



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

PROCESSO: 5012/2022

CLASSIFICAÇÃO: Controladoria Geral – Auditoria Governamental de Conformidade

DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR: AUDITORIA – Ação de Auditoria nº 005/2022 do PAAI
– Despesa – Realização sem Prévio Empenho

CRIAÇÃO: 06 de setembro de 2022

ORIGEM: Auditoria nº 005/2022 do PAAI 2022

ÁREA AUDITADA: Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca

PERÍODO DA FISCALIZAÇÃO: 06/09/2022 a 21/10/2022

RELATÓRIO DE AUDITORIA - AÇÃO DE AUDITORIA Nº 005/2022 – PAAI 2022

Elaboração

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

Revisora

Heloisa de Resende Viana
Coordenadora Técnica de Auditoria
Decreto nº 9.246/2021

Águia Branca/ES
2022



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 2022, com o objetivo de avaliar se foram realizadas despesas sem emissão de prévio empenho no Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca – ES, no exercício de 2022.

As atividades desenvolvidas ao longo dos trabalhos de auditoria evidenciaram a análise documental dos processos de despesas realizadas no Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca – ES, (exceto despesa com pessoal – vencimentos e salários), no período de 01.01.2022 a 31.08.2022, 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 2022, 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 (exceto despesa com pessoal – vencimentos e salários) no Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca – ES.

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 (exceto despesa com pessoal – vencimentos e salários), conforme previsão do art. 60 da Lei 4.320/1964, no âmbito da Unidade Gestora - Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca – ES, emitindo ao final, opinião quanto à conformidade da Prestação de Contas Anual no exercício de 2022.

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 do OFÍCIO/CGM/124/2022, da Listagem de empenhos (exceto despesa com pessoal – Vencimentos e Salários) realizados no período de 01.01.2021 a 31.08.2021 no Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca;

II – Elaboração do Plano de Auditoria, definido como materialidade específica 100% dos processos de empenho da despesa (exceto despesa com pessoal – Vencimentos e Salários) realizados no período de 01.01.2021 a 31.08.2021, totalizando 50 (cinquenta) processos 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 no Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca - ES, no período de 01.01.2022 a 31.08.2022.

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 ÁGUIA 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 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

3. DOS ACHADOS DE AUDITORIA

Durante os procedimentos adotados para análise das questões de auditoria acerca da emissão de prévio empenho das despesas através de CHECKLIST, **NÃO** foram encontradas irregularidades e/ou inconsistências nos processos de empenho da despesa selecionados por meio de amostragem aleatória simples.

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 ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

4. DO ACHADO DE AUDITORIA COMPLEMENTAR

Durante a execução dos trabalhos de auditoria, com a aplicação de Checklist para avaliação dos processos de empenho da despesa (exceto despesa com pessoal – vencimentos e salários) realizados no Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca – ES, foi detectado achado de auditoria complementar.

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/139/2022 ao Diretor-Presidente do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca – Sr. Gilvani Pereira Rosa, relatando o achado de auditoria, discriminado abaixo:

ITEM	ACH COMPLEMENTAR 01
ACHADOS DE AUDITORIA	O Processo de Despesa nº 002177/2022 do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca, referente a duas inscrições para certificação de dirigente da UG e Certificação para responsável pela gestão dos recursos/membros do comitê de investimento do RPPS, em conformidade com a Portaria SEPRT/ME nº 9.907/2020, encontra-se com Nota de Empenho da Despesa nº 0000072/2022 datada em 03.05.2022, Nota de Liquidação nº 0000054/2022 de 03.05.2022 e Nota de Pagamento nº 0000086/2022 de 04.05.2022. Entretanto, apresenta Nota Fiscal Eletrônica de Serviços nº001239964 emitida em 11.05.2022.
SITUAÇÃO ENCONTRADA	Constatou-se no Processo de Despesa nº 002177/2022 a emissão de Nota Fiscal Eletrônica de Serviços posterior ao pagamento da despesa.
EVIDÊNCIAS	Processo de Despesa nº 002177/2022

Justificativa

Como justificativa do auditado, foi encaminhado à equipe de auditoria Ofício nº 081/2022/ABPREV de 11 de outubro de 2022 (**fls.82/86**), esclarecendo que o “Achado de Auditoria” se trata de um procedimento atípico, que ocorreu devido as características da contratação.

Informou que o serviço prestado foi o de certificação de dirigente da UG, bem como de certificação para responsável pela gestão dos recursos/membros do comitê de investimentos do RPPS, em conformidade com a Portaria SEPRT/ME nº 9.907/2020,



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

ênfatizando que, sem as quais, não poderia continuar exercendo a atividade de Diretor-presidente do Instituto de Previd4ncia dos Servidores P4blicos de guia Branca – ES.

Destaca ainda, que a referida Portaria postergou para o ano de 2022 a exig4ncia da nova certifica4o para aqueles que já possuíam a certifica4o CPA-10 (que não é mais aceita), de acordo com seu artigo 14,  2, e que, a necessidade da contrata4o de novo modelo de contrata4o surgiu em virtude do vencimento da certifica4o CPA-10 do atual Diretor-presidente em 30.05.2022, sendo o *Instituto Totum*, no momento da contrata4o, a única institui4o que estava apta a fornecer a certifica4o nos Termos da Portaria SEPRT/ME N 9.907/2020.

