluía contratos ligados aos Projetos KC-X, KC-390, F-X2 e H-XBR. Como resultado, o trabalho apontou como oportunidades de melhoria o aprimoramento do fluxo de comunicação entre contratante e contratada, um maior controle sobre a necessidade de substituição de membros das comissões de recebimento e a necessidade de aprimorar os critérios de seleção dos membros das comissões de recebimento e estabelecer rotina de orientações a esses.

384. A avaliação da equipe de auditoria é de que o trabalho possui escopo adequado ao que

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

prescreve a IN CGU 3/2017, segundo a qual as UAIG devem apoiar os órgãos na estruturação e efetivo funcionamento da primeira e da segunda linha de defesa da gestão. Por se tratar de unidade responsável pelo acompanhamento de diversos contratos ligados a projetos e programas estratégicos, os benefícios decorrentes do trabalho possuem potencial de transbordar para a gestão de outros projetos e contratos.

385. Apesar destes aspectos positivos, é mister registrar que o trabalho foi realizado em 2019, ou seja, os programas e projetos estratégicos conduzidos pela Aeronáutica não foram contemplados nos PAINT elaborados pelo Cenciar nos últimos seis exercícios (2020 a 2025) - o que suporta a situação encontrada, isto é, a não priorização desse tipo de objeto de auditoria.

386. A análise apresentada evidencia que, entre as unidades de auditoria interna das Forças Armadas, o CCIMAR tem se destacado por realizar auditorias mais frequentes e direcionadas aos projetos estratégicos de sua área. O órgão apresentou um volume relevante de trabalhos voltados a órgãos e processos relacionados aos objetivos estratégicos da Marinha, o que reflete um esforço consistente na fiscalização de projetos estratégicos. O caso da Ciset-MD tem suas particularidades, dado que há menor volume de projetos sob gestão direta do Ministério.

387. Há, porém, espaço para melhorias no CCIEx e no Cenciar. O CCIEx, embora tenha se dedicado a atividades de consultoria voltadas a projetos estratégicos, explorou repetidamente os mesmos objetos e não tem realizado auditorias de avaliação aprofundadas nos principais programas estratégicos do Exército nos últimos anos. Já o Cenciar, apesar de ter conduzido auditoria relevante no passado, como no GAC-PAC em 2019, não contemplou os programas e projetos estratégicos da Aeronáutica em seus planejamentos recentes (2020-2025), o que demonstra uma falta de priorização desses empreendimentos nos últimos exercícios.

388. Em que pese a situação encontrada ter sido registrada neste relatório como passível de aprimoramento, necessário registrar que não se consideram irrelevantes os trabalhos realizados pelos órgãos de controle interno auditados. Tampouco foi feita avaliação individualizada e estatisticamente relevante da qualidade desses trabalhos. O que se busca demonstrar é a necessidade de buscar novo ponto de equilíbrio no direcionamento dos recursos disponíveis.

389. Considera-se que os órgãos de controle interno das forças singulares e do MD detêm, potencialmente, condições de realizar um mapeamento de riscos adequado, pois possuem conhecimento a respeito do processo de trabalho cujos riscos se buscam medir, o que favorece avaliações mais precisas. Ademais, não se ignora a presença de aspectos subjetivos na avaliação de riscos, cujos resultados se baseiam em julgamentos profissionais dos auditores quanto à probabilidade de ocorrência e ao impacto dos riscos.

390. Contudo, levando-se em consideração que a escolha das fiscalizações por um órgão de controle deve se basear em análise de risco e ser equilibrada de modo a incidir em inciativas que contribuam para o alcance dos objetivos institucionais e estratégias da unidade auditada (IN CGU 3/2017, item 70), entende-se que as unidades avaliadas, especialmente o Cenciar e o CCIEx, precisam dedicar mais atenção aos projetos estratégicos de defesa, pelos motivos que se expõem a seguir.

391. Os projetos estratégicos do MD e dos Comandos Militares possuem características próprias que lhes conferem riscos específicos com potencial de comprometer o alcance dos objetivos a que se propõem.

392. A primeira delas é a inovação, condição que por si só carreia riscos de insucesso na empreitada em razão da necessidade de desenvolver tecnologias no estado da arte, as quais dificilmente são repassadas pelos seus detentores. Tal característica pode repercutir também na economicidade da contratação. Não se tratando de bens e serviços que seguem padrões estabelecidos ou estão disponíveis para venda imediata em grande escala, há carência de referências que permitam à administração conhecer o preço justo a praticar. Nesse contexto, há a necessidade de adoção de métodos de precificação e gestão contratual específicos do setor defesa que tratem de forma adequada essa assimetria de informação, para evitar aquisições antieconômicas.

393. Como os fornecedores são poucos, e até mesmo exclusivos, as aquisições ocorrem,

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

geralmente, por meio de inexigibilidade de licitação, o que afasta o processo competitivo, com prejuízo da transparência, do controle social e do controle realizado pelo licitante concorrente - considerado um dos mais efetivos, por se originar de fonte que detém conhecimento a respeito do objeto a ser licitado.

394. Esses riscos, associados à complexidade inerente a projetos estratégicos de defesa, que são de alta materialidade, com prazo alongado de duração e multidisciplinares, foram levados em consideração pela unidade técnica do TCU nos trabalhos realizados a partir do início da década passada, quando um portfólio abrangente de projetos estratégicos de defesa foi colocado em prática na esteira do lançamento da primeira Estratégia Nacional de Defesa (Decreto 6.703/2008).

395. Na peça 151 consta lista de todos os trabalhos realizados pela unidade técnica do TCU em projetos estratégicos de defesa entre 2008 e 2023. Foram ao todo dezenove fiscalizações, sendo dezessete operacionais e duas de conformidade. Já nos primeiros trabalhos realizados, os resultados confirmaram os riscos levantados, o que fortaleceu a estratégia de priorização desses projetos.

396. Na grande maioria das fiscalizações, o TCU identificou oportunidades de melhorias estruturantes nos processos de trabalho auditados. Além disso, evitou a ocorrência de prejuízos com valores históricos de quase duas centenas de milhões reais em dois trabalhos específicos, relacionados com a construção do estaleiro e da base naval no âmbito do Programa de Submarinos da Marinha (R$ 33.290.654,00, Acórdão 2.131/2024-TCU-Plenário) e no Programa de aquisição de blindados do Exército (R$ 173.787.908,74, Acórdão 2.037/2020-TCU-Plenário).

397. Outro exemplo de confirmação dos riscos a que estão sujeitos os projetos estratégicos de defesa foi obtido em diligência realizada no processo de prestação de contas do MD relativo a 2023. Demandado a atualizar a situação de projetos de longo prazo listados no Livro Branco de Defesa Nacional de 2012 e não mencionados nos relatórios de gestão das Forças Armadas, o Ministério da Defesa esclareceu que dois deles foram descontinuados: o Subprojeto Aeronaves de Reabastecimento em Voo e Transporte Administrativo (COD/ReVo), de responsabilidade da Marinha (peça 22 do TC 018.598/2024-2), encerrado em 2021; e o Sistema Integrado de Proteção de Estruturas Estratégicas Terrestres (PROTEGER), a cargo do Exército (peça 25 do TC 018.598/2024-2), encerrado em 2022.

398. Os motivos alegados para a descontinuidade dos projetos foram inadimplemento contratual, no caso da Marinha, e reduzida disponibilidade orçamentária, no caso do Exército. No que se refere a valores despendidos até a decisão pela descontinuidade, a Marinha informou ter gastado R$ 78.303.100,38, o equivalente a 33,5% da execução física do projeto, e o Exército R$ 204.460.000,00, correspondente a 4,4% da execução física.

399. Considerando o elevado montante de recursos gastos com esses dois projetos e a relevância deles para o alcance de objetivos institucionais estratégicos, a atuação dos órgãos de controle interno respectivos para avaliar a descontinuidade poderia ter favorecido a aquisição e o compartilhamento de conhecimentos úteis para evitar a reincidência dos problemas que resultaram na interrupção das inciativas e para melhor gerenciar a destinação dos bens produzidos e adquiridos, minimizando prejuízos. Esse tipo de atuação constitui um papel relevante da função auditoria interna, que é de colaborar para o fortalecimento da governança e da gestão de riscos e controles.

400. O que se busca demonstrar é que a quantidade em curso de projetos estratégicos de defesa multibilionários, bem como os riscos elevados a que estão expostos, demandam maior atenção por parte dos órgãos de controle, que devem atuar de forma sinérgica e complementar para compensar limitações técnicas e de pessoal disponível para os trabalhos. Nos relatórios de gestão de 2024 do Ministério da Defesa e dos três Comandos Militares, disponíveis nos sítios institucionais dos órgãos na internet, consta lista de seus projetos estratégicos principais. Ao todo, são 35 projetos/programas, listados por força singular e MD na planilha à peça 152, dos quais apenas 9 deles foram auditados parcialmente pelo TCU desde 2008, conforme se observa da relação de trabalhos realizados à peça 151.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

401. Diante desse histórico e do expressivo universo de projetos estratégicos ainda não abrangidos pelas fiscalizações do TCU, constata-se que há amplo espaço para a contribuição dos centros de controle interno das Forças e da Ciset-MD na fiscalização dessas iniciativas, cuja complexidade e relevância demandam acompanhamento contínuo. A participação desses órgãos é essencial para ampliar a cobertura do controle, identificar tempestivamente riscos e fragilidades e subsidiar, de forma mais efetiva, a gestão dos projetos, assegurando a qualidade na aplicação dos recursos públicos e o alcance dos objetivos estratégicos da defesa nacional.

Das causas

402. Considerando que a IN CGU 3/2017, em seu item 84, prescreve que a elaboração do planejamento das atividades de auditoria interna deve ser baseada em riscos, é natural inferir que a não inclusão dos projetos estratégicos das respectivas Forças nesses planejamentos é decorrente de falhas nas análises desses riscos. Nesse sentido, a equipe buscou compreender como ocorrem os procedimentos de seleção de objetos de auditoria, bem como os dados que os subsidiam, por meio de requisição do envio dos processos administrativos de elaboração dos PAINTs dos órgãos de controle.

403. No caso da Ciset-MD, a forma como são selecionados os trabalhos se encontra documentada em anexo que acompanha seus PAINTs, conforme já explorado ao tratar da situação encontrada. A metodologia já resultou na seleção de projeto estratégico como objeto de auditoria de avaliação.

404. O CCIMAR, em anexo específico de seus PAINTs, apresenta tabela de programação dos trabalhos, onde é possível observar que alguns deles possuem origem em análises de riscos feitas pelo centro. Todavia, as referidas análises não compõem o processo administrativo de elaboração dos PAINTs tampouco foram encaminhadas separadamente à equipe de auditoria para exame.

405. Por outro lado, cabe mencionar que o órgão mantém um cadastro de objetos auditáveis, ao qual a equipe de auditoria obteve acesso. Nele constam como possíveis objetos alguns projetos estratégicos conduzidos pela Força e são informados os temas e objetivos navais do Plano Estratégico da Marinha aos quais os objetos se vinculam (peça 111). A partir desse universo de auditoria, o CCIMAR realiza avaliações de materialidade, relevância e criticidade, segundo informam seus PAINTs, para definir quais objetos serão priorizados a cada exercício (peça 74). Esse procedimento, conforme já exposto, também já resultou, com alguma consistência, na seleção de projetos estratégicos como objeto das auditorias realizadas.

406. Os PAINTs do CCIEx evidenciam que alguns objetos são selecionados em razão de análise de riscos. Não obstante, esse centro informou não ter localizado 'registros de análises de risco suficientemente estruturadas e documentadas', à exceção da matriz de análise referente aos objetos do PAINT de 2022 (peça 177 e peça 93). Ao analisar essa matriz, constatou-se que a metodologia foi aplicada, na ocasião, a um universo bastante restrito de potenciais objetos de auditoria, entre os quais, não se incluíam projetos estratégicos da Força.

407. Os PAINTs do Cenciar registram expressamente que o universo auditável desse centro é composto pelas Unidades Gestoras (UG) do Comando da Aeronáutica (Comaer), haja vista considerar que elas são responsáveis direta pela maior parte das ações relacionadas a macroprocessos de apoio administrativo e de execução orçamentária. O órgão entende que o funcionamento inadequado das atividades administrativas pode impactar negativamente o cumprimento da missão institucional do Comaer, razão pela qual prioriza as UGs como objetos de auditoria.

408. O Cenciar apresentou as matrizes de riscos referentes aos PAINTs de 2024 e 2025 (peças 99 e 100). Nelas, os objetos de avaliação de riscos não são processos ou projetos específicos, mas as UGs, as quais são avaliadas sob aspectos de materialidade e de criticidade. Este último aspecto varia de acordo com a quantidade e o valor dos Processos Administrativos de Ressarcimento ao Erário, a quantidade de demandas externas recebidas - isto é, pedidos de outros órgãos relativas a apurações envolvendo a unidade gestora - e as restrições contábeis aplicadas pela Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

409. Ou seja, tanto o ponto de partida da análise de risco, os objetos auditáveis, quanto os critérios empregados nessa análise não favorecem a seleção de projetos ou programas estratégicos como objetos de auditoria.

