



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

**PROCESSO: 2368/2023**

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

**DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR:** AUDITORIA – Ação de Auditoria nº 005/2023 do PAAI/2023 – Despesa – Realização sem Prévio Empenho

**CRIAÇÃO:** 10 de maio de 2023

**ORIGEM:** Auditoria nº 005/2023 do PAAI 2023

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

**PERÍODO DA FISCALIZAÇÃO:** 10/05/2023 a 22/02/2024

**RELATÓRIO DE AUDITORIA - AÇÃO DE AUDITORIA Nº 005/2023 – PAAI 2023**

**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 ÁGUA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

**RESUMO**

Trata-se de Auditoria Governamental de Conformidade, em cumprimento ao Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI 2023, com o objetivo de avaliar se foram realizadas despesas sem emissão de prévio empenho na Prefeitura Municipal de Águia Branca, no período de 01/01/2023 a 31/07/2023.

As atividades desenvolvidas ao longo dos trabalhos de auditoria evidenciaram a análise documental dos processos de despesas realizadas na Prefeitura Municipal de Águia Branca no período mencionado, avaliando a emissão de prévio empenho, conforme Item 1.1.2 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 2023, em conformidade com a tabela Referencial 01 da IN 68/2020 e suas alterações do TCEES, em relação à emissão de empenho prévio para a realização de despesas na Prefeitura 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 – Prefeitura Municipal de Águia Branca.

### **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 empenho da despesa realizados na Prefeitura Municipal de Águia Branca - ES, no período de 01/01/2023 a 31/07/2023, através de acesso ao Sistema de Contabilidade Pública;

II – Elaboração de Plano Amostral com base em procedimento de amostragem aleatória simples, ao qual foram selecionadas 50% (cinquenta por cento) dos empenhos de cada modalidade: Ordinário, Global e Estimativo, sendo as 10 (dez) primeiras amostras de cada modalidade de empenho selecionadas pelo maior vulto monetário, totalizando 601 (seiscentos e um) processos de amostra para análise;

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



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

**Benefícios estimados da auditoria:**

Com a execução dos trabalhos de auditoria estima-se evidenciar o cumprimento da legislação vigente quanto à emissão de prévio empenho da despesa, tendo em vista que em Parecer Consulta do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES) TC-045/2004, sobre a realização do empenho, destacou-se a importância de tal procedimento, conforme disposto a seguir:

*“Há que se ressaltar que o prévio empenho é mecanismo imprescindível para efeito de controle das despesas efetuadas pelos órgãos públicos estaduais, sendo referida inferência é decorrência direta da disposição da Lei n.º 4.320/64. **Longe de representar mera formalidade destituída de finalidades práticas, o empenho é na verdade o mecanismo que possibilita o efetivo controle sobre o comprometimento das dotações orçamentárias e dos limites para contração de obrigações financeiras.** Descumprido tal procedimento, questiona-se por quais mecanismos poderia o ordenador controlar suas disponibilidades financeiras, sem os riscos de um eventual descompasso entre as possibilidades de gastos e o volume de obrigações efetivamente contraídas.”*

Nesse sentido, busca-se prevenir e corrigir através dos procedimentos de auditorias, práticas ineficientes dos atos de gestão, com vistas ao assessoramento dos aspectos relacionados ao controle interno quanto à legalidade dos atos praticados.

**Objetivo e questões:**

Avaliar se foram realizadas despesas sem emissão de prévio empenho na Prefeitura Municipal de Águia Branca, no período de 01/01/2023 a 31/07/2023.

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 pagamento de despesa sem prévio empenho?



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

## 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 a primeira fase a do empenho, seguida pela liquidação e pelo pagamento.

A Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 4.320/64.<sup>1</sup>

### **3. DOS ACHADOS DE AUDITORIA.**

Durante a execução dos trabalhos de auditoria, com a aplicação de Checklist para avaliação dos processos de empenho da despesa (exceto despesa com pessoal e encargos) realizados na Unidade Gestora Prefeitura Municipal de Águia Branca, **foi detectado 01 (um) achado de auditoria.**

---

<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**

Nesse sentido, tendo em vista que deve ser oportunizado ao setor auditado apresentar as justificativas que achar pertinentes em relação ao achado encontrado, foi encaminhado OFÍCIO/CGM/015/2024 ao Setor de Contabilidade da Prefeitura Municipal de Águia Branca, relatando o achado de auditoria, discriminado abaixo:

