



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

**PROCESSO: 2025-B7BJ3**

**CLASSIFICAÇÃO:** Controladoria Geral – Auditoria Governamental de Conformidade

**DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR:** AUDITORIA – Ação de Auditoria nº 007/2025 do PAAI/2025 – 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:** 15 de setembro de 2025

**ORIGEM:** Auditoria nº 007/2025 do PAAI 2025

**ÁREA AUDITADA:** Câmara Municipal de Águia Branca

**PERÍODO DA FISCALIZAÇÃO:** 15/09/2025 a 23/09/2025

**RELATÓRIO DE AUDITORIA - AÇÃO DE AUDITORIA Nº 007/2025 – PAAI 2025**

**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  
2025



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 2025, 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 01/01/2025 a 31/05/2025.

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 2025, 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 - Levantamento preliminar quanto à listagem de empenhos, liquidações e pagamentos da despesa realizados na Unidade Gestora Câmara Municipal de Águia Branca - ES, no período de 01/01/2025 a 31/05/2025, através de acesso eletrônico ao Sistema de Contabilidade Pública;

II – Elaboração do Plano Amostral, definindo aplicação de análise do trabalho de auditoria em 100% (cem por cento) dos pagamentos de despesa realizados na Câmara Municipal



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

de Águia Branca, no período de 01/01/2025 a 31/05/2025, totalizando 200 (duzentas) ordens de pagamento e o montante de R\$ 1.201.863,47 (um milhão duzentos e um mil oitocentos e sessenta e três reais e quarenta e sete 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, oferecendo benefícios como a garantia da conformidade legal (Lei 4.320/64), a identificação de irregularidades na alocação de recursos, a otimização do planejamento financeiro ao prevenir gastos indevidos e o fortalecimento da transparência e do controle interno, resultando em maior eficiência na gestão pública e maior segurança para o erário público

**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 01/01/2025 a 31/05/2025.

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



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

- 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?
- 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



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

assegurada pela relação contratual entre a Administração Municipal e o particular, jamais poderá ser dispensado o ato de empenhar.

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.<sup>1</sup>

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:

---

<sup>1</sup> **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**

**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;

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, **foi detectado 01 (um) ACHADO DE AUDITORIA**, conforme se descreve abaixo:

ITEM	ACH01
<b>ACHADOS DE AUDITORIA</b>	Liquidação da despesa anterior à emissão de documento fiscal.
<b>SITUAÇÃO ENCONTRADA</b>	Constatou-se que no Processo nº 12.820/2024, a liquidação da despesa – Nota de Liquidação nº 086/2025, foi realizada no dia 27 de março de 2025 sendo apresentado a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica nº 01592 datada de 28/03/2025, emitida após a liquidação da despesa
<b>EVIDÊNCIAS</b>	Nota de Liquidação nº 086/2025; Nota Fiscal de Serviços Eletrônica nº 01592
<b>CAUSAS</b>	Não observância do disposto no art. 63 Lei 4320/64, referente à liquidação da despesa.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

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/80/2025 ao Setor de Contabilidade/Tesouraria da Câmara Municipal de Águia Branca, com a inconsistência/irregularidade destacada no achado de auditoria, para encaminhamento de justificativa do órgão auditado.

### **Justificativa do Órgão Auditado**

Como justificativa, em resposta à equipe de auditoria, através de Mensagem nº 038/2025, encaminhada ao Controle Interno, o órgão auditado esclareceu os fatos, conforme transcrito abaixo:

*“...Tal fato ocorreu a um pequeno lapso do Setor de Compras ao preencher a pasta do processo, devido a Autorização de Fornecimento (em anexo) ter sido gerada no dia 27/03 e enviada a empresa no mesmo dia. A empresa só emitiu a NF no outro dia, o que não era de costume.*

*O Segundo lapso, foi da Área Contábil, por não ter conferido a data da Nota Fiscal ao executar a liquidação, que vem automática da integração do Sistema de Compras para o Sistema Contábil.*

*Mas informamos também, que o ocorrido não lesou o patrimônio e não prejudicou nenhum fornecedor na ordem cronológica exigida, e que seta empresa presta serviço continuado à Câmara Municipal de Águia Branca através do Contrato nº 004/25 e que apesar da liquidação ter sido realizada um dia antes da data da Nota Fiscal, a empresa já tinha concluído a prestação do serviço e a Câmara emitido a Autorização de Fornecimento de Execução...” (Erros do original)*

### **Análise da Justificativa**

Consoante a justificativa apresentada pelo órgão auditado, pontua-se que o achado de auditoria se refere, exclusivamente, à inconsistência apresentada no estágio da liquidação da despesa. Dito isso, cabe ressaltar que a inconsistências dizem respeito a emissão de nota de liquidação anterior a emissão de documento fiscal.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

A justificativa apresentada pela Câmara Municipal de Águia Branca em relação ao Achado de Auditoria traz elementos que exigem uma análise técnica sob a ótica da legalidade, da formalidade contábil e dos princípios da administração pública:

- 1º Ponto da Análise: **Liquidação da despesa anterior à emissão de Nota Fiscal – Ilegalidade formal**

De acordo com o art. 63 da Lei nº 4.320/64, a liquidação da despesa é o ato que verifica “o direito adquirido do credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.”