410. Em síntese, a causa identificada para a baixa inclusão de projetos estratégicos nos PAINTs dos CCIEx e do Cenciar reside na definição do universo auditável - que não considera os projetos/programas estratégicos - e nos critérios de análise de riscos adotados, que privilegiam aspectos administrativos e financeiros das unidades gestoras em detrimento da relevância estratégica, complexidade e impacto institucional dos projetos conduzidos pelas Forças Armadas.

Dos efeitos

411. A ausência de priorização dos programas e projetos estratégicos nos planejamentos de auditoria interna compromete a capacidade dos órgãos de controle de identificar e mitigar riscos associados a esses empreendimentos. Como mencionado, muitos desses projetos envolvem tecnologias de ponta, fornecedores exclusivos e processos de aquisição por inexigibilidade de licitação, o que aumenta a exposição a riscos como sobrepreço, falta de transparência e aquisições antieconômicas. A falta de auditorias aprofundadas nesses projetos estratégicos reduz a expectativa de controle e deixa a gestão vulnerável a falhas que podem comprometer o alcance dos objetivos institucionais.

412. Muitos dos trabalhos realizados têm escopos restritos, focando em aspectos ligados à conformidade em áreas como a gestão de pessoas e patrimonial, bem como compras e contratações. A escolha destes objetos é compatível com avaliações que utilizam critérios consolidados, como a materialidade, em contexto no qual parcela significativa dos recursos são direcionados a gastos com pessoal no âmbito dos Comandos Militares. Para ilustrar a concentração de trabalhos nesta área, toma-se como exemplo o CCIEx. Para o exercício de 2025, o PAINT do órgão dedica 46.267 H/H a trabalhos de avaliação, dos quais 9.253 H/H se referem ao objeto ‘gestão de pessoas’ (21,8%). Adicionalmente, 32.398 H/H são dedicados à análise de atos de pessoal. No total, 41.651 H/H, de um total de 180.161 H/H de que dispõe o órgão são dedicadas a questões ligadas a pessoal.

413. Porém, também é preciso priorizar áreas vinculadas à atividade finalística das Forças, que garantam o atingimento dos seus objetivos organizacionais, o que, entende-se, passa pela necessidade de abordar de forma abrangente os riscos e desafios inerentes aos projetos estratégicos.

414. Esses projetos carregam riscos elevados que, quando não mitigados, podem resultar em prejuízos financeiros significativos. Os trabalhos realizados pelo TCU ilustram essa realidade ao identificar débitos vultosos em fiscalizações, como o sobrepreço de R$ 173.787.908,74 no âmbito do Projeto Guarani (Acórdão 2.037/2020-TCU-Plenário) e o débito de R$ 33.290.654,00 decorrente do não repasse à Marinha pela contratada dos valores devolvidos por prefeitura em razão dos valores recolhidos a maior em face da redução da base de cálculo do INSS (Acórdão 2.131/2024-TCU-Plenário).

415. A falta de alinhamento entre os planejamentos de auditoria e os objetivos estratégicos do MD e dos Comandos Militares compromete a eficácia dos projetos estratégicos, que são fundamentais para a defesa nacional. Sem uma supervisão adequada, os riscos associados à inovação tecnológica, à gestão contratual e à economicidade das aquisições podem comprometer a entrega dos resultados esperados, como o desenvolvimento de capacidades operacionais e a modernização das Forças Armadas.

416. Observa-se que, em contraposição ao achado identificado, poderia ser alegado que os referidos projetos são monitorados diretamente pelos respectivos Comandantes das Forças, os quais mantêm interlocução direta e regular com a alta administração do MD. Tal argumento, entretanto, não se sustentaria, uma vez que a atividade de auditoria se fundamenta na avaliação objetiva de evidências, conduzida por um agente independente, com o propósito, entre outros, de assegurar à alta administração a confiabilidade das informações fornecidas diretamente pela gestão, cujos relatórios podem estar sujeitos a potenciais conflitos de interesse.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Conclusões sobre o achado e propostas de encaminhamento

417. Em síntese, observou-se que a Ciset-MD realizou auditoria recente em projeto estratégico do MD. É preciso registrar, contudo, que o MD possui poucos desses projetos sob sua gestão direta e a Ciset-MD não tem atuado nos Comandos Militares - situação que deve mudar caso aceitas as propostas de encaminhamento formuladas no Achado 3.

418. No que se refere às unidades setoriais de controle, o CCIMAR se destaca positivamente entre seus pares, pois realiza com alguma regularidade auditorias nos projetos e programas estratégicos sob gestão do Comando da Marinha. Quanto ao CCIEx, verifica-se a necessidade de realizar o rodízio de ênfase e de incrementar a quantidade de auditorias tratando desses projetos, apesar de ter sido identificada a previsão de trabalhos de consultoria e de avaliações para 2025. O Cenciar, por sua vez, não tem dedicado atenção a estes projetos nos últimos anos.

419. Apesar da relevância dos trabalhos conduzidos pelas instituições de controle interno auditadas, persiste uma lacuna significativa na priorização dos programas e projetos estratégicos do Ministério da Defesa e das Forças Armadas - em especial pelo CCIEx e pelo Cenciar. Tais empreendimentos, pela sua complexidade, alto valor agregado e papel central na consecução dos objetivos institucionais da Defesa Nacional, demandam acompanhamento mais sistemático e aprofundado por parte das unidades de auditoria interna governamental vinculadas ao setor. A ausência dessa atenção amplia a exposição a riscos que podem resultar em prejuízos expressivos e comprometer a entrega dos resultados esperados.

420. Importa salientar, contudo, que não se pretende com esta análise sugerir a interrupção ou substituição dos trabalhos atualmente realizados pelos órgãos de controle interno, os quais são de grande importância para a boa gestão das Forças Armadas e para a salvaguarda dos recursos públicos. O que se propõe é o aperfeiçoamento do planejamento de auditorias, de modo que, sem prejuízo dos objetos tradicionalmente selecionados — como pessoal, patrimônio e contratações —, seja incorporada atenção proporcional à relevância dos programas e projetos estratégicos de defesa, assegurando o equilíbrio entre a fiscalização das rotinas administrativas e a análise de iniciativas de maior impacto estratégico.

421. Essa mudança permitirá aos órgãos de controle interno agregar valor à gestão, apoiar de forma mais consistente a alta administração do Ministério da Defesa e reforçar a *accountability* perante a sociedade quanto ao emprego dos vultosos recursos destinados à defesa nacional.

422. Ante o exposto, considera-se pertinente propor:

a) recomendar aos Centros de Controle Interno do Exército (CCIEx) e da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, de 14/5/2020, que avaliem a conveniência e a oportunidade de ampliar a quantidade de auditorias (avaliações) realizadas nos projetos e programas estratégicos sob suas responsabilidades, com o objetivo de contribuir para o atingimento dos objetivos organizacionais do Ministério da Defesa e Comandos, conforme preconizado pela IN CGU 3/2017, item 1, e Decreto 9.203/2017, art. 18;

b) recomendar ao Centro de Controles Internos da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, de 14/5/2020, que avalie a conveniência de utilizar técnicas de auditoria assistidas por computador, que envolvem a realização de análises de dados com uso de tecnologia, a exemplo das auditorias contínuas realizadas pelo CCIMAR, como forma de aprimorar a efetividade e a tempestividade dos trabalhos realizados, conforme preconiza o MOT (subtítulo 4.3.4.6.11);

c) recomendar ao Centro de Controle Interno do Exército (CCIEx), com fundamento no art. 11 da Resolução - TCU 315, de 14/5/2020, que, tanto nos trabalhos de consultoria quando de avaliação, adote o rodízio de ênfase, preconizado pelo MOT da CGU (IN CGU 8/2017, subtítulo 4.1.5.2) ou motive em seu PAINT a repetição de objetos.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

VII. Necessidade de reformulação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal

423. Trata-se de tópico não decorrente diretamente das questões de auditoria formuladas pela equipe, mas do conjunto de achados registrados neste relatório. Entre as oportunidades de melhoria constatadas nesta fiscalização, há as que são gerenciáveis pelos próprios órgãos de controle, por prescindirem do envolvimento de outros setores da administração para sua implementação. Contudo alguns problemas identificados podem requerer mudanças administrativas de caráter estrutural para seu saneamento, com envolvimento inclusive de atores externos ao Ministério da Defesa e aos Comandos militares. O presente capítulo se dedica a essas possíveis mudanças.

424. A fiscalização revelou que a forma de organização e funcionamento dos órgãos de controle internos das Forças Armadas e do MD compromete a observância plena de princípios, diretrizes e requisitos fundamentais para a prática profissional da atividade de auditoria interna estabelecidos no Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (IN CGU 3/2017).

425. Da análise sobre a aplicação dos princípios autonomia técnica e objetividade, demonstrou-se que eles não estão sendo plenamente atendidos (Achado 1). Os trabalhos de auditoria são realizados por pessoas não especializadas e dedicadas exclusivamente ao tema, oriundas de carreiras que exercem gestão administrativa, designadas para se dedicar temporariamente às atribuições de auditoria interna, retornando à gestão em curto período. Esses auditores pertencem aos corpos funcionais dos órgãos que auditam, onde ficam a maior parte da sua vida profissional. Tal situação cria a possibilidade de virem a ser subordinados e avaliados para fins de desempenho por gestores por eles fiscalizados, o que compromete sua objetividade - ao menos na aparência.

426. O receio de um auditor receber uma avaliação negativa com impacto em promoções e no usufruto de benefícios da carreira, caso explore situações irregulares com potencial de prejudicar um futuro avaliador, caracteriza um conflito de interesses que pode macular a esperada atuação isenta e imparcial. No caso da atividade de auditoria, não é necessário um caso concreto de prejuízo à objetividade para que sejam adotadas medidas visando resguardá-la, basta que ela esteja comprometida na aparência, conforme regula a IN CGU 3/2017.

427. Formulou-se, assim, proposta de encaminhamento recomendando a adoção de medidas que reduzam este risco. Conforme explora a análise que suporta o Achado 1, porém, muitos dos prejuízos à objetividade dos auditores decorrem de características da carreira militar, regida por legislação própria, e que se destina a defender a Pátria e a garantir os poderes constituídos, a lei e a ordem (Lei 6.880/1980). Não se considera provável, tampouco recomendável, que as normas que regem essas carreiras sejam estruturalmente reformuladas com o intuito de as adaptar ao exercício das atividades de auditoria interna, que sequer fazem parte de suas atribuições precípuas.

428. Menciona-se como exemplo a 'Comissão de Promoção de Oficiais' - CPO, composta de diversos oficiais generais da área de gestão. Não se vislumbra a possibilidade de criar uma comissão alternativa para atuar apenas na promoção de Oficiais que tenham servido em um quadro dedicado às atividades de auditoria interna. Logo, a tendência é que a proposta de recomendação mencionada gere mudanças incrementais - as quais possuem sua importância -, mas em um contexto que demanda alterações estruturais.

429. Uma das alternativas mencionadas por auditores que responderam ao questionário aplicado pela equipe de auditoria seria a criação de carreira própria na instituição para exercer as atividades de controle. Essa, todavia, não aparenta ser uma opção vantajosa por vários aspectos. Um deles é o fato de que a criação de um novo quadro dentro da carreira militar não solucionaria alguns fatores que afetam a independência e a objetividade dos quadros atualmente empregados, a exemplo da CPO e dos critérios subjetivos que influenciam as promoções por merecimento. Ademais, quadros militares, em decorrência da natureza das atividades desempenhadas, possuem prerrogativas não observadas no serviço público civil, a exemplo do regime de previdência diferenciado e mais oneroso aos cofres públicos (Acórdão 1.124/2024-

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

TCU-Plenário) e do sistema de saúde exclusivo para a família militar.

430. A criação de um quadro civil dedicado exclusivamente aos Comandos militares, por sua vez não se sustenta diante de todas as implicações burocráticas, institucionais e políticas que a medida requereria, especialmente ao se considerar que já existe uma carreira consolidada e que funciona de forma efetiva por décadas no Poder Executivo, a de Auditor Federal de Finanças e Controle da CGU.

431. A Lei 10.180/2001 insere como setorial de controle responsável pela auditoria interna dos Comandos militares a Ciset-MD, órgão civil que integra a estrutura regimental do Ministério da Defesa, ao qual as Forças Armadas são subordinadas (Lei Complementar 97/1999). A arquitetura do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal, assim, poderia ter mitigado o problema, uma vez que o órgão setorial poderia contar com corpo funcional próprio, não submetido às condicionantes elencadas no Achado 1 como limitações à autonomia e à objetividade dos auditores.

432. Conforme denotam o Achado 3 e o Achado 4, porém, a Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa não fiscaliza os Comandos, tampouco exerce sua competência de supervisão técnica dos trabalhos realizados pelos seus centros de controle interno, o que também indica algum prejuízo a uma atuação independente. Sobre o tema, foi apresentada uma proposta de encaminhamento que determina a eliminação de restrições à atuação da Ciset-MD nas Forças Armadas e outra que cientifica as unidades setoriais da necessidade de considerar as expectativas do Ministro de Estado da Defesa na elaboração de seu planejamento.

