

RELATÓRIO DE AUDITORIA N° 201803 AÇÃO DE AUDITORIA N.° 5.1 DO PAINT/2018 Avaliação da Gestão de Restos a Pagar da UFGD

Dourados - MS, dezembro de 2019.



Índice

1. INTRODUÇÃO	3
2. VISÃO GERAL DO OBJETO DE AUDITORIA	
3. ANÁLISE DAS QUESTÕES DE AUDITORIA E SEUS ACHADOS	7
3.1.1 – Das análises realizadas para responder à Questão de Auditoria n.º 1	8
3.2.1 – Das análises realizadas para responder à Questão de Auditoria n.º 2	35
4. CONCLUSÃO	47
5 DO ENCAMINHAMENTO PARA APRECIAÇÃO SUPERIOR	48



Número: 5.1/2018 Relatório de Auditoria Dourados - MS

Unidade Auditada: Reitoria / Pró-reitoria de Avaliação Institucional e Planejamento - PROAP.

Assunto: Auditoria em (processo de) gestão de restos a pagar da UFGD.

Objetivo da Auditoria: Avaliar as inscrições, pagamentos e cancelamentos de despesas inscritas em Restos a Pagar - RAP.

1. INTRODUÇÃO

- 1. Como conclusão da Ação de Controle nº 5.1, consignada no Plano Anual de Atividades da Auditoria Interna de 2018 (PAINT/2018), apresenta-se os resultados da auditoria no processo de gestão de restos a pagar da Fundação Universidade Federal da Grande Dourados UFGD.
- 2. Os trabalhos foram realizados no período de 01/04/18 a 08/02/2019 por meio dos procedimentos estabelecidos na Matriz de Planejamento n° 5.1/2018 em estrita observância às normas de auditoria aplicáveis ao Serviço Público Federal. Nenhuma restrição foi imposta à coleta de dados, no entanto importa registrar que os recorrentes pedidos de prorrogação de prazos para o atendimento das solicitações feitas pela Auditoria Interna da UFGD Audin refletem negativamente nas atividades deste setor. Vide:
- SA n° 5.1/003-2018, via Memorando Eletrônico n° 46/2018-AUDIN, de 24/05/2018 prazo para atendimento 06/06/2018, destinado à PROAP: respondida em 20/06/2018 via ME n° 03/2018-ASSPROAP.
- SA n° 5.1/005/2018, via Memorando Eletrônico n° 73/2018-AUDIN, de 03/08/2018 prazo para atendimento 10/08/2018, destinado à PROAP: respondida em 10/09/2018 via ME n° 135/2018-PROAP (respondido parcialmente, com sugestão de questionamentos à Prefeitura Universitária).
- SA n° 5.1/006-2018, via Memorando Eletrônico n° 106/2018- AUDIN, de 20/09/2018 prazo para atendimento 03/10/2018: respondida em 19/10/2018 via ME 130/2018-PU.



SA n° 5.1/007-2018, via ME n° 117/2018-AUDIN, de 08/11/2018 - prazo para atendimento 19/11/2018: respondida parcialmente em 24/11/2018 via ME 148/2018, com pedido de prorrogação de prazo para 31/01/2019.

- 3. O objetivo principal desta auditoria foi "avaliar a gestão de restos a pagar da UFGD", principalmente considerando o risco de "manutenção de saldos em restos a pagar por prazo indeterminado", conforme apresentado pela Pró-Reitoria de Avaliação Institucional e Planejamento PROAP quando da elaboração do PAINT/2018. Para tanto, foram executados os procedimentos de auditoria constantes da Matriz de Planejamento n° 5.1/2018 a fim de buscar resposta às seguintes Questões de Auditoria:
- a) Q1. A UFGD realiza a gestão de seus Restos a Pagar em conformidade com os normativos pertinentes?
- b) Q2. As medidas de controle adotadas pela UFGD (tem sido ou) são capazes de evitar a manutenção perene de saldos em Restos a Pagar?
- 1. Com base na conclusão desta ação de auditoria, tem-se que as respostas a essas questões de auditoria refletem-se parcialmente positiva em relação à primeira e negativa em relação à segunda, pois há ressalvas quanto a alguns pontos que requerem atenção e ação por parte da UFGD e que propiciará melhoria na gestão de restos a pagar. O detalhamento do resultado dessa análise, contudo, será apresentado em capítulo específico deste relatório.
- 2. Todos os documentos e evidências relacionados a esta ação de auditoria fazem parte dos Papéis de Trabalho da Equipe de Auditoria e estão juntados ao Processo Administrativo nº 23005.003967/2018-36.
- 3. Diante do atingimento do objetivo desta auditoria, esperase o acatamento das propostas de melhorias apresentadas neste relatório e sua efetiva implementação, o que levará ao fortalecimento da gestão da UFGD uma vez que evitará a ocorrência de irregularidades no que diz respeito ao objeto analisado.



