



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

PROCESSO: 2277/2024

CLASSIFICAÇÃO: Controladoria Geral – Auditoria Governamental de Conformidade

DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR: AUDITORIA – Ação de Auditoria nº 009/2024 do PAAI/2024 – Pontos de Controle: 1.1.2 - Despesa – Realização sem Prévio Empenho, 2.2.31 – Liquidação e 2.2.32 - Pagamento de despesa sem regular liquidação

CRIAÇÃO: 14 de maio de 2024

ORIGEM: Auditoria nº 008/2024 do PAAI 2024

ÁREA AUDITADA: Câmara Municipal de Águia Branca

PERÍODO DA FISCALIZAÇÃO: 14/05/2024 a 14/10/2024

RELATÓRIO DE AUDITORIA - AÇÃO DE AUDITORIA Nº 008/2024 – PAAI 2024

Elaboração

Fabiane Dallafina Matosak Guaresque
Auditora Pública Interna
CRC ES – 018478/O-5

Supervisora

Menara Scaldaferrro Rodrigues
Controladora Geral do Município
OAB/ES 29.295 - Decreto 9.245/2021

Águia Branca/ES
2024



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

RESUMO

Trata-se de Auditoria Governamental de Conformidade, em cumprimento ao Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI 2024, com o objetivo de avaliar se foram realizadas despesas sem emissão de prévio empenho, se foram observados os pré-requisitos estabelecidos no artigo 63 da Lei Federal nº 4.320/64 para a liquidação das despesas e avaliar se houve pagamento da despesa sem sua regular liquidação na Unidade Gestora Câmara Municipal de Águia Branca, no período de 01/01/2024 a 30/06/2024.

As atividades desenvolvidas ao longo dos trabalhos de auditoria objetivaram a análise documental dos processos de despesas realizadas na Câmara Municipal de Águia Branca, no período mencionado, avaliando a emissão de prévio empenho, liquidação e pagamento sem a regular liquidação, conforme os itens 1.1.2, 2.2.31 e 2.2.32 da Tabela Referencial 01 da Instrução Normativa 68/2020 e suas alterações do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

1. INTRODUÇÃO

Esta auditoria caracteriza-se como Auditoria Governamental de conformidade na qual abrange a realização de trabalhos elencados no Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI 2024, em conformidade com a Tabela Referencial 01 da IN 68/2020 e suas alterações do TCEES, em relação à emissão de empenho prévio, a observância aos pré-requisitos do art.63 da Lei Federal nº 4.320/64 para a liquidação e a regular liquidação no pagamento das despesas realizadas na Câmara Municipal de Águia Branca.

Escopo dos trabalhos:

- Verificar a conformidade dos registros de empenho da despesa a fim de confirmar a inexistência de despesa realizada sem prévia emissão de empenho, conforme previsão do art. 60 da Lei 4.320/1964, no âmbito da Unidade Gestora Câmara Municipal de Águia Branca;
- Verificar a liquidação das despesas para confirmar a observância dos requisitos estabelecidos no artigo 63 da Lei nº 4.320/64;
- Verificar a conformidade dos pagamentos da despesa a fim de atestar a regular liquidação da despesa anterior ao pagamento, como preconiza o artigo 62 da Lei nº 4.320/64.

Estratégia Metodológica:

Os trabalhos foram realizados em conformidade com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público – NBASP e o Manual de Auditoria Interna do Município de Águia Branca/ES – Instrução Normativa Municipal - SCI Nº 06/2021(Decreto 9.334/2021), partindo da análise das questões de auditoria evidenciadas na matriz de planejamento.