433. Projetos estratégicos das Forças Armadas, apesar de essenciais para o alcance dos objetivos estratégicos finalísticos de Defesa Nacional, não são priorizados nos planejamentos dos órgãos de controle auditados, conforme revela o trabalho (Achado 7). A fiscalização desses objetos demanda quadros experientes e capacitados. A situação encontrada, porém, mostra que a seleção de recursos humanos para os órgãos de auditoria interna do MD e das Forças não possuem requisitos claros, que o *turnover* desse capital humano prejudica a sua especialização e que requisitos mínimos de capacitação são descumpridos - como visto nos achados 5 e 6.

434. No modelo de fiscalização do MD pela Ciset, há um aspecto não observado no modelo centralizado, representado atualmente pela CGU. O dirigente máximo da Ciset-MD, conforme previsão contida no Decreto 11.337/2023 c/c Lei 14.204/2021, é nomeado pelo titular do Ministério para o exercício de um cargo de confiança (cargo comissionado executivo), cujo ocupante pode ser removido a qualquer momento, por mera manifestação de vontade da autoridade competente, sem necessidade de motivação ou justificativa, o que tem o potencial de comprometer a independência da unidade de auditoria interna e a objetividade dos auditores.

435. Apresentada essa consolidação dos achados identificados neste trabalho, bem como essa particularidade adicional do controle interno exercido no MD frente às demais áreas temáticas da Administração Pública Federal, é necessário ressaltar que muitas dessas oportunidades de aprimoramento já haviam sido apontadas em trabalhos prévios do TCU. No relatório que acompanha a Decisão 430/1992 do Plenário do TCU, relator Min. Luciano Brandão Alves de Souza, consta o trecho que segue:

> ‘6. As causas apontadas pela Equipe como responsáveis pelo fraco desempenho do Controle Interno são as seguintes:
>
> 1) subposicionamento hierárquico do órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo e seu consequente enfraquecimento no contexto da Administração Pública Federal;
>
> 2) execução, pelo órgão central do Sistema, de uma multiplicidade de funções, de difícil compatibilidade, com priorização das funções de caixa e programação financeira do Tesouro, em prejuízo das funções típicas de controle, hoje relegadas;
>
> 3) **submissão das unidades setoriais** (CISETs), e de suas ações, **ao respectivo ministro de Estado**;
>
> 4) **escassez de recursos, principalmente nas unidades setoriais do Sistema (CISETs),**

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

sobretudo de recursos humanos, tanto em termos de qualificação, quanto da quantidade. Este último aspecto (quantidade) é agravado ainda pela carência de pessoal na atividade-fim, especialmente na área de auditoria (atuais Coordenadorias de Auditoria - COAUD). No que diz respeito à qualificação, um dos seus fatores agravantes é a **carência de treinamento**.

(…)

5) ocupação de cargos de direção nas unidades do Sistema por pessoas estranhas ao Controle e, muitas vezes, em descompasso com seus objetivos;

(…)

9) **ausência de uma maior articulação entre as unidades do Sistema**, principalmente entre a unidade central (DTN) e as setoriais (CISETs);

(grifos acrescidos)'

436. Como resultado do trabalho, foram apresentadas propostas para a reestruturação do sistema, o que incluiu 'desvincular os dirigentes das unidades setoriais dos titulares dos ministérios, tornando-as independentes em relação a estes'. Essa proposta influenciou a criação da Secretaria Federal de Controle (Medida Provisória 480/1994), à época subordinada ao Ministério da Fazenda e posteriormente alçada a *status* ministerial com a criação da CGU, após nova contribuição do TCU (Decisão 507/2001-TCU-Plenário).

437. Algumas Cisets, todavia, passaram inalteradas por todas essas mudanças. O MD, o MRE, a AGU e a Casa Civil não se encontram atualmente na área de atuação da CGU, mas de suas respectivas Cisets. Constata-se, assim, que a atual configuração do SCI mantém, em relação a esses órgãos, debilidades que foram identificadas e, em boa parte, sanadas para o restante do sistema nos anos 90.

438. Ressalte-se que as Forças Armadas executam políticas públicas que demandam investimentos bilionários em ativos de defesa complexos, inovadores e de alto risco de insucesso. A pasta da Defesa representou o segundo maior orçamento de investimento do Executivo (GND 4) no acumulado entre 2022 e 2024, conforme dados extraídos do Siop e apresentados no gráfico a seguir.

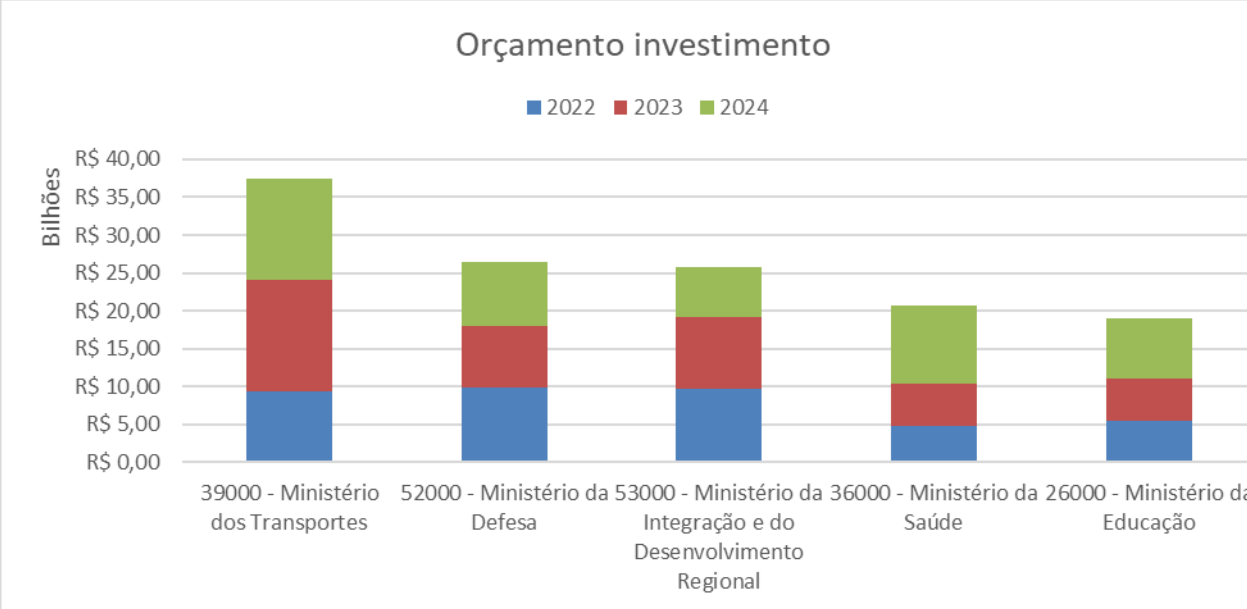


Figura 3 - Gráfico dos maiores orçamentos de investimento do Poder Executivo Federal no período 2022-2024 (Fonte: Siop).

439. No que se refere a registros oficiais sobre os motivos do isolamento dos órgãos de controle interno vinculados às Forças Armadas e ao Ministério da Defesa em relação ao restante do sistema, buscou-se junto à Casa Civil da Presidência da República os processos administrativos relativos à edição das medidas provisórias que trataram da organização do SCI, a exemplo da

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

mencionada Medida Provisória 480, de 1994. Na documentação recebida (peças 80 a 87) não constam informações que justifiquem a sua atual configuração, no que se refere ao tratamento diferenciado recebido pelo MD em relação às demais pastas que executam políticas públicas.

440. A CGU também foi instada a informar se tem conhecimento ou já realizou estudos para identificar impedimentos de ordem técnica à inclusão do MD na sua área de atuação. Em resposta, informou não ter identificado estudos ou avaliações sobre o assunto (peça 132).

441. De fato, não se esperava que fossem apontados motivos técnicos a justificar a restrição normativa à fiscalização do MD pela CGU. Inclui-lo na área de atuação dessa instituição de controle é solução que mitiga diversas das causas dos problemas identificados nesta auditoria, pois permitiria agregar ao controle das Forças Armadas um órgão externo ao meio militar, estruturado e especializado em auditoria interna governamental, contando, inclusive, com corpo técnico próprio e dedicado integralmente a essas atividades.

442. A medida pode ser executada por meio de alteração do art. 22, § 2º, da Lei 10.180/2001 e outras normas infralegais correlatas, de modo a remover o MD da lista de exceções à área de atuação da CGU. Isso implicaria a consequente extinção da Ciset-MD, repetindo-se providência adotada no passado - com a edição da Medida Provisória 480/1994 - e que se mostrou assertiva face à estabilização do modelo atual de funcionamento do sistema, centralizado na CGU.

443. Nesse sentido, cabe registrar que a norma de 1994 não se mostra aderente à Decisão 430/1992-TCU-Plenário, a qual firmou o entendimento de que o chefe do órgão de controle interno não pode estar subordinado hierarquicamente ao titular do órgão auditado. Isso porque manteve a vinculação das Cisets aos ministérios militares, situação que se perpetuou mesmo após a criação do Ministério da Defesa. Também não houve alteração após a Decisão 507/2001-TCU-Plenário, que resultou na criação da CGU, alçando as atividades de auditoria interna a *status* ministerial.

444. A medida se justifica inclusive diante do fato de que o controle institucional sobre as Forças Armadas tem de ser ainda mais forte do que o verificado sobre as demais pastas do Executivo para compensar o menor controle social sobre a política de defesa, dificultado em comparação às demais por duas razões principais: a natureza sigilosa das informações de defesa, o que prejudica o acompanhamento da política; e a intangibilidade de alguns dos seus impactos - como a dissuasão, por exemplo -, o que dificulta a avaliação da sua efetividade.

445. No relatório preliminar, à peça 184, a equipe de auditoria propôs que fossem adotadas medidas pela Casa Civil para alterar o art. 22 da Lei 10.180/2001. O supervisor deste trabalho, em sua manifestação à peça 186, ponderou que, no seu entendimento, a medida não dependeria de alteração no teor da Lei:

> ‘36. Embora correta a análise da equipe, cumpre ressaltar que a alteração da Lei 10.180/2001 não é a única opção para se possibilitar a atuação da CGU sobre as Forças Armadas. Decisão no âmbito do Poder Executivo naquele sentido não requer necessariamente a modificação de lei.
>
> 37. A Emenda Constitucional 32/2001, ao alterar a redação do art. 84, VI, ‘a’, permitiu ao Presidente da República dispor, por decreto, sobre matérias que antes só poderiam ser disciplinadas por lei. Trata-se da figura denominada pela doutrina de ‘decreto autônomo’, que constitui ato normativo de natureza primária, restrito, contudo, ao seu âmbito próprio de atuação, isto é, à organização e funcionamento da Administração Pública Federal, desde que não implique aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos:
>
> Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República: (…) IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução; (…) VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional 32, de 2001) a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos; (Incluída pela Emenda Constitucional 32, de 2001)
>
> 38. O tema foi objeto de discussão no STF mediante o julgamento da Ação Direta de

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Inconstitucionalidade (ADI) 2601, relator Ministro Ricardo Lewandowski, apreciada em 2021. Por meio dela firmou-se o entendimento pela possibilidade de decreto autônomo alterar a forma de organização e funcionamento da administração pública, mesmo que prevista em lei, contanto que se observe a restrição constitucional que condiciona a validade da norma a medidas que não representem aumento de despesa e nem a criação ou extinção de órgãos públicos.

39. Há precedentes nesse sentido, conforme relacionados abaixo:

a) Decreto 3.995, de 31 de outubro de 2001, que modificou competências previstas pela Lei 6.385, de 1976, do Conselho Monetário Nacional para a Comissão de Valores Mobiliários (CVM);

b) Decreto 9.498, de 2018 (revogado pelo Decreto 10.620, de 5 de fevereiro de 2021), que alterou a competência prevista no art. 185, §1º, da Lei 8.112, de 2000, e previu que a manutenção das aposentadorias/pensões dos servidores públicos federais seria centralizada no então MPDG; e

c) Decreto 8.997, de 3 de março de 2017, que, ao tratar sobre a Câmara de Comércio Exterior - CAMEX, modificou regra de competência prevista na Lei 10.683, de 2003, de forma a se transferir a Secretaria-Executiva da CAMEX do Ministério das Relações Exteriores (MRE) para o então Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços (MDIC).

40. Um exemplo mais recente de aplicação desse entendimento se verifica no Decreto 11615/2023, que por meio do art. 6º transferiu para a Polícia Federal competências de fiscalização sobre atividades realizadas por caçadores, atiradores e colecionadores, conhecidos como CAC, anteriormente exercidas pelo Comando do Exército, por força de previsão normativa contida expressamente no art. 24 da Lei 10.826/2003.

41. Do exposto, a atribuição de competência normativa para que a CGU passe a fiscalizar as Forças Armadas e o Ministério da Defesa pode ocorrer por meio de decreto autônomo, por decisão exclusiva do Poder Executivo, sem que a medida caracterize usurpação de competência ou violação ao princípio da separação dos poderes. A condição a ser observada é não haver aumento de despesas e nem a criação ou extinção de órgãos públicos.'

446. O tema foi objeto de comentários dos gestores no Apêndice A que acompanha este relatório, tendo a CGU se posicionada contrariamente à possibilidade de promover a alteração por meio de Decreto, por entender que a medida geraria instabilidade nas atribuições e competências do órgão.