Al4m disso, comunicou que assim como nas demais institui4o de ensino  distância, o acesso ao sistema de provas só ocorre após o pagamento do valor correspondente. Al4m disso, informou que após a inscri4o para realiza4o das provas de certifica4o, foram emitidos boletos para pagamento de origem do banco SANTANDER, sendo debitados na conta bancária do ABPREV junto ao banco BANESTES.

Esclareceu tamb4m, que o pagamento de boletos em institui4o diferente daquela que o emitiu demanda um tempo útil maior para identificar a compensa4o, explicando assim a emissão da nota fiscal de servi4os somente após a identifica4o pelo *Instituto Totum* quanto ao devido pagamento, destacando não se “tratar de irregularidade, mas de um procedimento atípico que foi adotado em razão da natureza e especificidade da contrata4o”.

Análise da Justificativa

Diante dos argumentos apresentados como justificativa, vale lembrar que o artigo 63 da Lei Federal n 4.320/64, determina que a liquida4o da despesa p4blica deve ser efetuada mediante apresenta4o de documento que comprove a realiza4o de servi4o ou o recebimento de material, conforme citado abaixo:

Art. 63. A liquida4o da despesa consiste na verifica4o do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo cr4dito.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

Nesse sentido, o § 1º do artigo 63 da Lei Federal nº 4.320/64 estabelece que o documento comprobatório de despesa deve especificar o objeto do gasto, o valor a pagar e o fornecedor do material ou serviço, conforme segue:

Art. 63

(...)

§ 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.

Cabe evidenciar que a própria legislação a respeito da tríade do gasto público (empenho, liquidação e pagamento), especificamente em seu artigo 63 demonstra que o direito adquirido tem por base os títulos e documentos comprobatórios. Assim, temos um leque a respeito documentos comprobatórios, não sendo estes necessariamente Notas Fiscais.

Cumprir informar que foram emitidos boletos bancários anteriores a liquidação da despesa, assegurando a origem do pagamento, a importância exata a pagar e o prestador de serviços contratado, **conforme documentos de fls. 73 e 75.**

Além disso, como mencionado na justificativa apresentada, trata-se de um procedimento atípico ocorrido em razão das características da contratação, uma vez que não foi possível a concorrência do serviço prestado em virtude de que nenhuma outra instituição oferecia o serviço adquirido no momento da contratação.

Vale acentuar, que dentre os 50 (cinquenta) processos analisados na execução dos trabalhos de auditoria, tal procedimento foi verificado somente no processo em questão, o que justifica que a adoção do procedimento se deu de forma atípica em virtude da natureza da contratação.

Consoante à análise da justificativa apresentada pelo auditado, opina-se pelo **afastamento da irregularidade em relação ao achado complementar apresentado.**



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUIA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

5. DA CONCLUSÃO

Consoante análise do objeto de auditoria, “despesa – emissão sem prévio empenho”, em conformidade com a Lei 4.320/64, vale destacar que apesar da Auditoria detectar achado complementar de auditoria referente emissão de nota fiscal posterior ao pagamento da despesa, o que configura infração à norma legal de natureza contábil (art. 63 da Lei 4.320/64), **NÃO se verifica prática reiterada pelo Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca de atos ilegais que ocasionem a falta de controle dos gastos públicos.**

Vale salientar que o Plano de Auditoria nº 005/2022, 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, elaborada através de análise documental dos dados preliminares.

Destaca-se, que o Achados de Auditoria do processo de despesa analisados no período de 01.01.2022 a 31.08.2022, correspondem ao montante de **R\$ 700,00 (setecentos reais)** conforme descrevo abaixo:

Processo de Despesa	Valor
0072/2022	700,00

Partindo da análise do valor total da despesa empenhada no Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca, no período de 01.01.2022 a 31.12.2022 que foi de **R\$ 66.934,58 (seiscentos e sessenta e seis mil novecentos e trinta e quatro reais e cinquenta e oito centavos), sendo 100% dos processos definidos com Amostra selecionada pela Equipe de Auditoria** e o valor de distorção representado pelo do Achado de Auditoria no montante de **R\$ 700,00 (setecentos reais), CONCLUI-SE que o montante de distorção NÃO é relevante a macular as contas públicas, em razão do Nível de Confiança de 99% (noventa e nove por cento) da conformidade das despesas empenhadas.**

Dessa forma, **OPINA-SE pelo afastamento do achado de auditoria complementar e pela regularidade das despesas empenhadas no exercício de 2022, em conformidade**



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA
CONTROLADORIA GERAL

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.

6. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A Equipe de Auditoria propõe os seguintes encaminhamentos:

5.1 A NOTIFICAÇÃO à Diretoria Executiva do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Águia Branca, para que tome conhecimento do Relatório de Auditoria, com a finalidade de subsidiar a Prestação de Contas Anual do exercício de 2022, a fim de acusar CIENTE.

5.2 O arquivamento do presente processo

Águia Branca/ES, 21 de outubro de 2022.

FABIANE DALLAFINA MATOSAK GUARESQUE

Auditora Pública Interna
CRC ES – 018478/O-5

HELOISA DE RESENDE VIANA

Coordenadora Técnica de Auditoria
Decreto 9.246/2021