A obtenção dos resultados foi feita por meio dos seguintes procedimentos:

I - Solicitação por meio da Ordem de Serviço nº 010/2024 da Listagem de pagamentos realizados no período de 01/01/2024 a 30/06/2024 na Câmara Municipal de Águia Branca;

II – Elaboração do Plano de Amostral com definição de materialidade específica 100% (cem por cento) dos processos da despesa realizados no período de 01/01/2024 a 30/06/2024, totalizando 268 (duzentos e sessenta e oito) processos para análise no



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

montante de R\$ 1.148.861,12 (um milhão cento e quarenta e oito mil oitocentos e sessenta e um reais e doze centavos);

III – Exame documental dos processos da despesa através de CHECKLIST, permitindo obter evidências ou provas suficientes e adequadas para análise das informações, com vistas a certificar as despesas contábeis;

Benefícios estimados da auditoria:

Com a execução dos trabalhos de auditoria estima-se atestar o regular processamento da despesa com análise do cumprimento da legislação vigente quanto à emissão de prévio empenho da despesa, quanto à observância da correta liquidação da despesa segundo os requisitos estabelecidos no artigo 63 da Lei nº 4.320/64, bem como, quanto à conformidade dos pagamentos após sua regular liquidação.

Nesse sentido, busca-se prevenir e corrigir através do procedimento de auditoria, práticas ineficientes dos atos de gestão, com vistas ao assessoramento dos aspectos relacionados ao controle interno quanto à legalidade e conformidade dos procedimentos adotados pela área técnica contábil no processamento das despesas da Unidade gestora.

Objetivo e questões:

Avaliar se foram realizadas despesas sem emissão de prévio empenho, se foram observados os pré-requisitos estabelecidos no artigo 63 da Lei Federal 4.320/64 para a liquidação das despesas e avaliar se houve pagamento da despesa sem sua regular liquidação na Unidade Gestora Câmara Municipal de Águia Branca, no período de 01/01/2024 a 30/06/2024.

Para cumprimento dos objetivos propostos, foram definidas as seguintes questões de auditoria:

- Há registros de empenho da despesa posterior à emissão de nota fiscal?
- Há registros de liquidação da despesa sem a apresentação de documentos comprobatórios do crédito?



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

- Há registros de pagamento da despesa sem a devida liquidação?

2. VISÃO GERAL DO OBJETO

As fases dos procedimentos de despesas são os alicerces da execução financeira da Administração Pública e, sua observância é de caráter obrigatório e devem se sujeitar a regramentos gerais e padronizados. Assim, tem-se como primeira fase a do empenho, seguida pela liquidação e pelo pagamento.

A Lei 4.320/64 que estatui normas de Contabilidade Pública estabelece os estágios da despesa orçamentária pública como sendo: empenho, liquidação e pagamento.

A execução da despesa pública foi normatizada pela Lei nº 4.320/64, que cita, em seu art. 58, um conceito ainda atual de empenho, conforme transcrito:

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Conforme preceitua o art. 59 da Lei nº 4.320/64, temos que o empenho é prévio, antecedendo a realização da despesa e está restrito ao limite do crédito orçamentário. Portanto, toda e qualquer despesa pública deverá ser realizada após regular empenho. Vejamos:

Art. 59. O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos. (Redação dada pela Lei nº 6.397, de 1976).

Ainda, em seu art. 60, a referida lei tratou de destacar o caráter obrigatório do prévio empenho, ao estabelecer que “**é VEDADA a realização de despesa sem prévio empenho**”.

Embora, em situações específicas, haja a possibilidade legal de dispensa do documento denominado Nota de Empenho, que apenas materializa a garantia de pagamento assegurada pela relação contratual entre a Administração Municipal e o particular, jamais poderá ser dispensado o ato de empenhar.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

A realização de despesas sem a prévia emissão de empenho constitui despesas irregulares, que ofendem a tríade do gasto público (empenho-liquidação-pagamento), a qual deve ser obrigatoriamente seguida pelos Ordenadores de Despesas, na gerência dos recursos públicos, em determinação aos ditames do art. 60 da Lei 4.320/64.

A prática de ato de gestão com infração à norma legal de natureza contábil que estabelece o prévio empenho (art.60 da Lei nº 4.320/64) configura ato grave, principalmente, quando reiterado, pois, traz como consequência, a falta de controle dos gastos públicos.