447. Diante do teor dos comentários dos gestores, avaliados no Apêndice A, também é oportuno mencionar que, nos termos do Decreto 9.203/2017, art. 4º, IX, é diretriz da governança pública editar e revisar atos normativos, pautando-se pelas boas práticas regulatórias e pela legitimidade, estabilidade e coerência do ordenamento jurídico. Em seu art. 18, I, a norma também determina que a atividade de auditoria interna governamental deve seguir padrões reconhecidos internacionalmente, como aqueles definidos pelo IIA.

448. No documento 'Normas Globais de Auditoria Interna' do IIA, publicado em 2024 (peça 394), a entidade exige que os auditores internos mantenham uma atitude imparcial e não tendenciosa ao prestar serviços de auditoria interna. Ao tratar de salvaguardas à objetividade (norma 2.2), o documento menciona o prejuízo à objetividade decorrente de situações em que as avaliações de desempenho e a remuneração dos auditores são influenciadas principalmente por *feedbacks* da gestão da atividade sob revisão, situação identificada neste trabalho.

449. A norma 7.1 do documento exige que o chefe da auditoria interna esteja posicionado em um nível na organização que permita que os serviços e responsabilidades de auditoria interna sejam executados sem interferência da gestão. Por se tratar de cargos de livre nomeação pelos titulares do MD, no caso da Ciset-MD, e dos respectivos Comandantes, no caso das unidades de auditoria interna das Forças, considera-se o atingimento pleno desse requisito também prejudicado no caso sob análise.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

Conclusões e propostas de encaminhamento

450. Diante do que foi tratado neste capítulo, verifica-se, que alterações estruturais no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal seriam mais efetivas para aprimorar as atividades de auditoria interna desempenhadas no setor de defesa, retirando-se a vedação de fiscalização do Ministério da Defesa e dos órgãos que compõem a sua estrutura organizacional pela CGU. Isso se dá em razão dos achados elencados neste capítulo, bem como da consulta a auditorias prévias realizadas pelo TCU.

451. A proposta, caso acatada, demandaria alteração na legislação atualmente vigente, medida que pode não prosperar ou, mesmo que aprovada, pode demandar prazo razoável. Neste contexto, reforça-se a necessidade de implementação das demais propostas de encaminhamento apontadas ao longo deste documento, com vistas ao aprimoramento da parcela do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal que atua sobre o MD e as Forças Armadas, mesmo que se trate de período de transição.

452. Ademais, considerando o tamanho da estrutura organizacional do MD, em especial dos Comandos Militares, não parece adequado, em um primeiro momento, descontinuar o importante trabalho realizado pelos centros de controle interno das Forças, que poderiam continuar atuando concorrentemente com a CGU, permanentemente ou durante um período de transição. A medida se baseia na provável inviabilidade de se designar, em curto espaço de tempo, servidores da carreira de Auditor Federal de Finanças e Controle da CGU em quantidade suficiente para cobrir em profundidade e extensão o trabalho que hoje é realizado pelos auditores das Forças.

453. No que tange a essa proposta de encaminhamento, ressalte-se que, nos termos do Decreto 12.002/2024, compete aos Ministros de Estado a proposição de atos normativos conforme as suas competências (art. 46). Em que pese à peça 184 se tenha preliminarmente direcionado proposta de encaminhamento sobre o tema à Casa Civil da Presidência da República, por se tratar de matéria afeta a mais de uma pasta (art. 47, II), ao comentar essa proposta os gestores argumentaram que seria mais adequado o seu direcionamento à CGU.

454. Adicionalmente, registre-se que há precedentes nesta Corte de Contas de determinação para que o Poder Executivo elabore atos normativos (Acórdão 351/2020-TCU-Plenário; relator Min. Augusto Nardes; Acórdão 803/2017-TCU-Plenário, relator Min. Bruno Dantas; Acórdão 678/2024-TCU-Plenário, relator Min. Antônio Anastasia; Acórdão 939/2026-TCU-Plenário, relator Ministro Benjamim Zymler; Acórdão 4.993/2019-TCU-Plenário, relator Ministro-Substituto André de Carvalho; Acórdão 1.555/2023-TCU-Plenário, relator Ministro-Substituto Augusto Sherman Cavalcanti; Acórdão 2.252/2015-TCU-Plenário, relator Ministro Augusto Nardes). A medida também encontra respaldo no art. 7º, § 3º, III, da Resolução TCU 315/2020.

455. Diante da divergência existente entre a proposta de encaminhamento formulada pela equipe de auditoria (peça 184) e aquela elaborada pelo supervisor deste trabalho (peça 186), bem como dos comentários apresentados pelas unidades jurisdicionadas, considerou-se oportuno alterar a proposta de encaminhamento preliminarmente formulada para que não defina o instrumento por meio do qual deve ser cumprida a determinação proposta (projeto de lei ou decreto autônomo), caso aprovada. Essa decisão será deixada a cargo do gestor.

456. Nesse sentido, considera-se pertinente propor:

a) determinar à Controladoria-Geral da União (CGU), com base nos arts. 4º, I, e 7º, §3º, I e III, da Resolução TCU 315/2020, nos itens 45 a 50 da IN SFC 3/2017, no art. 49, II, da Lei 14.600/2023, nos art. 46 e 47, IV, do Decreto 12.002/2024, nos entendimentos que resultaram na Decisão 430/1992-TCU-Plenário e na Decisão 507/2001-TCU-Plenário, nos arts. 4º, IX, e 18, I, do Decreto 9.203/2017 e nos dispositivos 2.2 e 7.1 das Normas Globais de Auditoria Interna do Instituto dos Auditores Internos (IIA) de 2024, que, em articulação com os órgãos pertinentes e sob a coordenação da Casa Civil, no prazo de 120 dias, elabore Plano de Ação com as medidas a serem adotadas para se propor à Casa Civil, no prazo de um ano, as alterações normativas necessárias para se atribuir à Secretaria Federal de Controle Interno da

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

CGU competência de fiscalizar integralmente o Ministério da Defesa e as Forças Armadas, plano esse que deve conter, no mínimo, as atividades e seus respectivos prazos e responsáveis.

457. Questionamentos dos gestores a respeito da proposta de encaminhamento formulada foram analisadas no Apêndice A que acompanha este relatório.

VIII. Conclusão

458. O trabalho identificou importantes fragilidades e oportunidades de melhoria em diversos aspectos, como a independência e objetividade dos auditores, a supervisão técnica e a orientação normativa, a capacitação dos profissionais, e o alinhamento dos planejamentos dos órgãos de auditoria interna com os objetivos estratégicos do Ministério da Defesa e dos Comandos militares.

459. Constatou-se que o modelo de auditoria interna nas Forças Armadas apresenta riscos significativos à objetividade e à autonomia técnica dos auditores, devido à inexistência de um corpo técnico dedicado à atividade de auditoria, à rotatividade de pessoal entre funções de gestão e controle, e à designação de profissionais com vínculos precários (Achado 1). Além disso, a subordinação administrativa de unidades de controle interno a órgãos de gestão compromete a independência e a credibilidade dos trabalhos de auditoria (Achado 2).

460. Outro ponto crítico identificado foi a atuação limitada da Ciset-MD em relação aos Comandos militares. A Ciset-MD não fiscaliza diretamente os Comandos, não direciona os trabalhos de auditoria das unidades setoriais, e não recebe os resultados das auditorias realizadas, o que prejudica sua capacidade de assessorar o Ministro da Defesa na supervisão ministerial e de garantir a aderência a padrões técnicos e boas práticas (Achados 3 e 4).

461. No que tange à capacitação, verificou-se que uma parcela significativa dos auditores não atingiu a carga horária mínima anual recomendada pela CGU, especialmente no SisCIEx e no Cenciar. Essa situação está associada à elevada rotatividade de pessoal e a falhas nos controles internos de monitoramento das capacitações e agrava a ausência de critérios claros, formais e específicos, constatada no processo de seleção de recursos humanos (Achados 5 e 6).

462. O relatório aponta que os programas e projetos estratégicos do Ministério da Defesa e das Forças Armadas não têm sido devidamente priorizados nos planejamentos de auditoria, o que compromete a capacidade dos órgãos de controle de identificar e mitigar riscos associados a esses empreendimentos. Essa lacuna aumenta a vulnerabilidade dos projetos a falhas que podem comprometer o alcance dos objetivos institucionais do MD e das Forças Armadas (Achado 7).

463. Diante dessas constatações, o relatório propõe uma série de determinações, recomendações e ciências que buscam sanar as situações encontradas, para fortalecer a governança, a independência e a efetividade do controle interno no Ministério da Defesa e nas Forças Armadas. Entre as medidas sugeridas estão a adoção de mecanismos para reduzir conflitos de interesse, o aprimoramento da supervisão técnica e da orientação normativa pela Ciset-MD, o fortalecimento dos programas de capacitação, e a priorização de auditorias em projetos estratégicos.

464. Algumas das situações encontradas, porém, decorrem de problemas estruturais que demandam intervenção sistêmica, o que foi tratado no Capítulo VII, que denota a necessidade de readequar a área de atuação do órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal, passando-se a prever a atuação da CGU nos órgãos que fazem parte da estrutura organizacional do MD. A medida proposta aproveitaria a existência de quadros especializados e integralmente dedicados à atividade de auditoria interna, detentores de condições para atuar com maior objetividade e autonomia, em benefício do fortalecimento das atividades de auditoria interna no setor de defesa. Área sujeita a menor controle social devido à natureza geralmente sigilosa das informações com que lida rotineiramente.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

IX. Proposta de Encaminhamento

465. Ante o exposto, submete-se o presente relatório à consideração superior com as seguintes propostas:

a) **determinar** à Controladoria-Geral da União (CGU), com base nos arts. 4º, I, e 7º, §3º, I e III, da Resolução TCU 315/2020, nos itens 45 a 50 da IN SFC 3/2017, no art. 49, II, da Lei 14.600/2023, nos art. 46 e 47. IV, do Decreto 12.002/2024, nos entendimentos que resultaram na Decisão 430/1992-TCU-Plenário e na Decisão 507/2001-TCU-Plenário, nos arts. 4º, IX, e 18, I, do Decreto 9.203/2017 e nos dispositivos 2.2 e 7.1 das Normas Globais de Auditoria Interna do Instituto dos Auditores Internos (IIA) de 2024, que, em articulação com os órgãos pertinentes e sob a coordenação da Casa Civil, no prazo de 120 dias, elabore Plano de Ação com as medidas a serem adotadas para se propor à Casa Civil, no prazo de um ano, as alterações normativas necessárias para se atribuir à Secretaria Federal de Controle Interno da CGU competência de fiscalizar integralmente o Ministério da Defesa e as Forças Armadas, plano esse que deve conter, no mínimo, as atividades e seus respectivos prazos e responsáveis;

b) **determinar** ao Comando do Exército, com base nos arts. 4º, I, e 7º, § 3º, I, e § 4º, da Resolução TCU 315/2020, nos itens 47 e 48 da IN SFC 3/2017, no art. 18, I, do Decreto 9.203/2017 e nos dispositivos 2.2 e 7.1 das Normas Globais de Auditoria Interna do Instituto dos Auditores Internos (IIA) de 2024, que, no prazo de 90 dias, elabore Plano de Ação, contendo, no mínimo, as atividades, o cronograma e os responsáveis, para que o órgão, no prazo de 3 anos, promova a completa desvinculação administrativa e operacional de atividades de auditoria interna do Sistema de Controle Interno do Exército em relação à SEF, vinculando-as exclusivamente ao CCIEx, de modo que elas sejam exercidas por unidades integrantes de sua estrutura organizacional;

c) **determinar** ao Mistério da Defesa, com fundamento no art. 4º, I, da Resolução-TCU 315/2020, que adote medidas no sentido de alterar o Regimento Interno da Ciset-MD (Anexo IV da Portaria Normativa 12, de 14 de fevereiro de 2019), em especial seu art. 1º, a fim de eliminar quaisquer restrições sobre a área de atuação da Ciset-MD, que abrange todo o Ministério da Defesa, conforme interpretação do art. 22, §§ 1º e 2º, da Lei 10.180/2001 e redação do art. 10, caput, do Anexo I do Decreto 11.337/2023;

d) **recomendar** aos Centros de Controle Interno do Exército (CCIEx), da Marinha (CCIMAR) e da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que adotem as medidas necessárias para conduzir os trabalhos de auditoria interna no sistema informatizado oferecido pela Controladoria-Geral da União, em observância às disposições contidas no inciso VIII do art. 9 º do Decreto 12.069/2024, adotando, no caso de comprovada incompatibilidade técnica desse sistema com os demais sistemas utilizados pela respectiva Força ou risco à guarda de dados sigilosos, solução alternativa comum para as três Forças, em respeito aos princípios da economicidade e da eficiência;

e) **recomendar** aos Comandos do Exército, da Marinha e da Aeronáutica, com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, a adoção de mecanismos institucionais que reduzam o risco de conflito de interesses na avaliação de desempenho dos militares que atuam como auditores internos, bem como os seus impactos nos processos de promoção, movimentação e designação para oportunidades inerentes às suas carreiras (cursos, missões no exterior etc.);

f) **recomendar** aos Centros de Controle Interno da Marinha, do Exército e da Aeronáutica e à Secretaria de Controle interno do Ministério da Defesa, com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que se abstenham de designar, para o exercício de atividades de auditoria interna governamental, militares temporários, inativos PTTC, ocupantes de cargos em comissão sem vínculo efetivo e outros colaboradores com vínculos laborais precários com a administração pública federal;

g) **recomendar** à Controladoria-Geral da União, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, de 2020, que, mediante participação das partes interessadas, promova um ciclo de difusão, discussão e, se necessárias, revisão e complementação dos normativos ou orientações técnicas que disciplinam as atividades de supervisão técnica e orientação normativa voltadas aos órgãos setoriais