ITEM	ACH COMPLEMENTAR 01
<b>ACHADOS DE AUDITORIA</b>	Emissão de Nota de Empenho com data posterior à emissão de Nota Fiscal.
<b>SITUAÇÃO ENCONTRADA</b>	Constatou-se que o Processo nº 174/2022 de 28 de fevereiro de 2023 apresenta requerimento da Secretaria Municipal de Desenvolvimento Rural à Área de Compras datado em 27/02/2023, Autorização de Empenho nº 58/2023 emitida pela Área de Compras em 24/02/2023, Nota de Empenho nº 985/2023 com data de 28/02/2023 e Autorização de Fornecimento nº 69/2023 com data de 02/03/2023.  Entretanto, apresenta Nota Fiscal nº 000.003.921 emitida em 24/02/2023, evidenciando assim a realização da despesa anterior à emissão de empenho.
<b>EVIDÊNCIAS</b>	Autorização de Empenho nº 58/2023;  Nota de Empenho nº 985/2023;  Autorização de Fornecimento nº 69/2023;  Nota de Pagamento nº 2102/2023;  Nota Fiscal Eletrônica nº 000.003.921

### **Justificativa**

Como justificativa, em resposta à equipe de auditoria, através de e-mail encaminhado ao Controle Interno (**fls.153**), o auditado esclareceu os fatos, conforme transcrito abaixo:

“Em resposta ao Ofício nº 015/2024, proveniente da Controladoria Geral do Município, devo prestar esclarecimentos concernentes ao Achado identificado no Processo de Auditoria nº 2368/2023, respeitando os ditames normativos e procedimentos administrativos correlatos.



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

Referente ao apontamento descrito pela ilustríssima Auditora Interna Fabiane Dallafina Matosak Garesque, constata-se a divergência temporal entre a emissão da Nota Fiscal nº 003.921, datada em 24 de fevereiro de 2023, e os documentos Autorização de Empenho nº 58/2023, Nota de Empenho nº 985/2023 e Autorização de Fornecimento nº 69/2023, emitidos, respectivamente, em 24 de fevereiro de 2023, 28 de fevereiro de 2023 e 02 de março de 2023.

Este desencontro temporal evidencia, incontestavelmente, a realização de despesa sem a prévia e devida autorização formal, contrariando, assim, o preceituado na Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, a qual estabelece, de forma irrefutável, a obrigatoriedade do empenho como condição *sine qua non* para a realização de gastos públicos.

Diante da escrupulosa análise dos fatos expostos, não obstante a inegável gravidade da irregularidade, insta salientar que imediatamente após a constatação do referido achado, foram adotadas medidas cabíveis e diligentes no sentido de mitigar possíveis recorrências de tal natureza. Nesse contexto, notificou-se o servidor responsável pela emissão do empenho (vide ANEXO), com vistas a adverti-lo quanto à necessidade inarredável de observância escrupulosa aos preceitos legais e normativos concernentes à etapa de empenho, resguardando, desta sorte, a legalidade, moralidade e eficiência na gestão dos recursos públicos.

Por fim, coloco-me à inteira disposição para prestar quaisquer esclarecimentos adicionais que se façam necessários, na expectativa de que as informações ora prestadas sejam suficientes para o adequado deslinde da questão em tela.”

Cabe ressaltar que em anexo ao e-mail em resposta ao Ofício/CGM/015/2024, o contador encaminhou Cópia da Notificação NOTIF/CONT/001/2023 direcionada ao Técnico em Contabilidade da Prefeitura Municipal de Águia Branca referente orientação sobre liquidação de notas fiscais e achado de auditoria **(fls.154/156)**



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

### **Análise da Justificativa**

Em análise a justificativa apresentada, observa-se que o responsável técnico pela área **concorda** com o apontamento apresentado, caracterizando-se como “autorização de empenho sem a prévia e devida autorização formal, contrariando, assim, o preceituado na Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, a qual estabelece, de forma irrefutável, a obrigatoriedade do empenho como condição *sine qua non* para a realização de gastos públicos.”

Ademais, evidencia-se que, diante do achado apresentado, o contador responsável encaminhou orientação sobre liquidação de notas fiscais ao técnico de contabilidade a fim de evitar a reincidência de irregularidades similares.

