



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 ÁGUIA 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 Água 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 4.320/64.¹

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.**

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

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
ACHADOS DE AUDITORIA	Emissão de Nota de Empenho com data posterior à emissão de Nota Fiscal.
SITUAÇÃO ENCONTRADA	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.
EVIDÊNCIAS	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 ÁGUA 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
Total	2.446,40

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