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

de controle interno;

h) **recomendar** aos Centros de Controle Interno da Marinha, do Exército e da Aeronáutica e à Secretaria de Controle interno do Ministério da Defesa, com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que aprimorem os processos de movimentação e seleção de auditores internos, com base na Deliberação 2/2024 da CCCI, estabelecendo detalhadamente matriz de competências técnicas e interpessoais e níveis mínimos desejados de proficiência como condição para designação de pessoal para as funções de auditoria interna;

i) **recomendar** aos Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica, com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que, com o auxílio dos seus respectivos centros de controle interno, realizem estudos específicos sobre a adequação da atual política de rotatividade de pessoal nas unidades de auditoria interna, com o objetivo de avaliar seus impactos na continuidade e na maturidade da atuação técnica e, com base nesses estudos, propor mecanismos de retenção de pessoal capacitado (como tempo mínimo de permanência, incentivos ou priorização em cursos estratégicos).

j) **recomendar** aos Centros de Controle Interno do Exército (CCIEx) e da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que avaliem a conveniência e a oportunidade de ampliar a quantidade de auditorias (avaliações) realizadas nos projetos e programas estratégicos sob suas responsabilidades, com o objetivo de contribuir para o atingimento dos objetivos organizacionais do Ministério da Defesa e Comandos, conforme preconizado pela IN CGU 3/2017, item 1, e Decreto 9.203/2017, art. 18;

k) **recomendar** ao Centro de Controle Interno da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que avalie a conveniência de utilizar técnicas de auditoria assistidas por computador, que envolvem a realização de análises de dados com uso de tecnologia, a exemplo das auditorias contínuas realizadas pelo CCIMAR, como forma de aprimorar a efetividade e a tempestividade dos trabalhos realizados, conforme preconiza o MOT (subtítulo 4.3.4.6.11);

l) **recomendar** ao Centro de Controle Interno do Exército (CCIEx), com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, que, tanto nos trabalhos de consultoria quando de avaliação, adote o rodízio de ênfase, preconizado pelo MOT da CGU (IN CGU 8/2017, subtítulo 4.1.5.2) ou motive em seu PAINT a repetição de objetos;

m) **dar ciência** ao Centro de Controle Interno do Exército (CCIEx), com fundamento no art. 9º, I, da Resolução TCU 315/2020, de que, a definição centralizada dos objetivos, dos escopos e das matrizes de planejamento dos trabalhos individuais de auditoria sem a participação efetiva das equipes contrariou o disposto na seção 4.3 do MOT;

n) **dar ciência** à Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa, com fundamento no art. 9º, I, da Resolução TCU 315/2020, de que o exercício meramente formal da supervisão técnica e a ausência de orientação normativa sobre as unidades setoriais de controle - sem enfrentar, por exemplo, a heterogeneidade de processos de trabalho, de terminologias e de sistemas, bem como sem discutir aspectos de mérito nos planejamento delas - afrontou o disposto nos Decretos 5.417/2005, art. 10-B, 5.751/2006, art. 11-A, e 11.237/2022, art. 11, que estabelecem essas competências à Ciset-MD, e as orientações que norteiam a adoção delas (IN CGU 3/2017, item 28; IN CGU 8/2017, subtítulo 4.1.8 e glossário - supervisão técnica; Portaria Normativa MD 12/2019, Anexo IV, art. 1º, § 3º);

o) **dar ciência** aos Centros de Controle Interno do Exército (CCIEx), da Marinha (CCIMAR) e da Aeronáutica (Cenciar), com fundamento no art. 9º, I, da Resolução TCU 315/2020, de que a elaboração dos PAINT relativos ao período auditado sem levar em consideração as expectativas da alta administração, que inclui o Ministro de Estado responsável pela área, contrariou a Instrução Normativa CGU 8/2017 (subtítulo 4.1 e definição de alta administração no glossário);

p) **dar ciência** à Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa, com fundamento no art. 9º, I, da Resolução TCU 315/2020, de que, ao não observar as reiteradas e significativas taxas de descumprimento da carga horária mínima anual de capacitação dos auditores internos do

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

SisCIEx e do Cenciar, ela falhou no seu dever de supervisão técnica, em afronta ao art. 1º, inciso IV, do Anexo IV da Portaria Normativa GM-MD 12/2019 e a preceitos do MOT sobre o assunto (definição de supervisão técnica contida no glossário do documento);

q) **dar ciência** à Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa e aos Centros de Controle Interno do Exército (CCIEx), da Marinha (CCIMAR) e da Aeronáutica (Cenciar) , com fundamento no art. 9º, I, da Resolução TCU 315/2020, de que o descumprimento da carga mínima de 40 horas de capacitação anual pelos auditores internos afrontou o disposto no art. 4º, § 2º, da IN CGU 5/2021 e na seção 4.1.5.4 do MOT, bem como normas internas das Forças (art. 16, § 2º, do EB10-IG-13.001; seção 17.5 da Ordem Interna CCIMAR 10-01; e seção 2.1.1 da ICA 174-8/2020);

r) nos termos do art. 8º da Resolução TCU 315/2020, **fazer constar**, na ata da sessão em que estes autos forem apreciados, comunicação do relator ao colegiado no sentido de monitorar as recomendações contidas no acórdão prolatado; e

s) **encaminhar** o Acórdão que vier a ser prolatado, bem como o Voto e o Relatório que o fundamentam, à Comissão de Fiscalização Financeira e Controle da Câmara dos Deputados e à Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor do Senado."

É o relatório.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662355.

VOTO

Trata-se de auditoria operacional integrada com aspectos de conformidade, realizada pela Unidade de Auditoria Especializada em Defesa Nacional e Segurança Pública (AudDefesa), com o objetivo de avaliar a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal no âmbito do Ministério da Defesa e das Forças Armadas.

2. A fiscalização abrangeu a Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (Ciset-MD) e os centros de controle interno das forças singulares, sendo deflagrada por despacho exarado em 26/12/2024 (TC 026.510/2024-3).

3. Ressalto, de início, a relevância do controle interno como instrumento de governança e gestão de riscos. No setor de defesa, essa função reveste-se de contornos peculiares dada a complexidade logística, a sensibilidade informacional, a materialidade dos recursos e o caráter estratégico dessas organizações para o Estado.

4. O relatório destaca que, em 2024, após o empenho de cerca de R$ 122 bilhões pelo Ministério da Defesa, apenas 1,3% dos recursos foram sob gestão direta da Pasta. A maior fatia permanece sob responsabilidade dos Comandos Militares, os quais possuem estruturas próprias de auditoria interna integradas ao seu desenho regimental.

5. A unidade especializada elencou sete achados, sintetizados em: vulnerabilidades na objetividade e autonomia dos auditores; na subordinação da auditoria regional do Exército; na atuação fiscalizatória da Ciset-MD; na supervisão técnica dos controles setoriais; e, por fim, nas rotinas de seleção, capacitação, rotatividade de pessoal e planejamento anual das auditorias.

6. Para sanar tais apontamentos, a AudDefesa propôs, além de medidas pedagógicas, encaminhamentos estruturantes significativos. Entre eles, destacam-se a atribuição à Secretaria Federal de Controle Interno (SFC/CGU) de competência para fiscalizar integralmente a Defesa, bem como a desvinculação das atividades de auditoria regional do Exército da chefia da respectiva Secretaria de Economia e Finanças.

7. O supervisor da fiscalização corroborou o entendimento acerca da necessidade de reformulação profunda. Ponderou que a vinculação das auditorias às respectivas Forças e a alternância de postos entre as funções de gestão e controle fragilizam, ao menos do ponto de vista do distanciamento crítico, a isenção de tais órgãos.

8. Adicionalmente, foram aventadas determinações aos comandos militares e ao Ministério da Defesa com foco em sistemas, capacitação e auditorias de projetos estratégicos.

9. Durante a fase instrucional, foram colhidos os posicionamentos das unidades fiscalizadas, da CGU e da Casa Civil.

10. A CGU, embora tenha sublinhado a importância de manter as auditorias próprias de cada Força, pontuou que, cogitado o compartilhamento de competências, faz-se fundamental o exame de viabilidade técnica, da qualificação das equipes e da proteção aos dados estratégicos, sugerindo modelos que integrem – e não suprimam – as estruturas existentes (peças 295 a 297).

11. A Casa Civil manifestou-se pela prerrogativa ministerial na iniciativa de reorganizações estruturais. De outro lado, a Ciset-MD e os Centros das Forças manifestaram-se pela conservação do modelo vigente, mantendo, todavia, a disposição para o aperfeiçoamento dos processos de trabalho e das normas correlatas.

12. Em reunião realizada no gabinete deste Relator, representantes da Ciset-MD e dos centros setoriais apresentaram memoriais com providências aderentes às conclusões do relatório já em curso. Defenderam um processo evolutivo de aprimoramento da supervisão, da integração e das ferramentas

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

tecnológicas. Nessa oportunidade, o Comando do Exército reportou projeto de criação de escritórios regionais vinculados diretamente ao Centro de Controle Interno, em substituição ao atual arranjo subordinado aos Centros de Gestão, Contabilidade e Finanças (peça 398).

13. Por fim, as partes reforçaram que o futuro do sistema reside na articulação coordenada entre a equipe da CGU, a supervisão da Ciset-MD e o corpo técnico permanente dos Comandos Militares.

14. Feito o breve histórico dos fatos, passo a decidir.

15. Acolho, em linhas gerais, o diagnóstico da AudDefesa sobre a necessidade de aperfeiçoar o sistema de controle interno da Defesa. Os achados apontados evidenciam falhas na estrutura regional de auditoria do Exército, na supervisão exercida pela Ciset-MD e na gestão de capacitação do pessoal. As vulnerabilidades apresentadas recomendam salvaguardas adicionais à objetividade, as quais exigem melhor gestão de competências, planejamento orientado a riscos e maior integração entre os atores do sistema.

16. Divirjo, no entanto, de parte dos encaminhamentos propostos. Em especial, refuto a solução estrutural de atribuir à SFC/CGU a fiscalização integral da Pasta, pelas razões que passo a expor.

17. Registro, inicialmente, a elevada qualidade técnica da fiscalização da AudDefesa, a qual permitiu a este Tribunal o exame de tema estrutural e sensível à governança da Defesa. Ressalto, contudo, que a matéria demanda deliberação cautelosa, que pondere as capacidades institucionais instaladas e as inerentes particularidades da Administração Militar, à luz das competências e das consequências práticas das alternativas em análise.

18. Nesse ensejo, o controle externo desempenha papel meritório ao apontar riscos e induzir ao aprimoramento institucional, preservando-se, todavia, a esfera de decisão dos Poderes Executivo e Legislativo em alterações do desenho organizacional do sistema de controle da Pasta.

19. Essa premissa aponta para uma solução equilibrada: preservar e melhorar as auditorias internas das Forças Singulares, fortalecer a Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa, ampliar a integração metodológica do seu sistema e promover a avaliação institucional das alternativas de aperfeiçoamento, sem dogmatizar desde logo o modelo final de reorganização.

20. A informação de que a maior parte dos recursos do Ministério da Defesa é executada pelos Comandos Militares não conduz a juízo negativo sobre as estruturas existentes. Ao contrário, demonstra a importância de que o sistema de controle interno da Defesa disponha de capacidades institucionais compatíveis com a complexidade, a materialidade e a sensibilidade das atividades que acompanha, inclusive por meio do fortalecimento das estruturas técnicas existentes nas próprias Forças Singulares, em articulação com a Ciset-MD.

21. Observo que parte dos achados se lastreia em situações objetivamente demonstradas, como a indesejável vinculação administrativa da auditoria do Exército à Secretaria de Economia e Finanças, as limitações práticas de atuação da Ciset-MD e as lacunas nos processos de seleção e planejamento de auditorias.

22. Outra vertente dos achados liga-se a riscos inerentes ao atual modelo organizacional, notadamente a percepção de independência dos auditores diante da estrutura de carreira, da alternância entre funções-fim e de controle e da hierarquia peculiar ao meio militar.

23. Com base nesses contornos deliberativos, e sem observar necessariamente a ordem numérica dos achados registrados no relatório, mas sim um encadeamento temático, examino, primeiramente, os pontos que admitem pronta atuação desta Corte. Na sequência, abordo os tópicos que recomendam a construção de uma abordagem focada na avaliação e maturação de alternativas institucionais.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

II

24. O primeiro ponto refere-se às atividades de auditoria desempenhadas pelos Centros de Gestão, Contabilidade e Finanças do Exército. Essas unidades acham-se administrativamente subordinadas à Secretaria de Economia e Finanças e recebem orientação técnica do Centro de Controle Interno do Exército. Seus chefes acumulam atribuições em diferentes vertentes e avaliam o desempenho de auditores que podem examinar atos praticados no mesmo ambiente institucional.

