



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

**PROCESSO: 2276/2024**

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

**DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR:** AUDITORIA – Ação de Auditoria nº 007/2024 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 007/2024 do PAAI 2024

**ÁREA AUDITADA:** Fundo Municipal de Saúde de Águia Branca

**PERÍODO DA FISCALIZAÇÃO:** 14/05/2024 a 17/07/2024

**RELATÓRIO DE AUDITORIA - AÇÃO DE AUDITORIA Nº 007/2024 – 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 Fundo Municipal de Saúde de Águia Branca, no período de 01/01/2024 a 31/05/2024.

As atividades desenvolvidas ao longo dos trabalhos de auditoria objetivaram a análise documental dos processos de despesas realizadas no Fundo Municipal de Saúde 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 no Fundo Municipal de Saúde 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 – Fundo Municipal de Saúde 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 empenho da despesa realizados na Unidade Gestora Fundo Municipal de Saúde de Águia Branca - ES, no período de 01/01/2024 a 31/05/2024, através de acesso eletrônico ao Sistema de Contabilidade Pública;

II – Elaboração do Plano de Amostral com definição de materialidade específica no montante de 300 (trezentos) processos de despesa realizados no período de 01/01/2024



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

a 31/05/2024, com os seguintes critérios: a) 15 (quinze) primeiras amostras de maior vulto no período de análise; b) demais amostras por meio de sorteio de números eletrônico; perfazendo o montante de R\$ 3.796.996,40 (três milhões setecentos e noventa e seis mil novecentos e noventa e seis reais e quarenta 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 Fundo Municipal de Saúde, no período de 01/01/2024 a 31/05/2024.

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

- Há registros de empenho da despesa posterior à emissão de nota fiscal?



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

- 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 regimentos 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.<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:

**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:

---

<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 ÁGUIA BRANCA  
**CONTROLADORIA GERAL**

- 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. DA CONCLUSÃO

Consoante 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, em conformidade com a Lei 4.320/64, através da utilização de CHECKLIST, vale destacar que **NÃO** foram encontradas irregularidades e/ou inconsistências nos processos de despesa analisados, no período de 01/01/2024 a 31/05/2024, não ocorrendo assim infração à norma legal de natureza contábil (arts. 60, 62 e 63 da Lei 4.320/64), na Unidade Gestora Fundo Municipal de Saúde de Águia Branca.

Vale salientar que o Plano de Auditoria nº 007/2024, 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.

Nesse sentido, partindo da análise do valor total das despesas pagas na Unidade Gestora Fundo Municipal de Saúde de Águia Branca, no período de 01/01/2024 a 31/05/2024, no importe de R\$ 5.278.552,87 (cinco milhões duzentos e setenta e oito mil quinhentos e cinquenta e dois reais e oitenta e sete centavos) e, **consoante a materialidade específica com amostra de 300 (trezentos) processos de pagamento**



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

**da despesa no período apresentado, totalizando o montante de R\$ 3.796.996,40 (três milhões setecentos e noventa e seis mil novecentos e noventa e seis reais e quarenta centavos), CONCLUI-SE** pela conformidade dos procedimentos legais adotados em relação ao empenho, liquidação e pagamento da despesa em 100% das amostras selecionadas para análise.

Dessa forma, **OPINA-SE** pela regularidade das despesas pagas no período de 01/01/2024 a 31/05/2024, 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.

#### **4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**

A Equipe de Auditoria propõe os seguintes encaminhamentos:

**4.1 A NOTIFICAÇÃO** do Gestor do Fundo Municipal de Saúde 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;

**4.2** O arquivamento do presente processo.

Águia Branca/ES, 17 de julho 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