Além disso, vale salientar que a Lei 4.320/64, no §2º do art. 60 autoriza o chamado “**empenho por estimativa**”, nos casos em que não há possibilidade de determinar a quantia exata da despesa. *In verbis*:

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

(...)

§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

Nesse sentido, para cada empenho deve ser extraído um documento denominado “Nota de Empenho” que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução do estado da dotação própria, conforme art. 61 da Lei 4.320/64.¹

Quanto ao estágio da liquidação da despesa, o artigo 63 a Lei Federal nº 4.320/64 estabelece o conceito de liquidação e seus requisitos comprobatórios, conforme se transcreve a seguir:

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

¹ **Lei 4.320/64. art. 61.** Para cada empenho será extraído um documento denominado “nota de empenho” que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega do material ou da prestação efetiva do serviço.

Por fim, o artigo 62 da referida lei preconiza que *“o pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”*. Desse modo, a liquidação é primordial para o pagamento da despesa pública e sua ausência caracteriza ato grave ao processamento da despesa, maculando assim as contas públicas, pois quando há pagamento da despesa sem sua regular liquidação não é possível a apuração correta da origem, objeto, importância e credor da obrigação.

3. DOS ACHADOS DE AUDITORIA

Durante a execução dos trabalhos de auditoria, com a aplicação de CHECKLIST para avaliação dos processos de empenho, liquidação e pagamento das despesas realizadas na Unidade Gestora Câmara Municipal de Águia Branca, **foram detectados 03 (TRÊS) ACHADOS DE AUDITORIA**, conforme se descreve abaixo:

ITEM	ACH01
ACHADOS DE AUDITORIA	Liquidação da despesa anterior à emissão de documento fiscal; Emissão de Documento Fiscal após o término do contrato.
SITUAÇÃO ENCONTRADA	Constatou-se que no Processo nº 12.266/2023, a liquidação da despesa – Nota de Liquidação nº 034/2024 - foi realizada no dia 05 de fevereiro de 2024, sendo apresentado a Nota Fiscal de Serviços nº 164 datada de 07 de fevereiro de 2024, emitida após a liquidação da despesa. Evidenciou-se que a emissão da Nota Fiscal de Serviços nº 164 de 07 de fevereiro de 2024 ocorreu após o término do contrato (Vigência do Contrato 05/02/2024). Evidenciou-se ainda, que a responsável da Contabilidade realizou a liquidação no sistema informatizado, contudo informando a data da Nota fiscal em 05/02/2024, data não correspondente a emissão da referida nota fiscal em 07/02/2024.
EVIDÊNCIAS	Nota de Liquidação nº 034/2024; Nota Fiscal de Serviços Eletrônica nº 164;



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

	Contrato nº 008/2023.
CAUSAS	Não observância do disposto no art. 63 Lei 4320/64, referente à liquidação da despesa.

ITEM	ACH02
ACHADOS DE AUDITORIA	Liquidação da despesa anterior à emissão de documento fiscal.
SITUAÇÃO ENCONTRADA	Constatou-se que no Processo nº 12.339/2023, a liquidação da despesa – Nota de Liquidação nº 060/2024, foi realizada no dia 01 de março de 2024 sendo apresentado a Nota Fiscal de Serviços nº 883 datada de 02 de março de 2024, emitida após a liquidação da despesa.
EVIDÊNCIAS	Nota de Liquidação nº 060/2024; Nota Fiscal de Serviços Eletrônica nº 883.
CAUSAS	Não observância do disposto no art. 63 Lei 4320/64, referente à liquidação da despesa.