25. Embora a orientação técnica do Centro de Controle Interno do Exército mitigue parte desse risco, ela não afasta a potencial interferência que pode decorrer da vinculação administrativa a uma estrutura de gestão. Nesse sentido, o referencial técnico aprovado pela Instrução Normativa SFC/CGU 3/2017 preconiza que a auditoria seja realizada sem interferência na definição do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional ou na comunicação dos resultados.

26. A questão, ademais, não é nova. Por meio do Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário, o Tribunal recomendou o reposicionamento da unidade de controle interno do Exército. A medida foi implementada quanto ao órgão central. As atividades regionais de auditoria, contudo, permaneceram inseridas nos Centros de Gestão, Contabilidade e Finanças.

27. Sobre o tema, o próprio Exército informou que estuda retirar essas atividades dos centros e criar escritórios regionais subordinados ao Centro de Controle Interno do Exército. Tal solução mostra-se apta a equacionar a deficiência apontada, ao mesmo tempo em que preserva a capilaridade da atuação.

28. Nesse ponto, acompanho a unidade especializada, inclusive quanto à determinação para que o Comando do Exército promova a desvinculação administrativa das atividades de auditoria interna em relação à Secretaria de Economia e Finanças, providência que encontra amparo no Acórdão 1.074/2009-TCU-Plenário e com a qual o próprio Comando manifestou concordância, requerendo apenas dilação de prazo (peça 398). A cautela que a seguir exponho se refere tão somente à não predefinição do desenho organizacional interno, e não ao dever de promover a separação.

29. Não se faz necessário, portanto, que o Tribunal antecipe todos os elementos do desenho organizacional a ser adotado. O aspecto essencial consiste em assegurar que a direção, o planejamento, a supervisão e a revisão dos trabalhos de auditoria permaneçam resguardados de interferências decorrentes da vinculação administrativa a unidades de gestão.

30. Esse aprimoramento pode ser conduzido de forma progressiva, com preservação das capacidades existentes e da continuidade dos trabalhos. Admite-se, inclusive, o apoio administrativo ou logístico de estruturas locais, desde que não interfira na seleção dos objetos e na definição do escopo, nem prejudique a condução dos exames e as conclusões dos auditores.

31. Nesses termos, o achado evidencia a conveniência de se promover separação mais nítida entre as funções de gestão e de auditoria interna, reservada à Administração a definição do arranjo organizacional mais adequado a esse propósito.

III

32. O segundo eixo da auditoria concerne ao papel da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (Ciset-MD) enquanto órgão central de coordenação do sistema de controle interno da Pasta.

33. A AudDefesa diagnosticou limitações operacionais relevantes na atuação dessa Secretaria. Segundo o relatório, a participação da Ciset-MD na definição das prioridades dos planos de auditoria das Forças é ínfima, assim como o acompanhamento dos resultados dos trabalhos. A supervisão técnica revela-se predominantemente procedimental, restringindo-se à apreciação formal de planos e de prestações de contas.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

34. O diagnóstico é relevante. Em uma organização da magnitude e complexidade do Ministério da Defesa, a qualificada descentralização da execução da auditoria não dispensa uma instância central apta e, acima de tudo, autorizada a integrar informações, catalisar a identificação de riscos transversais, disseminar boas práticas e ofertar ao Ministro de Estado uma visão sistêmica sobre o ambiente de controle.

35. Nessa perspectiva, o fortalecimento da Ciset-MD deve privilegiar menos a execução direta de auditorias do que o exercício pleno de suas competências de governança: coordenação, integração técnica, supervisão estratégica e suporte à alta administração. O objetivo é dotar o Ministro de Estado de visão consistente e abrangente acerca dos principais riscos da Pasta, bem como de visibilidade tempestiva sobre a execução das ações de controle nos Comandos Singulares.

36. Correlata a esse papel coordenador é a constatação de que a supervisão técnica se tem realizado de modo predominantemente formal, sem enfrentar a heterogeneidade metodológica nem discutir o mérito dos planejamentos, e de que a orientação normativa não vem sendo exercida.

37. Cabe precisar que o dever da Ciset-MD nessa matéria decorre dos parágrafos únicos dos art. 10-B do Decreto 5.417/2005, art. 11-A do Decreto 5.751/2006 e art. 11 do Decreto 11.237/2022, os quais sujeitam os centros de controle interno das Forças, na qualidade de unidades setoriais, à supervisão técnica e à orientação normativa da Secretaria. A atuação meramente formal identificada destoa desses comandos e das orientações correlatas, o que recomenda ciência à Secretaria, para que aprimore essa atuação.

38. Esse papel de coordenação estratégica é plenamente compatível com a preservação das capacidades das unidades de controle interno da Marinha, do Exército e da Aeronáutica. As manifestações trazidas aos autos reiteram o valor do conhecimento específico que essas estruturas detêm sobre seus processos, projetos estratégicos e peculiaridades operacionais – competências que convém, antes de tudo, fortalecer (peça 398).

39. Diverso de tal função estratégica é o debate acerca da viabilidade de atuação direta da Ciset-MD sobre objetos de responsabilidade específica dos Comandos.

40. Sob a égide da Lei 10.180/2001 (art. 22), discute-se o alcance da competência da Ciset-MD frente às reservas de atuação dos órgãos setoriais das Forças, bem como a extensão da supervisão técnica a cargo da CGU. As partes, com base em diferentes interpretações normativas, divergem sobre a capacidade da Ciset-MD de avocar auditorias específicas.

41. Uma alteração estrutural no desenho das competências exigiria reflexão abrangente sobre fluxos de procedimentos e salvaguardas rigorosas para operações diretas da Ciset-MD, sob pena de atropelar processos institucionais. Tal matéria demanda estudo aprofundado pelo Executivo, no escopo das tratativas da avaliação institucional que proponho. No presente momento, o foco deve recair no revigoramento das funções de coordenação e supervisão técnica da Ciset-MD.

42. Assim, sem adentrar a controvérsia sobre a atuação direta, que reservo à avaliação institucional, mostra-se oportuno que o Ministério da Defesa promova a revisão do art. 1º do Regimento Interno da Ciset-MD (Anexo IV da Portaria Normativa MD 12/2019), a fim de harmonizá-lo ao art. 10 do Anexo I do Decreto 11.337/2023 e ao art. 22 da Lei 10.180/2001, explicitando sua competência de coordenação e supervisão técnica sobre o âmbito ministerial. Registro que a própria Comissão de Controle Interno do Ministério, em sua 67ª reunião, já revogou o entendimento restritivo que vigorava, o que evidencia a viabilidade e a conveniência do ajuste.

43. Registro, neste ponto, que modifico parcialmente a proposta da unidade instrutora, que determinava a eliminação de restrições à atuação direta da Ciset-MD nas Forças. Entendo que a competência coordenadora comporta explicitação imediata, ao passo que a atuação direta nos Comandos deve ser reservada à avaliação institucional, tratada no Capítulo VIII deste voto.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

44. Esse direcionamento harmoniza o desenho sistêmico: preserva a experiência acumulada nos centros locais de auditoria e, simultaneamente, confere maior coesão ao papel exercido pela gestão superior, sem promover, neste instante, rupturas abruptas e desguarnecidas na atual distribuição de competências.

IV

45. O terceiro eixo da auditoria versa sobre a gestão do capital humano: os processos de alocação, capacitação e permanência dos auditores internos.

46. A unidade especializada diagnosticou a necessidade de refinar os critérios de seleção, buscando correlacionar melhor o perfil do servidor às competências requeridas na atividade de fiscalização. Adicionalmente, verificou lacunas no acompanhamento da carga horária de capacitação continuada prevista na regulamentação pertinente.

47. De fato, auditoria interna demanda um corpo de saberes especializados, notadamente em planejamento de auditoria, matrizes de risco e governança, além de competências multidisciplinares envolvendo avaliação de políticas, contratações públicas e análise inteligente de dados. Tais atributos são indissociáveis da entrega de trabalhos tecnicamente fundamentados e propositivos.

48. No ecossistema de defesa, tais exigências não minimizam a valia da experiência militar. Pelo contrário. A afinidade com a cultura organizacional e a familiaridade com as peculiaridades operacionais da defesa fornecem ao auditor elementos valorosos para contextualizar e aprofundar suas análises.

49. Sob essa ótica, a crítica da AudDefesa não visa a natureza militar da função, mas, sim, a modelagem dos processos de seleção e movimentação. A fiscalização indicou que tais procedimentos, em diversos casos, prescindem da exigência, ou de evidências claras, de competências técnicas específicas no momento da designação do servidor para a atividade-fim de auditoria.

50. Quanto à rotatividade, a preocupação desta Corte não é com a natureza cíclica da movimentação militar em si, mas com a possível erosão da continuidade técnica. Substituições ininterruptas podem cercear a acumulação de saber, sobrecarregar o esforço de indução de novos agentes e fragilizar a curva de aprendizado da unidade, fenômeno gravoso quando se examinam programas de longa maturação e complexidade.

51. Nesses termos, a questão exige a convergência com a gramática peculiar da gestão de carreiras militares, na qual o rodízio de funções é imprescindível. Contudo, essa dinâmica de pessoal deve se alinhar a mecanismos capazes de mitigar a perda de memória institucional e salvaguardar a solidez técnica das equipes.

52. Assim, o encaminhamento deve fomentar soluções que contornem ou mitiguem tais riscos, focando na institucionalização do conhecimento por meio da padronização de rotinas, da robustez da supervisão técnica e do planejamento estratégico das sucessões.

53. Dessarte, mostra-se pertinente que a Ciset-MD e os Centros setoriais avancem na fixação de uma matriz de competências e de requisitos mínimos para a função, acompanhados de instrumentos de rastreio e tratamento de lacunas técnicas dos auditores, visando um perfil profissional de alta performance e constante atualização.

V

54. O quarto eixo de análise debruça-se sobre a autonomia técnica e a isenção dos auditores internos nas Forças Armadas.

55. A AudDefesa delineou riscos atinentes ao perfil dos agentes no sistema de controle, composto majoritariamente por militares que, ao transcorrer da carreira, alternam entre funções de gestão e de controle. Assinala, ademais, que o arcabouço de progressão funcional baseado em

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

avaliações subjetivas, movimentações constantes e ascensões a postos de comando pode gerar, mormente sob o prisma externo, inseguranças sobre a absoluta imparcialidade do auditor diante de potenciais influenciadores de sua trajetória profissional.

56. Ressalto, de antemão, que tal apontamento versa sobre vulnerabilidades estruturais do modelo, e não sobre o desempenho individual ou o zelo profissional dos quadros destacados para o controle interno, cuja retidão não se questiona nestes autos.

57. Com amparo nesse diagnóstico, a unidade especializada propôs mecanismos de salvaguarda para mitigar conflitos de interesse na avaliação de desempenho do auditor. Propôs, igualmente, restrições à designação de militares temporários, inativos em regime de Prestação de Tarefa por Tempo Certo (PTTC) ou servidores de natureza precária para as mencionadas tarefas.

58. As justificativas aportadas pelos gestores, todavia, conferem densidade ao debate. Foram elencados expedientes internos de proteção, a exemplo da subordinação direta dos Centros de Controle Interno aos Comandantes da respectiva Força, a gerência exercida por Oficiais-Generais e a natureza colegiada que reveste os processos de promoção. Argumenta-se, com razão, que essa estrutura confere um selo de autoridade ao trabalho final de auditoria.

59. Esses elementos constituem, a meu ver, salvaguardas relevantes e demonstram que o modelo atual dispõe de mecanismos próprios de proteção da atividade de auditoria. Ainda assim, não eliminam integralmente riscos à autonomia técnica e objetividade, especialmente em estruturas hierarquizadas e com alternância de funções ao longo da carreira.

60. A preocupação quanto ao balizamento dos reflexos funcionais sobre a atividade de controle é legítima e exige resposta proporcional. Para assegurar a objetividade, não basta a inexistência de uma ingerência explícita; faz-se necessário garantir, interna e externamente, a percepção de que as conclusões técnicas resultam de um processo de avaliação estritamente isento.

61. Quanto à ocupação de postos de auditoria por militares inativos em PTTC ou sob outros vínculos não permanentes, entendo prematura a vedação integral sugerida pela AudDefesa.

62. A expertise especializada que esses profissionais agregam pode constituir significativo ganho para as equipes. A solução reside, portanto, não no banimento destes perfis, mas no estabelecimento de critérios objetivos de seleção, de supervisão técnica hierarquizada e de regras claras de suspeição e impedimento para hipóteses de conflito de interesses, especialmente onde houve atuação prévia de gestão ou subordinação direta.

63. Registro, por dever de fundamentação, que, neste aspecto, modifico a recomendação formulada pela unidade instrutora, que sugere a abstenção geral de designação de militares temporários, inativos em PTTC e vínculos precários. Entendo que a vedação abstrata deve ceder lugar a um regime de salvaguardas, constituído de critérios objetivos de seleção e regras de impedimento, preservando-se o aproveitamento de quadros qualificados, restrita sua atuação, quando for o caso, a funções de apoio técnico, mentoria ou acompanhamento, sem protagonismo decisório.

64. Em suma, o aperfeiçoamento das salvaguardas concentra-se na transparência do processo deliberativo, na sistemática de avaliação e nas designações, de modo a conciliar a integridade institucional com a flexibilidade necessária para o aproveitamento de quadros qualificados, conferindo ao auditor segurança adequada no exercício de seu múnus público.