Um desses documentos é justamente a Nota Fiscal pois ela atesta que o serviço foi efetivamente prestado e que o fornecedor está formalizando o crédito junto ao ente público. Sem a nota fiscal, não há como atestar legalmente o direito do crédito. Portanto, a liquidação sem o documento fiscal é, tecnicamente, ilegal, ainda que os demais fatos (execução do serviço e emissão da AF) estejam corretos.

- 2º Ponto da Análise: **Erro humano e falha sistêmica – Natureza do vício**

A justificativa apresenta dois tipos de falha: Erro humano em relação ao Setor de Compras e Área Contábil e Erro Sistêmico referente a integração dos sistemas sem a validação da data da NF.

Diante dos fatos, podemos sugerir uma fragilidade nos controles internos, sobretudo em relação ao controle prévio, ou seja, anterior à liquidação.

- 3º Ponto da Análise: **Inexistência de dano ao erário ou má-fé**

Em sua justificativa, a órgão alega que não houve prejuízo financeiro ou favorecimento indevido e enfatiza que o serviço já havia sido prestado em virtude de contrato como o fornecedor.

De fato, a ausência de danos ao erário e a boa-fé da administração são atenuantes importantes. No entanto, não anulam a irregularidade formal do ato e liquidação.

Cabe ressaltar, que ainda que não haja dano, a conformidade legal e documental deve ser observada rigidamente, sob pena de comprometer a transparência da despesa pública.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

- 4º Ponto da Análise: **Contrato continuado**

A natureza continuada do contrato não exige o cumprimento das formalidades legais em cada etapa da execução e pagamento da despesa.

Desse modo, consoante as justificativas apresentadas pelo órgão auditado, verificasse que estas não foram suficientes a afastar o Achado de Auditoria. Assim sendo, a equipe de auditoria **OPINA** pela **manutenção da inconsistência e/ou irregularidade**, sendo considerada **irregularidade formal de baixa materialidade**, e **CONCLUI** pelo encaminhamento de proposições de melhorias no sistema de controle de gastos quanto aos procedimentos para liquidação da despesa pública e a prevenção de reincidência das falhas apontadas no relatório de auditoria.

#### **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 007/2025, 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 o Achado de Auditoria dos processos de despesa analisado no período de 01/01/2025 a 31/05/2025, corresponde ao montante de **R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais)**.

Nesse sentido, partindo da análise do valor total das despesas pagas na Câmara Municipal de Águia Branca, no período de 01/01/2025 a 31/05/2025, no importe de R\$ 1.201.863,47 (um milhão duzentos e um mil oitocentos e sessenta e três reais e quarenta e sete centavos) e, **que foram selecionados 100% dos processos de pagamento da**



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

**despesa nesse período, resultando em 200 (duzentas) amostras,** e em razão do valor de distorção representado pelos Achados de Auditoria no montante de **R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), CONCLUI-SE que o montante de distorção NÃO é relevante a macular as contas públicas, em razão do Nível de Confiança de 99,79% (noventa e nove virgula setenta e nove por cento) da conformidade das despesas empenhadas.**

Dessa forma, **OPINA-SE** pela regularidade das despesas pagas no período de 01/01/2025 a 31/05/2025, 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 e a prevenção de reincidência das falhas apontadas no relatório de auditoria.

## **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 da legalidade dos atos de gestão, **RECOMENDA:**

- Aos Responsáveis pelo processamento e liquidação da despesa, na 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 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 eficazes de controle e planejamento, a fim de evitar liquidações indevidas e a reincidência das falhas apontadas no relatório de auditoria.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

**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 2025;

**6.3** O arquivamento do presente processo.

Águia Branca/ES, 23 de setembro de 2025.

**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

Documento original assinado eletronicamente, conforme MP 2200-2/2001, art. 10, § 2º, por:

**FABIANE DALLAFINA MATOSAK GUARESQUE**

AUDITOR PUBLICO INTERNO  
CONTRI - CONTRI - PMAB  
assinado em 23/09/2025 13:50:01 -03:00

**MENARA SCALDAFERRO RODRIGUES**

CONTROLADOR GERAL  
CONTRI - CONTRI - PMAB  
assinado em 23/09/2025 13:57:03 -03:00



**INFORMAÇÕES DO DOCUMENTO**

Documento capturado em 23/09/2025 13:57:03 (HORÁRIO DE BRASÍLIA - UTC-3)  
por FABIANE DALLAFINA MATOSAK GUARESQUE (AUDITOR PUBLICO INTERNO - CONTRI - CONTRI - PMAB)  
Valor Legal: ORIGINAL | Natureza: DOCUMENTO NATO-DIGITAL

A disponibilidade do documento pode ser conferida pelo link: <https://e-docs.es.gov.br/d/2025-SVJ7BV>