ITEM	ACH03
ACHADOS DE AUDITORIA	Liquidação da despesa anterior à emissão de documento fiscal.
SITUAÇÃO ENCONTRADA	Constatou-se que no Processo nº 12.555/2024, a liquidação da despesa – Nota de Liquidação nº 137/2024, foi realizada no dia 03 de maio de 2024 sendo apresentado a Nota Fiscal nº 000.000.105 datada de 06 de maio de 2024, emitida após a liquidação da despesa.
EVIDÊNCIAS	Nota de Liquidação nº 137/2024; Nota Fiscal de Serviços Eletrônica nº 000.000.105.
CAUSAS	Não observância do disposto no art. 63 Lei 4320/64, referente à liquidação da despesa.

Nesse sentido, tendo em vista que deve ser oportunizado ao órgão auditado apresentar as justificativas que achar pertinentes em relação aos achados encontrados, foi encaminhado OFÍCIO/CGM/107/2024 ao Setor de Contabilidade/Tesouraria da Câmara Municipal de Águia Branca, com as inconsistências/irregularidades destacadas nos achados de auditoria, para encaminhamento de justificativa do órgão auditado.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

Justificativa

Como justificativa, em resposta à equipe de auditoria, através Ofício/CMAB nº 004/2024 encaminhado ao Controle Interno (**fls.178**), o órgão auditado esclareceu os fatos, conforme transcrito abaixo:

“Em atendimento a OFÍCIO/CGM/107/2024 de 23/09/2024, temos o seguinte a esclarecer:

As liquidações mencionadas nos achados de Auditoria, realizado na CMAB, se referiu as liquidações 034/2024, 060/2024 e 137/2024, infringindo o Art. 63 da Lei 4.320/64, descumprindo a Ordem Cronológica dos Processos. Em relação ao ocorrido, tendo em vista que a despesa já havia sido empenhada, e que foi meramente um equívoco no momento de organização dos processos e digitação das datas. Informo ainda, que as liquidação foram realizadas após a verificação do direito adquirido e cumprindo a ordem de empenho, liquidação e pagamento.” (Erros do original)

Análise da Justificativa

Consoante as justificativas apresentadas pelo órgão auditado, pontua-se que os achados de auditoria se referem, exclusivamente, às inconsistências apresentadas no estágio da liquidação das despesas. Dito isso, cabe ressaltar que as inconsistências dizem respeito a emissão de nota de liquidação anterior a emissão de documento fiscal.

Conforme previsto no art. 63 da Lei nº 4.320/1964, a liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e tem como objetivos: apurar a origem e o objeto do que se deve pagar; a importância exata a pagar; e a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

Em sua justificativa, o órgão auditado apresenta, como causa para as referidas inconsistências, **“equívoco no momento de organização dos processos e digitação das datas”** e informa ainda que **“as liquidações foram realizadas após a verificação do direito adquirido”**.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

Nesse sentido, o órgão auditado reconheceu a existência da despesa, mesmo diante das irregularidades e inconsistências detectadas nos processos.

Entretanto, é válido salientar que, para que não sejam realizadas ações de má fé é necessário cumprir o que determina a lei, tendo em vista que os documentos comprobatórios do crédito em processos de despesas garantem a qualidade do bem, assim como a efetividade dos bens e serviços adquiridos e contratados pelo poder público.

Desse modo, consoante as justificativas apresentadas pelo órgão auditado não foram suficientes a afastar os Achados de Auditoria. Assim sendo, a equipe de auditoria **OPINA** pela **manutenção da inconsistência e/ou irregularidade**, e **CONCLUI** pelo encaminhamento de proposições de melhorias no sistema de controle de gastos quanto aos procedimentos para liquidação da despesa pública.

4. DA CONCLUSÃO

Consoante a análise das questões de auditoria referente aos Pontos de Controle: 1.1.2. Despesa – emissão sem prévio empenho; 2.2.31. Despesa – liquidação e 2.2.32. Pagamento de despesa sem regular liquidação da Tabela Referencial 01 da IN 68/2020 do TCEES, vale destacar que foram verificadas irregularidades e/ou inconsistências nos processos analisados durante a execução dos trabalhos de auditoria na Unidade Gestora Câmara Municipal de Águia Branca.