2. VISÃO GERAL DO OBJETO DE AUDITORIA

- 4. É certo que, para assegurar o funcionamento e a manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade, os entes públicos precisam gastar recursos financeiros públicos, ou, em outras palavras, precisam realizar despesas públicas. Essas despesas públicas são tipificadas como despesas orçamentárias quando dependem de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para serem efetivadas.
- realização da despesa orçamentária deve, conforme previsto na Lei nº 4.320/1964, percorrer três estágios: empenho, liquidação e pagamento. O primeiro estágio, empenho, é o ato emanado de autoridade competente que cria a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. A liquidação, que é o segundo estágio, consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os documentos comprobatórios do respectivo crédito. Por fim, o pagamento consiste na entrega dos correspondentes numerários ao credor após a regular liquidação da despesa. No âmbito do Governo Federal, o principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle dessa execução orçamentária é o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.
- 6. Em regra, o pagamento de determinada obrigação contraída pelo Poder Público deve ocorrer dentro do exercício financeiro em que a despesa foi empenhada. Como nem sempre isso é possível, tem-se que as despesas orçamentárias empenhadas e não pagas até o fim do exercício em que foram empenhadas são inscritas em restos a pagar. Com isso, a continuidade dos estágios de execução dessas despesas ocorrerá no próximo exercício, devendo ser controladas em contas de natureza de informação específica.
- 7. Nesse contexto, e de acordo com o Manual SIAFI¹, "consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até 31 de dezembro, estando a sua execução condicionada aos limites fixados à conta das fontes de recursos correspondentes, com base na legislação vigente". Por sua vez, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público MCASP

¹ Manual SIAFI é um documento que registra, de forma estruturada e sistemática, as normas e procedimentos operacionais do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI, do ponto de vista do usuário



considera como Restos a Pagar todas as despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anterior, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro do exercício financeiro vigente.

- 8. Resumidamente, quando o pagamento deixa de ser efetuado no próprio exercício, procede-se, então, à inscrição em Restos a Pagar. Quando da inscrição, de acordo com o Manual SIAFI, os Restos a Pagar são classificados em: Restos a Pagar Processados, Restos a Pagar Não Processados em liquidação e Restos a Pagar Não Processados a liquidar, sendo que:
 - a) Restos a Pagar Processados: no momento da inscrição a despesa estava empenhada e liquidada;
 - b) Restos a Pagar Não Processados em liquidação: no momento da inscrição a **despesa empenhada estava em processo de liquidação**² e sua inscrição está condicionada à indicação pelo Ordenador de Despesas³ (ou pessoa por ele autorizada); e
 - c) Restos a Pagar Não Processados a liquidar: no momento da inscrição a **despesa empenhada não estava liquidada** e sua inscrição está condicionada à indicação pelo Ordenador de Despesas (ou pessoa por ele autorizada).
- 9. A UFGD, por sua vez, também tem feito uso do mecanismo de restos a pagar, ou seja, ao final de cada exercício financeiro, a UFGD tem inscrito em restos a pagar despesas cujos pagamentos deixaram de ser efetuados no exercício em que foram empenhadas.
- 10. A UFGD inscreve anualmente em restos a pagar, em média, quase trinta milhões de reais. Por sua vez, o estoque de restos a pagar da UFGD, em junho de 2018, considerando os restos a pagar de exercícios anteriores e os pagamentos e cancelamentos até aquele mês, era de 42,9 milhões de reais.