VI

65. O quinto eixo da fiscalização diz respeito à priorização de programas e projetos estratégicos de defesa nos planejamentos anuais de auditoria.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

66. A unidade especializada observou que tais programas, apesar de sua alta complexidade, materialidade expressiva e riscos associados, não foram conferidos à prioridade esperada nos planejamentos de auditoria dos Centros de Controle Interno do Exército e da Aeronáutica.

67. A relevância estratégica de tais projetos justifica uma atenção qualificada do controle interno. Esse ciclo de ações prolonga-se no tempo, mobiliza recursos avultados e envolve relações contratuais de alta complexidade, muitas vezes sujeitas a sigilo informativo. Nesse cenário, o monitoramento preventivo torna-se componente fundamental para o zelo pelas capacidades militares do país.

68. Nesse sentido, ganha relevo a necessidade de uma atuação mais ativa da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (Ciset-MD). Por situar-se em posição estratégica e dispor de visão sistêmica da Pasta, a Secretaria apresenta melhores condições de coordenar a priorização de objetos transversais. Esse papel mostra-se essencial quando se trata de projetos atinentes à interoperabilidade militar, os quais exigem a coordenação de esforços conjuntos entre as Forças.

69. Nesses casos, o olhar sistêmico da Ciset-MD minimiza o risco de abordagens fragmentadas, elevando a qualidade do acompanhamento de frentes que permanecem além da jurisdição estrita de cada força singular tomada isoladamente.

70. Tal premissa de coordenação global não reflete a necessidade de fiscalização simultânea da totalidade dos projetos. A escolha dos objetos caminha em paralelo com a análise de risco conduzida com o aporte ministerial, com a importância qualitativa de cada iniciativa, com a capacidade operacional do órgão e, sobretudo, com a identificação do momento político-administrativo em que a auditoria venha a gerar o melhor resultado para a administração.

71. A posição da AudDefesa volta-se à necessária aderência entre o planejamento anual e os riscos intrínsecos aos grandes programas de Defesa. Objetos de tamanha escala técnica e temporalidade requerem, de fato, métodos específicos de acompanhamento pelos órgãos de controle.

72. A CGU atestou que a capacidade de planejamento depende da disponibilidade da força de trabalho e da especialização técnica das equipes (peça 296). O argumento demonstra o desafio real de alocar auditores aptos a compreender objetos tão especializados.

73. Tais restrições operacionais permitem que os órgãos contemplem nos planejamentos a avaliação dos riscos dos projetos estratégicos, explicitando, de forma transparente, as métricas e justificativas adotadas para a seleção ou para postergação de determinados exames.

74. As informações remetidas a esta Relatoria revelam que o tema se encontra em análise pela Comissão de Controle Interno do Ministério da Defesa, inclusive com a estruturação de diagnósticos e agendas de acompanhamento. Assim, essa mobilização sugere um provimento jurisdicional que fomente a continuidade e o aperfeiçoamento das medidas já iniciadas.

75. O horizonte visualizado pela unidade instrutora encontra eco no refinamento da matriz de risco que sustenta os planejamentos anuais, em vez de uma expansão puramente aritmética do número de auditorias.

76. O propósito reside em conferir transparência e fundamentação às escolhas dos órgãos de controle. Torna-se possível compreender a motivação pela qual certo projeto é selecionado para auditoria, adiado ou despriorizado, considerando a viabilidade operacional e a preparação das equipes em cada quadra temporal.

77. Verificou-se, ainda, assimetria no emprego de técnicas de auditoria assistidas por computador – que envolvem a análise e a mineração de dados em bases informatizadas, a exemplo das auditorias contínuas –, já utilizadas pelos controles internos da Marinha e do Exército, mas não pela Aeronáutica, o que recomenda estimular sua adoção. Constatou-se, também, a repetição de objetos nos planejamentos do Exército sem a devida motivação, em desalinho com o rodízio de ênfase previsto no

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

MOT (subtítulo 4.1.5.2). Por fim, os planejamentos anuais foram elaborados sem considerar as expectativas do Ministro de Estado, integrante da alta administração (subtítulo 4.1 do MOT), o que comporta ciência.

78. Além disso, a insuficiente difusão dos normativos de supervisão técnica recomenda que a Controladoria-Geral da União, com a participação das partes interessadas, promova ciclo de difusão, discussão e eventual revisão dessas orientações. Registro, ademais, que a definição centralizada de objetos, escopos e matrizes dos trabalhos individuais, sem participação efetiva das equipes executoras, destoou da seção 4.3 do MOT, o que comporta ciência ao Centro de Controle Interno do Exército.

79. Busca-se, em última linha, que os documentos de planejamento reflitam, de maneira observável, os critérios que norteiam a atenção do controle sobre os projetos estratégicos, respeitando as condições de pessoal, maturidade profissional e a janela de oportunidade para o exercício de um controle preventivo eficaz.

VII

80. O sexto eixo fiscalizado trata da heterogeneidade de sistemas, metodologias e práticas empregadas pelo sistema de controle interno da Defesa.

81. A busca por maior integração metodológica mostra-se oportuna, uma vez que auxilia a reduzir redundâncias, facilita o exercício da supervisão técnica, otimiza a rastreabilidade dos achados e viabiliza uma visão holística dos riscos transversais da pasta.

82. Contudo, cogitar uma ferramenta única de processamento de dados para o Ministério e para as três Forças Singulares exige cautela. O setor é sensível, lida com projetos sob sigilo e possui peculiaridades operacionais distintas. Qualquer solução tecnológica deve, antes, harmonizar requisitos rigorosos de segurança e governança de dados com a compatibilidade necessária aos sistemas legados.

83. Reconheço o mérito da preocupação da AudDefesa sobre a lacuna de integração. Sistemas e procedimentos balizados conferem maior robustez à governança de riscos do Ministério, motivo pelo qual essa diretriz caminha na direção correta.

84. Por outro lado, a integração não pressupõe o sucateamento, ou mesmo abandono, dos sistemas vigentes. Ferramentas consolidadas e customizadas, a exemplo do AUDMAR, do SIAUD e do SISAR, foram desenhadas para tutelar demandas específicas de cada Comando. A unidade do sistema pode ser construída, de forma progressiva e técnica, mediante o incremento da interoperabilidade de dados entre tais plataformas.

85. Diante disso, proponho o acolhimento da diretriz de integração, sem, entretanto, predeterminar a adoção de um software único ou a supressão de sistemas operacionais em pleno funcionamento.

86. No tocante aos processos de planejamento, a crítica sobre a centralização das auditorias, sobretudo no Exército, comporta reflexão adicional. A CGU recordou que o aprofundamento das padronizações, longe de cercear, pode conferir o resguardo necessário à objetividade dos auditores contra ingerências atípicas.

87. A análise sobre a matéria desvia-se de uma suposta dicotomia entre planejamento central e autonomia técnica. Em estruturas complexas, a padronização mostra-se eficiente e respeitável, desde que preservado o critério profissional das equipes de campo para ajustar procedimentos, endereçar riscos específicos de cada inspeção e recalibrar o escopo quando a realidade operacional se mostrar mais densa que o planejado.

88. Sigo, nesse sentido, pelo direcionamento das medidas ao refinamento dos fluxos decisórios do planejamento, conferindo maior flexibilidade operacional sob diretrizes técnicas devidamente calibradas.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

VIII

89. Por fim, o ponto de divergência reside na proposta da AudDefesa de promover alterações normativas para que o controle interno governamental sobre o Ministério da Defesa e as Forças Armadas passe a ser exercido, de forma integral, pela Secretaria Federal de Controle Interno da Controladoria-Geral da União (SFC/CGU).

90. Reconheço que a proposição nasce de preocupação legítima. A fiscalização evidenciou vulnerabilidades de natureza estrutural que, por sua profundidade, suplantam a eficácia de ajustes marginais. A atuação ainda aquém do potencial da Ciset-MD, o fracionamento metodológico e os riscos relacionados à percepção de isenção dos auditores autorizam reflexão abrangente sobre os vetores que estruturam o sistema.

91. A adoção dessa solução como via única, todavia, encontra óbices que reputo relevantes, os quais transcendem a mera conveniência administrativa e alcançam a esfera das competências constitucionais e das boas práticas de auditoria governamental.

92. O primeiro óbice relaciona-se ao papel institucional desta Corte. A jurisprudência do Tribunal firmou-se no sentido de que o controle externo, em matéria de desenho organizacional, atua de modo indutor, e não substitutivo. Ao apontar riscos e sinalizar a necessidade de aprimoramento, preserva-se o espaço de conformação próprio do gestor. Eleger, entre alternativas igualmente legítimas, o arranjo que a Administração passaria a observar aproximaria a deliberação de um ato de coadministração, o que não se coaduna com a natureza da atividade fiscalizatória.

93. Soma-se a isso a reserva de iniciativa do Poder Executivo. A organização e o funcionamento da administração federal inserem-se, em regra, no núcleo de auto-organização do Chefe do Executivo, nos termos do art. 84, VI, “a”, da Constituição. A redistribuição de competências fiscalizatórias entre órgãos do próprio Executivo situa-se nesse domínio, o que confere pertinência à ponderação da Casa Civil de que eventual reorganização parta dos Ministros de Estado das áreas envolvidas.

94. Em segundo lugar, a externalização integral do controle não constitui pressuposto técnico para a garantia da objetividade. O referencial aprovado pela Instrução Normativa SFC 3/2017, alinhado às normas internacionais de auditoria interna, não impõe arranjo único de subordinação; admite que a objetividade seja resguardada por múltiplos mecanismos de salvaguarda, como o reporte à alta administração, a política de impedimentos e a supervisão técnica qualificada. A vinculação setorial, isoladamente, não se revela incompatível com tais padrões.

95. Nessa mesma direção, o modelo consagrado internacionalmente para os sistemas de controle atribui à auditoria interna a prestação de serviço qualificado à própria organização, valendo-se do conhecimento profundo de seus processos, ao passo que reserva ao órgão central funções de coordenação normativa e supervisão técnica. A absorção integral das atribuições pela instância central tenderia a sobrepor papéis que o arranjo de governança recomenda manter distintos, com prejuízo à expertise acumulada nas Forças.

96. Ademias, o desenho setorial vigente não decorre de simples opção regimental. O art. 22 da Lei 10.180/2001 estabelece a SFC como órgão central, mas excepciona expressamente de sua área de atuação os controles internos do Ministério da Defesa, das Relações Exteriores, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil, arranjo reproduzido pelo Decreto 3.591/2000.

97. Tal opção legislativa harmoniza-se com a sensibilidade do objeto controlado, marcado pelo tratamento de informações classificadas, à luz da Lei 12.527/2011, e pela natureza estratégica dos projetos militares. A transferência integral pretendida, portanto, interfere na distribuição normativa de competências e, conforme o desenho adotado, poderia demandar alteração legislativa, avaliação e iniciativa que compete ao Poder Executivo e, se for o caso, ao Congresso Nacional.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

98. Por fim, a própria CGU, ao manifestar-se, reconheceu a imprescindibilidade das auditorias internas próprias de cada Força e a conveniência de preservar as unidades e o pessoal dedicados a essas atividades. Admitiu, ademais, solução complementar, na qual órgão externo ao Ministério da Defesa atuasse sem prejuízo dos trabalhos específicos das Forças.

99. Essa convergência sinaliza que o aperfeiçoamento do sistema comporta soluções colaborativas, mediante as quais a instância central conduza a coordenação normativa e a avaliação de riscos transversais, e as unidades setoriais respondam pela execução qualificada do controle, sob padrões metodológicos harmonizados.

100. Uma alteração dessa magnitude, ademais, reclama avaliação prévia da capacidade operacional, da qualificação das equipes e dos fluxos de informação sensível, sob pena de gerar descontinuidade no controle durante a transição, resultado oposto ao pretendido.

101. O encaminhamento que perfilho, em suma, preserva a substância da preocupação identificada pela unidade instrutora, substituindo a ruptura estrutural por um projeto de integração orientada.

102. O núcleo do arranjo almejado reside na vocação estratégica da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (Ciset-MD). Incumbe à Secretaria, neste novo ciclo, atuar como o elo de conexão do sistema, assumindo, com clareza, a responsabilidade pela articulação transversal entre as políticas formuladas pela CGU e a expertise operacional dos Comandos Singulares.

103. Em vez de centralizar a execução das auditorias em uma instância única, estabelece-se um arranjo de supervisão sistêmica, em que as competências se complementam: a CGU provê o padrão de qualidade e a inteligência metodológica, a Ciset-MD oferece a visão consolidada de riscos e a supervisão estratégica e normativa e os núcleos de auditoria das Forças, preservando sua especialidade técnica e sob maior rito de supervisão interna, executam o controle na ponta.

104. Com isso, pretende-se que essa tríade institucional evolua para um pacto de governança capaz de entregar ao Ministro da Defesa e ao controle externo uma visão consolidada de proteção ao Erário, elevando a autonomia e a objetividade dos exames sem sacrificar a segurança e a precisão técnica inerentes à função de controle na área castrense.

105. Registro, aqui também por dever de fundamentação, que deixo de acolher a proposta da unidade instrutora e a formulação alternativa de seu supervisor, no sentido de se determinar à CGU a elaboração de plano de ação voltado à atribuição de competência integral de fiscalização do Ministério da Defesa à SFC/CGU, seja por lei, seja por decreto autônomo. Pelas razões expostas neste capítulo, entendo que a matéria comporta encaminhamento de natureza colaborativa e não impositiva, preservado o espaço de conformação do Poder Executivo.