Vale salientar que o Plano de Auditoria nº 008/2024, através da análise do auditor determinou **Risco de Auditoria Aceitável de 15%** (Confiança de 85%), considerando a avaliação do controle interno X matriz de risco X definição de materialidade X sensibilidade do auditor, elaborado através de análise documental dos dados preliminares.

Destaca-se, que os Achados de Auditoria dos processos de despesa analisados no período de 01/01/2024 a 30/06/2024, correspondem ao montante de **R\$ 25.040,00 (vinte e cinco mil e quarenta reais)** conforme descrevo abaixo:



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

Achado de Auditoria	Valor (R\$)
ACH 01	15.000,00
ACH 02	600,00
ACH 03	9.440,00
Total	25.040,00

Nesse sentido, partindo da análise do valor total das despesas pagas na Câmara Municipal de Águia Branca, no período de 01/01/2024 a 30/06/2024, no importe de R\$1.148.861,12 (um milhão cento e quarenta e oito mil oitocentos e sessenta e um reais e doze centavos) e, **que foram selecionados 100% dos processos de pagamento da despesa nesse período, resultando em 268 (duzentos e sessenta e oito) amostras,** e em razão do valor de distorção representado pelos Achados de Auditoria no montante de **R\$25.040,00 (vinte e cinco mil e quarenta reais), CONCLUI-SE que o montante de distorção NÃO é relevante a macular as contas públicas, em razão do Nível de Confiança de 97,82% (noventa e sete vírgula oitenta e dois) da conformidade das despesas empenhadas.**

Dessa forma, **OPINA-SE** pela regularidade das despesas pagas no período de 01/01/2024 a 30/06/2024, em conformidade com os Itens 1.1.2, 2.2.31 e 2.2.32 da Tabela Referencial 01 da Instrução Normativa 68/2020 do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo e suas alterações com encaminhamento de proposições de melhorias no sistema de controle de gastos quanto aos procedimentos para liquidação da despesa pública.

5. DAS RECOMENDAÇÕES

Partindo da premissa dos Achados de Auditoria detectados, com o intuito de orientar o Gestor nos procedimentos a serem adotados pela Unidade Gestora no procedimento de liquidação das despesas, a fim de assessorar no controle a legalidade dos atos de gestão, **RECOMENDA:**

- Aos Responsáveis pelo processamento liquidação da despesa, na Unidade Gestora – Câmara Municipal de Águia Branca, que obedeçam ao correto processamento do gasto público e, conseqüentemente, **abstenham-se de realizar liquidação da despesa contrariando o disposto no art.63 da Lei**



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

4.320/64, pois, tal procedimento, por ilegal, os sujeitam às penalidades previstas na legislação pertinente;

- Aos Responsáveis pelo processamento da despesa na Câmara Municipal de Águia Branca, para que adotem medidas de controle e planejamento, objetivando a não ocorrência de liquidação da despesa de forma inadequada.

6. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A Equipe de Auditoria propõe os seguintes encaminhamentos:

6.1 A NOTIFICAÇÃO dos responsáveis pelo processamento da despesa que para que tomem ciência dos indicativos e das conclusões descritas pela Equipe de Auditoria, a fim de atender as **RECOMENDAÇÕES** elencadas no **ITEM 5**, nos termos propostos;

6.2 A NOTIFICAÇÃO do Presidente da Câmara Municipal de Águia Branca, para que tome conhecimento do inteiro teor do Relatório de Auditoria, com a finalidade de subsidiar a Prestação de Contas Anual do Exercício de 2024;

6.3 O arquivamento do presente processo.

Águia Branca/ES, 14 de outubro de 2024.

FABIANE DALLAFINA MATOSAK GUARESQUE

Auditor Público Interno – Matrícula 485
CRC ES – 018478/0-5

MENARA SCALDAFERRO RODRIGUES

Controladora Geral do Município
OAB/ES 29.295 - Decreto 9.245/2021