A fase em liquidação é toda despesa orçamentária em que o credor, de posse do empenho correspondente, a) forneceu o material, parcial ou totalmente; b) prestou o serviço, parcial ou totalmente; ou c) executou a obra; contudo a entrega do bem, do serviço ou da obra, se encontra em fase de análise e conferência (Manual SIAFI)

³ Ordenador de despesas é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda (Decreto-Lei n.º 200/67, art. 80, § 1°)



11. Este levantamento da visão geral do objeto a ser auditado, além de contribuir para uma melhor compreensão do objeto por parte da equipe de auditoria, possibilitou uma maior segurança desta Auditoria Interna na elaboração e execução de procedimentos de auditoria que permitiram opinar sobre a gestão de restos a pagar da UFGD. Essas análises serão apresentadas no Capítulo seguinte deste relatório.

3. ANÁLISE DAS QUESTÕES DE AUDITORIA E SEUS ACHADOS

- 12. Os procedimentos desta Ação de Auditoria foram construídos para avaliar a gestão de restos a pagar da UFGD, principalmente no que diz respeito a ações implementadas para mitigar o risco de manutenção de saldos, nessas rubricas, por prazo indeterminado. Esse risco foi apresentado à Auditoria Interna pela PROAP quando da elaboração do Plano Anual de Atividades da Auditoria Interna para o exercício de 2018 PAINT-2018.
- 13. Complementarmente, buscou-se avaliar a gestão de Restos a Pagar RAP da UFGD no que diz respeito à conformidade com os normativos que disciplinam a inscrição em RAP. Assim, os procedimentos de auditoria foram construídos para responderem às seguintes Questões de Auditoria:
 - Q1. A UFGD realiza a gestão de seus Restos a Pagar em conformidade com os normativos pertinentes?
 - Q2. As medidas de controle adotadas pela UFGD (tem sido ou) são capazes de evitar a manutenção perene de saldos em Restos a Pagar?
- procedimentos aplicados foram considerados, equipe da Auditoria Interna, suficientes para o atingimento do objetivo pretendido por esta ação de controle. Igualmente, as obtidas por meio desses procedimentos evidências consideradas adequadas suficientes embasar е para constatações relatadas nas seções sequintes e, consequentemente, afirmar a regularidade com ressalvas processo de gestão de Restos a Pagar da UFGD.



Importa ressaltar que, embora nem todos analisados terem gerado recomendações para a área auditada, a Equipe de Auditoria Interna entende que a exposição detalhada de todos os itens analisados poderia gerar um efeito positivo para a gestão da UFGD. Assim, a seguir são apresentados todos os itens analisados por esta Auditoria Interna durante a realização desta Ação de Auditoria. Ressalta-se, ainda, que o campo "situação encontrada" de cada item que será apresentado a seguir foi preenchido com base nas informações encaminhadas pela área auditada por meio de Memorandos/UFGD em resposta às SA enviadas à PROAP; também foram utilizadas informações prestadas pela Prefeitura Universitária em atendimento às SA enviadas por esta Auditoria Interna, bem como informações obtidas no Sistema de Administração Financeira-SIAFI e Sistema Tesouro Gerencial, ambos do Governo Federal.

3.1. Q1. A UFGD realiza a gestão de seus Restos a Pagar em conformidade com os normativos pertinentes?

1. A fim de verificar se a UFGD realiza a gestão de seus restos a pagar em conformidade com os normativos pertinentes, procurou-se respostas às seguintes subquestões de auditoria, conforme Matriz de Planejamento n.º 5.1/2018:

3.1.1 - Das análises realizadas para responder à Questão de Auditoria n.º 1

Q1.1 - As inscrições de despesas em RAP foram feitas distinguindo-se as processadas das não processadas?

Critério:

2. A inscrição das despesas em Restos à Pagar deve ser feita distinguindo-se as Processadas das Não Processadas.

Fundamentação:

3. Art. 67 do Decreto nº 93.872/86 (caput e § 1°).

Objetivo da análise:

4. Confirmar se as inscrições de despesas em RAP foram feitas distinguindo as processadas das não processadas.



Situação encontrada:

5. Através do Sistema Tesouro Gerencial do Governo Federal, foi extraído o relatório (Consulta Construída31maio2018.ods) contendo empenhos inscritos em Restos a Pagar dos exercícios de 2009 a 2017, com posição em 31.05.2018, sendo que não constam ali empenhos inscritos em RAP no exercício de 2010. São listados 1198 empenhos inscritos em RAP, dos quais 370 já não possuem saldo em 31.05.2018;32 empenhos possuem valores inscritos em Processados e 828 em Não Processados - sendo que destes, 14 tem valores inscritos em Processados e Não Processados, concomitantemente.