IX

106. Em coerência com a fundamentação até aqui exposta, e para conferir segurança à deliberação, sintetizo o tratamento conferido às propostas da unidade instrutora:

a) substituo a proposta de determinação para centralização integral na SFC/CGU por recomendação para que a Controladoria-Geral da União, sob a coordenação da Casa Civil e em articulação com o Ministério da Defesa e os Comandos, conduza avaliação institucional das alternativas de aprimoramento do sistema, sem predefinição do modelo final, na perspectiva da supervisão sistêmica;

b) acolho a determinação relativa à desvinculação das atividades de auditoria do Exército em relação à Secretaria de Economia e Finanças, com o prazo de transição pleiteado pelo próprio Comando;

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

c) recomendo a revisão do Regimento Interno da Ciset-MD, de modo a explicitar sua competência de coordenação e de supervisão técnica no âmbito ministerial, sem, neste momento, deliberar sobre a atuação direta nos Comandos, matéria reservada à avaliação institucional;

d) acolho as recomendações relativas a sistemas informatizados, aprimoramento da seleção e capacitação de auditores, política de rotatividade, priorização de projetos estratégicos e emprego de técnicas de auditoria assistidas por computador;

e) modifico a recomendação de vedação a vínculos precários, substituindo-a por recomendação de adoção de regras de impedimento e salvaguardas; e

f) mantenho as ciências propostas e o encaminhamento às Comissões do Congresso Nacional.

107. Ao ensejo do fim, em síntese, a auditoria reuniu oportunidades relevantes para o aperfeiçoamento qualificado do sistema de controle interno da Defesa. Os indícios apontados não desmerecem a trajetória das estruturas vigentes, porém evidenciam a necessidade premente de uma evolução institucional que harmonize o modelo às modernas práticas de governança.

108. O sistema atual concentra capital humano e conhecimento tático-operacional de alta especialização junto às Forças Singulares. Subsistem, contudo, riscos que merecem pronta mitigação, tais como a debilidade da supervisão normativa centralizada na Ciset-MD, a necessidade de salvaguardas adicionais à isenta atuação dos auditores, riscos latentes em vínculos de pessoal, bem como o anseio por um planejamento de auditoria rigorosamente calcado na gestão de riscos e na transparência procedimental.

109. A solução mais profícua não reside na dicotomia entre a manutenção inercial ou a ruptura brusca do modelo. O caminho institucionalmente mais adequado privilegia a distinção entre providências resolutivas, voltadas a achados dotados de contornos e fatos definidos, e uma construção estratégica voltada ao aperfeiçoamento holístico do desenho do sistema.

110. Dessarte, acolho parcialmente as conclusões da unidade especializada, propondo ajustes pontuais que conferem ao encaminhamento um caráter propositivo, gradual e firme no fortalecimento das capacidades institucionais autônomas, mantendo-se a convergência inarredável nas metas de eficiência operacional e transparência dos atos sob fiscalização.

111. Voto, portanto, por que o Tribunal adote o acórdão que ora submeto à deliberação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 5 de agosto de 2026.

Ministro BRUNO DANTAS
Relator

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662362.

ACÓRDÃO Nº 2038/2026 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 000.794/2025-2.
2. Grupo II – Classe de Assunto: V – Relatório de Auditoria.
3. Interessados/Responsáveis: não há.
4. Unidades Jurisdicionadas: Centro de Controle Interno da Aeronáutica; Centro de Controle Interno da Marinha; Centro de Controle Interno do Exército; Comando da Aeronáutica; Comando da Marinha; Comando do Exército; Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa; Secretaria Federal de Controle Interno - CGU; Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República; Secretaria-Geral do Ministério da Defesa.
5. Relator: Ministro Bruno Dantas.
6. Representante do Ministério Público: não atuou.
7. Unidade Técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Defesa Nacional e Segurança Pública (AudDefesa).
8. Representação legal: não há.

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de auditoria operacional integrada a aspectos de conformidade, realizada com o objetivo de avaliar o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal no âmbito do Ministério da Defesa e dos Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica;

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, por unanimidade, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. determinar ao Comando do Exército, com fundamento nos arts. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU e nos arts. 4º, inciso I, e 7º, § 3º, inciso I, e § 4º, da Resolução-TCU 315/2020, que, no prazo de 90 dias, elabore e encaminhe ao Tribunal plano de ação, com atividades, responsáveis e cronograma, destinado a concluir a separação entre as atividades regionais de auditoria interna e as estruturas responsáveis por funções típicas de gestão, inclusive a Secretaria de Economia e Finanças, mantendo sob responsabilidade do Centro de Controle Interno do Exército a direção, o planejamento, a supervisão e a revisão dos trabalhos e preservando a atuação regionalizada, as capacidades existentes e a continuidade das atividades;

9.2. recomendar, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que:

9.2.1. o Ministério da Defesa e a Controladoria-Geral da União, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República e em articulação com os Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica, promovam avaliação institucional documentada das alternativas de aprimoramento do sistema de controle interno da Defesa, considerando a preservação e o aperfeiçoamento das auditorias internas próprias das Forças, o fortalecimento do papel coordenador estratégico e de supervisão técnica da Ciset-MD e formas complementares de atuação da SFC/CGU, na perspectiva de uma supervisão sistêmica e integrada;

9.2.2. o Ministério da Defesa, por intermédio da Ciset-MD e em articulação com os centros de controle interno das Forças Singulares, fortaleça a coordenação, a integração e a supervisão técnica das atividades de auditoria interna, mediante participação da Ciset-MD na definição das prioridades gerais dos planejamentos anuais, acompanhamento dos resultados, identificação de riscos comuns, difusão de boas práticas e apresentação de informações consolidadas ao Ministro de Estado da Defesa, e avalie a revisão do art. 1º do Regimento Interno da Ciset-MD (Anexo IV da Portaria Normativa MD 12/2019), para explicitar sua competência de coordenação estratégica e supervisão técnica no âmbito ministerial, à luz do art. 22 da Lei 10.180/2001 e do art. 10 do Anexo I do Decreto 11.337/2023;

9.2.3. o Ministério da Defesa e os Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica, com o apoio dos respectivos centros de controle interno, avaliem a política de rotatividade e adotem mecanismos de retenção de pessoal qualificado e de preservação da continuidade técnica, bem como

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662366.

fortaleçam as salvaguardas de objetividade e autonomia nos processos de avaliação, movimentação e designação dos auditores, adotando, quanto a militares temporários, inativos em Prestação de Tarefa por Tempo Certo e demais vínculos não permanentes, critérios objetivos de seleção e regras de impedimento e suspeição, restringindo-se, quando for o caso, sua atuação a funções de apoio técnico, mentoria ou acompanhamento, sem protagonismo decisório;

9.2.4. a Ciset-MD e os centros de controle interno da Marinha, do Exército e da Aeronáutica aprimorem a seleção, a movimentação e a capacitação dos auditores internos, com definição de matriz de competências técnicas e interpessoais e níveis mínimos de proficiência, identificação de lacunas técnicas e acompanhamento da carga horária anual de capacitação, na linha da Deliberação CCCI 2/2024;

9.2.5. os Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica adotem mecanismos institucionais que reduzam o risco de conflito de interesses na avaliação de desempenho dos militares que atuam como auditores internos, bem como seus reflexos nos processos de promoção, movimentação e designação para oportunidades inerentes às suas carreiras;

9.2.6. os centros de controle interno da Marinha, do Exército e da Aeronáutica adotem as medidas necessárias para conduzir os trabalhos de auditoria interna no sistema informatizado oferecido pela Controladoria-Geral da União, observado o art. 9º, inciso VIII, do Decreto 12.069/2024, adotando, no caso de comprovada incompatibilidade técnica desse sistema com os demais sistemas utilizados pela respectiva Força ou de risco à guarda de dados sigilosos, solução alternativa comum às três Forças, em respeito aos princípios da economicidade e da eficiência;

9.2.7. o Centro de Controle Interno do Exército e o Centro de Controle Interno da Aeronáutica avaliem a ampliação das auditorias em programas e projetos estratégicos sob suas responsabilidades, evidenciando nos planejamentos os riscos associados e as razões técnicas para a seleção, postergação ou não seleção, consideradas a materialidade, a relevância estratégica, a complexidade, a capacidade operacional, a qualificação das equipes e a oportunidade da atuação;

9.2.8. o Centro de Controle Interno do Exército adote, nos trabalhos de consultoria e de avaliação, o rodízio de ênfase previsto no subtítulo 4.1.5.2 do Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental (IN CGU 8/2017) ou motive no respectivo Plano Anual de Auditoria Interna a repetição de objetos;

9.2.9. o Centro de Controle Interno da Aeronáutica avalie a conveniência de empregar técnicas de auditoria assistidas por computador e de auditoria contínua, a exemplo das práticas do Centro de Controle Interno da Marinha, para aprimorar a efetividade e a tempestividade dos trabalhos, nos termos do subtítulo 4.3.4.6.11 do Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental;

9.2.10. a Controladoria-Geral da União, mediante participação das partes interessadas, promova ciclo de difusão, discussão e, se necessário, revisão e complementação dos normativos ou orientações técnicas que disciplinam as atividades de supervisão técnica e orientação normativa voltadas aos órgãos setoriais de controle interno;

9.3. dar ciência, com fundamento no art. 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020:

9.3.1. à Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa de que:

9.3.1.1. o exercício meramente formal da supervisão técnica e a ausência de orientação normativa sobre as unidades setoriais de controle destoam do dever positivado nos parágrafos únicos do art. 10-B do Decreto 5.417/2005, do art. 11-A do Decreto 5.751/2006 e do art. 11 do Decreto 11.237/2022, que sujeitam as unidades setoriais de controle das Forças à supervisão técnica e à orientação normativa da Ciset-MD, bem como das orientações correlatas (IN CGU 3/2017, item 28; IN CGU 8/2017, subtítulo 4.1.8 e glossário; Portaria Normativa MD 12/2019, Anexo IV, art. 1º, § 3º);

9.3.1.2. a ausência de atuação diante das reiteradas e significativas taxas de descumprimento da carga horária mínima anual de capacitação dos auditores internos do SisCIEx e do Cenciar evidenciou fragilidade no exercício de seu dever de supervisão técnica, em afronta ao art. 1º, inciso IV, do Anexo IV da Portaria Normativa GM-MD 12/2019 e aos preceitos do Manual de

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662366.

Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental sobre o tema;

9.3.2. aos Centros de Controle Interno da Marinha, do Exército e da Aeronáutica de que a elaboração dos Planos Anuais de Auditoria Interna sem considerar as expectativas da alta administração, nela incluído o Ministro de Estado da Defesa, destoa da IN CGU 8/2017 (subtítulo 4.1 e glossário);

9.3.3. ao Centro de Controle Interno do Exército de que a definição centralizada dos objetivos, dos escopos e das matrizes de planejamento dos trabalhos individuais de auditoria, sem a participação efetiva das equipes executoras, destoa da seção 4.3 do Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental;

9.4. encaminhar cópia desta deliberação, bem como do relatório e do voto que a fundamentam, à Comissão de Fiscalização Financeira e Controle da Câmara dos Deputados e à Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor do Senado Federal;

9.5. determinar à AudDefesa que monitore o cumprimento do item 9.1 e a implementação das recomendações do item 9.2, nos termos do art. 17 da Resolução-TCU 315/2020; e

9.6. dar ciência desta deliberação ao Ministério da Defesa, aos Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica, à Controladoria-Geral da União e à Casa Civil da Presidência da República.

10. Ata n° 30/2026 – Plenário.
11. Data da Sessão: 5/8/2026 – Ordinária.
12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-2038-30/26-P.
13. Especificação do quórum:
13.1. Ministros presentes: Vital do Rêgo (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Benjamin Zymler, Bruno Dantas (Relator), Jorge Oliveira, Antonio Anastasia, Jhonatan de Jesus e Odair Cunha.
13.2. Ministros-Substitutos presentes: Augusto Sherman Cavalcanti, Marcos Bemquerer Costa e Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)
VITAL DO RÊGO
Presidente

(Assinado Eletronicamente)
BRUNO DANTAS
Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)
CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA
Procuradora-Geral

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80662366.

Para verificar as assinaturas, acesse www.tcu.gov.br/autenticidade e informe o código 80878638.

TERMO DE CIÊNCIA DE COMUNICAÇÃO

(Documento gerado automaticamente pela Plataforma Conecta-TCU)

Comunicação: Aviso 000.797/2026-GABPRES

Processo: 000.794/2025-2

Órgão/entidade: SF - Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor - CTFC

Destinatário: COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA, GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE E DEFESA DO CONSUMIDOR - SF

Informo ter tomado ciência, nesta data, da comunicação acima indicada dirigida à/ao COMISSÃO DE TRANSPARÊNCIA, GOVERNANÇA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE E DEFESA DO CONSUMIDOR - SF pelo Tribunal de Contas da União, por meio da plataforma Conecta-TCU.

Data da ciência: 13/08/2026

(Assinado eletronicamente)

MARCELLO FERNANDES DE SOUZA

Usuário habilitado a receber e a acessar comunicações pela plataforma Conecta-TCU.