Desse modo, consoante as justificativas apresentadas pelo auditado com a concordância do achado de auditoria, a equipe de auditoria **OPINA** pela **manutenção da inconsistência e/ou irregularidade**, contudo, deixa de encaminhar proposições de melhorias no sistema de controle de gastos quanto aos procedimentos para execução da despesa pública, tendo em vista o suprimento desta com iniciativa do Contador Responsável pelo Setor de Contabilidade que emitiu notificação ao responsável técnico para a adoção de medidas evitando a reincidência do fato apresentado.

### **4. DA CONCLUSÃO**

Consoante análise do objeto de auditoria, Item 1.1.2 da tabela referencial 01 da Instrução Normativa 68/2020 do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, “despesa – emissão sem prévio empenho”, nos moldes da Lei nº 4.320/64, observou-se a ocorrência de **01 (um) ACHADO DE AUDITORIA**.

Nesse sentido, contudo, apesar da ocorrência de achado de auditoria referente emissão de nota de empenho posterior a expedição do documento fiscal, o que configura infração à norma legal de natureza contábil (art. 63 da Lei nº 4.320/64), registra-se que **o montante do processo que apresentou irregularidades/inconsistências é insuficiente para corromper as contas públicas da unidade gestora auditada**.

Vale salientar que o Plano de Amostral do Processo de Auditoria nº 2368/2023, através da análise do auditor determinou **Risco de Auditoria Aceitável de 15%** (Confiança de



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

85%), considerando a avaliação do controle interno X matriz de risco X definição de materialidade X sensibilidade do auditor, elaborada através de análise documental dos dados preliminares.

Destaca-se, que o Achado de Auditoria dos processos de despesa analisados no período de janeiro a julho de 2023, representando a materialidade específica definida através de critério aleatório pelo auditor, correspondem ao montante de **R\$ 2.446,40 (dois mil quatrocentos e quarenta e seis reais e quarenta centavos)** conforme descrevo abaixo:

Achado de Auditoria	Valor (R\$)
ACH 01	2.446,40
<b>Total</b>	<b>2.446,40</b>

Partindo da análise do valor total da despesa empenhada na Prefeitura Municipal de Águia Branca (exceto despesa com pessoal e encargos), no período de 01.01.2023 a 31.07.2023, que foi de **R\$42.557.246,13 (quarenta e dois milhões quinhentos e cinquenta e sete mil duzentos e quarenta e seis reais e treze centavos)**, sendo **50% dos processos dos empenhos de cada modalidade: Ordinário, Global e Estimativo, definidos como Amostra (onde as 10 (dez) primeiras amostras de cada modalidade de empenho foram selecionadas pelo maior vulto monetário) selecionada pela Equipe de Auditoria no período mencionado, totalizando o valor de R\$33.934.294,50 (trinta e três milhões novecentos e trinta e quatro mil duzentos e noventa e quatro reais e cinquenta centavos)** e o valor de distorção representado pelo Achado de Auditoria no montante de **R\$ 2.446,40 (dois mil quatrocentos e quarenta e seis reais e quarenta centavos)**, **CONCLUI-SE** que o montante de distorção **NÃO** é relevante a macular as contas públicas, em razão do Nível de Confiança de 99,99% (noventa e nove vírgula noventa e nove por cento) da conformidade das despesas empenhadas.

Dessa forma, **OPINA-SE** pela regularidade das despesas empenhadas no exercício de 2023, em conformidade com o Item 1.1.2 da tabela referencial 01 da Instrução Normativa 68/2020 do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo e suas alterações.



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

**5. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**

A Equipe de Auditoria propõe os seguintes encaminhamentos:

- 5.1** A **NOTIFICAÇÃO** dos servidores responsáveis pelo processamento da despesa pública da Prefeitura de Águia Branca, para que tome conhecimento do Relatório de Auditoria, com a finalidade de subsidiar a Prestação de Contas Anual do exercício de 2023, a fim de acusar CIENTE;
- 5.2** A **NOTIFICAÇÃO** do Gestor da Prefeitura Municipal de Águia Branca, para que tome conhecimento do Relatório de Auditoria, com a finalidade de subsidiar a Prestação de Contas Anual do exercício de 2023, a fim de acusar CIENTE;
- 5.3** O arquivamento do presente processo

Águia Branca/ES, 26 de fevereiro 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