Empenhos Inscritos em RAP

Situação dos empenhos	Quantidade
Listados	1198
Sem saldo (zerados)	370
Inscritos em RAP Processados (RAPP)	32
Inscritos em RAP Não Processados (RAPNP)	810
Inscritos em RAPP e RAPNP (conjuntamente)	14
Quantidade de empenhos inscritos em RAP (RAPP e RAPNP)	828

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

- 6. O relatório (Consulta Construída 31maio2018.ods), obtido através do Sistema Tesouro Gerencial, onde constam os empenhos inscritos em RAP Processados e RAP Não Processados desde o exercício de 2009 apresenta os empenhos inscritos em Restos a Pagar contabilizados distintamente em Processados e Não Processados, porém não permite confirmar que todos empenhos inscritos em RAP Processados ou em RAP Não Processados quardavam tais condições.
- 7. A PROAP informou em resposta à Solicitação n° 04 da SA n° 5.1/2018-002 que devido ao quantitativo de empenhos a serem inscritos no encerramento e por conta da dificuldade de receber informações dos setores responsáveis, não é possível



realizar a certificação de que o fato gerador já ocorrera, para a correta inscrição em RAP Não Processados em Liquidação.

8. Considerando a resposta apresentada pela PROAP, avaliamos que não há controles internos capazes de identificar e garantir de forma correta a inscrição dos empenhos em Restos a Pagar distintamente em Processados ou Não Processados - em liquidação e a liquidar - podendo prejudicar a tomada de decisões pelo Gestor e o acompanhamento da evolução das inscrições.

Recomendação:

9. Que a UFGD implemente ou aperfeiçoe sistemas de controles internos com o objetivo de identificar a situação dos empenhos para correta inscrição em RAP Processados ou Não Processados, e estes, por sua vez, em liquidados e a liquidar.

Manifestação da área auditada:

10. A PROAP, a exemplo do que já havia informado quando do envio da Solicitação n° 04 da SA n° 5.1/2018-002, reafirmou ser humanamente impossível verificar cada um dos empenhos para classificá-los e inscrevê-los adequadamente nas variantes de RAP (não processados ou processados, liquidados, a liquidar, em liquidação, a pagar) por haver um número grande de empenhos e processos para se verificar e servidores em número insuficiente para tal verificação e que com a implantação de módulos do sistema SIPAC poderá ocorrer melhorias nas verificações.

Apesar de compreendermos tal justificativa, entendemos necessária a adoção de medidas que melhorem os controles para a correta identificação e inscrição de empenhos em Restos a Pagar. Assim, recomendamos que tais medidas sejam elaboradas em Plano de Ação.



Q1.2 Os registros dos Restos a Pagar são feitos separadamente por exercício e por credor?

Critério:

11. Os registros dos Restos a Pagar devem ser feitos separadamente por exercício e por credor.

Fundamentação:

12. Parágrafo 2º do art. 67 do Decreto nº 93.872/86.

Objetivo da análise:

13. Confirmar se os registros dos RAP foram feitos por exercício e por credor.

Situação encontrada:

14. O relatório (Consulta Construída 31maio2018.ods) extraído do Sistema Tesouro Gerencial, contendo os empenhos inscritos em Restos a Pagar de 2009 a 2017, nos permitiu a constatação de que os empenhos ali inscritos em RAP tiveram seu registro efetuado no próprio exercício em que fora empenhado e para um credor, especificamente.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

15. A forma como foram registrados os empenhos constantes do relatório extraído do Sistema Tesouro Gerencial do Governo Federal, separadamente por exercício e por credor, demonstram o cumprimento do que estabelece o parágrafo 2° do art. 67 do Decreto n° 93.872/86, além de fornecer informações mais precisas e adequadas em relação a Restos a Pagar, o que se configura uma boa prática por parte da PROAP.

Recomendação/Orientação:

16. Não há recomendação para a Questão 1.2.



Q1.3 - A inscrição de despesas em RAP é efetuada no encerramento de cada exercício de emissão da respectiva Nota de Empenho?

Critério:

17. A inscrição de despesas em Restos a Pagar deve ser efetuada no encerramento de cada exercício de emissão da respectiva Nota de Empenho.

Fundamentação:

18. Art. 68 do Decreto nº 93872/86; Item 3.1 do Manual SIAFI, Cap. 020000 - Seção 020300 - Assunto 020317; Portaria nº 7, de 09/11/2016 e Portaria nº 8, de 22/12/2017 da Subsecretaria de Planejamento de Orçamento do Ministério da Educação.

Objetivo da análise:

19. Confirmar se as despesas foram inscritas em RAP no encerramento do mesmo exercício em que foi emitida a nota de empenho.

Situação encontrada:

- 20. Os balancetes das contas contábeis de inscrição em Restos a Pagar do Exercício, extraídos por esta AUDIN do sistema SIAFI apresentam, nos meses de outubro e novembro dos exercícios financeiros de 2009 a 2017, saldo igual a zero; já nos meses de dezembro dos respectivos exercícios financeiros, apresentam saldo credor, o que permite concluir que a contabilização das notas de empenho em Restos a Pagar foi realizada no mês de dezembro de cada exercício.
- 21. Verifica-se também, através dos relatórios de Amostra de Notas de Empenhos (inscritos em RAP) extraídos do SIAFI, que os empenhos registrados em RAP nos meses de dezembro de cada exercício haviam sido emitidos no respectivo exercício, ou seja, os empenhos inscritos em RAP em dezembro de 2016 haviam sido emitidos no mesmo exercício de 2016, por exemplo.



Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

22. A contabilização dos empenhos em Restos a Pagar realizada no momento correto (final do exercício fiscal) e no mesmo exercício em que foi emitido, demonstra organização e gerenciamento das contas a pagar e cumprimento às leis e normas estabelecidas pela Administração Federal.

Recomendação/Orientação:

23. Não há recomendação para a Questão 1.3.

Q1.4 - É feita (e há registro de) a indicação pelo ordenador de despesas para a inscrição de despesas em RAP Não Processados?

Critério:

24. A inscrição de despesas como Restos a Pagar Não Processados (em liquidação e a liquidar) fica condicionada à indicação pelo ordenador de despesas.

Fundamentação:

25. Parágrafo 1° do art. 68 do Decreto n° 93872/86; Item 2.2.3.1 ("b" e "c") do Manual SIAFI, Cap. 020000 - Seção 020300 - Assunto 020317.

Objetivo da análise:

26. Confirmar se houve a indicação do ordenador de despesas para as despesas inscritas em RAP não processados.

Situação encontrada:

27. Esta AUDIN localizou no sítio da UFGD na internet as Portarias que trazem a indicação dos Ordenadores de Despesas e substituto e confirmou seu cadastramento no SIAFI. Estão publicadas, no sítio da UFGD na internet, através de Boletins de Serviço: a Ordem de Serviço n° 01 de 07/07/2006; a Portaria n° 870, de 04/11/2011; a Portaria n° 794, de 18/10/2012; e a Portaria n° 541, de 12/06/2015; - as quais delegam ao Próreitor de Avaliação Institucional e de Planejamento a



responsabilidade em indicar os empenhos que serão inscritos em RAPNP.

28. O quadro abaixo apresenta as Portarias da UFGD que designaram o Ordenador de Despesas e seu substituto (publicadas através de boletim de Serviços no sítio da UFGD na internet e o nome do Ordenador de Despesas e substituto cadastrados no SIAFI (Tabela de Administradores) dos últimos 06 (seis) anos na UFGD.

LISTA DE ORDENADORES DE DESPESAS DESIGNADOS E CADASTRADOS NA TABELA DE ADMINISTRADORES DO SIAFI

Portarias publicadas em Boletim de Serviço (sítio da UFGD na internet - Boletim de Serviço)			Cadastramento do O.D. e substituto no SIAFI (Tabela de Administradores)		
Portaria	Data	O.D. Designado	Substituto legal	Exercício	O.D. Indicado no SIAFI
Portaria nº 994	18/09/2013	Silvana Abreu	Maria Aparecida Bolzan	2013	Silvana Abreu + Maria Aparecida Bolzan
Portaria n° 334	04/04/2014	Edvaldo Cesar Moreti	Maria Aparecida Bolzan	2014	Edvaldo Cesar Moreti + Maria Aparecida Bolzan
Portaria n° 531	12/06/2015	Jaqueline Severino da Costa	Alex Fraga	2015 e 2016	Jaqueline Severino da Costa + Alex Fraga
Portaria n° 857	24/10/2017	Cristiane Stolte	Marcio Eduardo de Barros + Marciana Lopes da Silva Ozorio	e	Cristiane Stolte + Marcio Eduardo de Barros + Marciana Lopes da Silva Ozorio

Em relação à questão n° 03 da SA n° 5.1/003-2018, a PROAP respondeu que não faz o registro das informações sobre os empenhos a serem inscritos em RAP em virtude do número insuficiente de servidores no setor. Portanto, não foi apresentado documento que demonstre que as indicações de empenhos para inscrição em RAP foi efetivamente realizada pelo Ordenador de Despesas.



Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

29. Esta AUDIN entende que é saudável e necessário, para o atendimento ao que preveem o Parágrafo 1º do art. 68 do Decreto nº 93872/86 e Item 2.2.3.1 ("b" e "c") do Manual SIAFI, Cap. 020000 - Seção 020300 - Assunto 020317, que os empenhos indicados para inscrição em RAPNP A Liquidar e em Liquidação e a própria indicação do Ordenador de Despesas sejam devidamente registrados, a fim de se garantir, a qualquer tempo, a verificação das justificativas e se confirme que tais indicações foram emanadas da autoridade competente, no caso, o Ordenador de Despesas.

Recomendação:

30. Que a UFGD implemente ou aperfeiçoe o sistema de controles internos, de modo que se mantenha o registro dos empenhos inscritos em RAPNP A Liquidar e em Liquidação, das justificativas e da própria indicação pelo Ordenador de Despesas, de modo, que, a qualquer tempo, se possa verificar as informações e a formalidade.

Manifestação da área auditada:

- 31. Em sua resposta ao Relatório Preliminar, a PROAP relata concordar que o valor inscrito em RAP é deveras alto e que encontra dificuldade em realizar o controle e que busca, junto aos gestores das atas e contratos, auxílio para identificar os empenhos e necessidade de manutenção dos saldos em RAP.
- 32. Diante do reconhecimento da área auditada de que o valor inscrito em RAP é muito alto é que esta Auditoria ressalta a necessidade de implementar ou aprimorar um sistema de controles internos acima recomendado, que, por perpassar outros setores da UFGD, pode inclusive estar regulamentado para que seja observado pelos setores envolvidos.



Q1.5 - Há empenhos referentes a despesas com diárias, ajuda de custo e suprimento de fundos inscritos em RAP Não Processados?

Critério:

33. Os empenhos referentes a despesas com diárias, ajuda de custo e suprimento de fundos não podem ser inscritos em RAP não processados.

Fundamentação:

34. Item 3.3 do Manual SIAFI, Cap. 020000 - Seção 020300 - Assunto 020317

Objetivo da análise:

35. Verificar se ocorreu inscrição em RAP não processados de empenhos referentes despesas com diárias, ajuda de custo e suprimento de fundos.

Situação encontrada:

36. Da Lista de Naturezas e Subitens utilizada no Sistema de Administração Financeira-SIAFI foram pesquisados e localizados, com a utilização de filtros, os seguintes códigos de Natureza de Despesas/Elementos/Subitens relacionados a Diárias, Ajuda de Custos e Suprimento de Fundos:

Natureza de Despesas/Elementos/Subitens

- 33901401 Diárias No país (dentro do Estado);
- 33901402 Diárias No país (fora do Estado);
- 33901403 Diárias No exterior;
- 33901404 Diferenças de Diárias No País;
- 33901405 Diferenças de Diárias No Estado;
- 33903096 Material de Consumo Pagamento Antecipado;
- 33903602 Diárias a Colaboradores Eventuais no País;
- 33903603 Diárias a Colaboradores Eventuais no Exterior;
- 33903632 Serviços de Assistência Social;
- 33903646 Diárias a Conselheiros;
- 33903696 Outros serviços de terceiros PF Pagamento antecipado;
- 33903953 Serviços de Assistência Social;
- 33903996 Outros serviços de terceiros PJ Pagamento antecipado.
- 33909214 Diárias Civil



44901400 - Diárias - Civil 44909214 - Diárias - Civil

37. A partir da emissão de relatório (Consulta Construída 31maio2018.ods) extraído do Sistema do Tesouro Gerencial do Governo Federal-SIAFI, esta Audin realizou uma busca a fim de identificar se ali constavam empenhos relativos a diárias, ajuda de custo ou suprimento de fundos inscritos em Restos a Pagar Não Processados. Foram buscados empenhos que tivessem os códigos de Natureza de Despesas acima especificados, diretamente relacionados a Diárias, Ajuda de Custo ou Suprimento de Fundos.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

- 38. Utilizando as ferramentas de filtro do programa LibreOffice Calc não foram encontrados no relatório Consulta Construída 31maio2018.ods empenhos de despesas com diárias, ajuda de custo e suprimento de fundos inscritos em Restos a Pagar Não Processados com qualquer dos códigos de Natureza de Despesas acima.
- 39. A ausência de empenhos inscritos em Restos a Pagar Não Processados, com essas características, demonstra conformidade e adesão ao item 3.3 do Manual SIAFI Assunto 020317 que proíbe a inscrição de empenhos destes gêneros (Diárias, Ajuda de Custos e Suprimento de Fundos) em Restos a Pagar Não Processados, fato este que registramos como sendo uma boa prática na inscrição em Restos a Pagar por parte da PROAP/UFGD.

Recomendação/Orientação:

40. Não há recomendação para a Questão 1.5.

Q1.6 - Os pagamentos das despesas inscritas em RAP são feitos em ordem cronológica?

Critério:

41. O pagamento das despesas (e entre elas os Restos a Pagar) deve ser realizado em obediência à ordem cronológica de exigibilidade, que deverá ser publicada no sítio da



instituição na internet, para fins salvaguarda da transparência administrativa.

Fundamentação:

42. Artigo 5° da Lei n° 8.666/1993; artigo 2° e § 2° do art. 5° da IN n.° 02-MPOG, de 06.12.2016.

Objetivo da análise:

43. Confirmar se os pagamentos de despesas inscritas em Restos a Pagar estão sendo realizados em ordem cronológica e se a UFGD a tem disponibilizado mensalmente no seu sítio na internet.

Situação encontrada:

- 44. A PROAP/UFGD informou, em 10/09/2018 na resposta à SA n° 5.1/2018-005, que até o dia 15/09/2018 seria publicada Portaria estabelecendo a ordem de pagamentos a ser seguida pela UFGD. Na data de 09/01/2019 foi publicada a Portaria n° 15, de 08/01/2019, substituída pela Portaria n° 148, de 08/02/2019, definindo a ordem de priorização de pagamentos e que a publicação mensal de planilha contendo a ordem de pagamento seria publicada na página da COOF (Coordenadoria de Gestão e Recursos Orçamentários e Financeiros da PROAP/UFGD).
- 45. Em consulta à página da COOF, no sítio da UFGD na internet, na data de 13/02/2019, esta Audin não localizou na página da COOF/PROAP a publicação de planilha contendo a ordem de pagamentos de despesas da UFGD.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

46. A obrigatoriedade de observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações contratuais já é prevista na Lei nº 8.666/93 e devido à necessidade de normatização de aspectos complementares a essa regra, que assegurasse sua aplicação uniforme no âmbito do SISG em relação, por exemplo, à forma de organização da lista de credores, ao momento em que o crédito é inscrito na lista, às situações de interesse público que permitem a exceção da ordem cronológica, etc, foi publicada a IN 02/2016 do MPOG, de 06/12/2016.



- Verifica-se ter transcorrido um prazo de aproximadamente dois anos para que ocorresse a publicação de Portaria da UFGD com o estabelecimento da ordem de priorização de pagamento entre as categorias contratuais no âmbito da UFGD (Portaria nº 15, de 08/01/2019 - substituída pela Portaria n° 148, 08/02/2019). Além dessa demora, a publicação de relatórios, que daria mais transparência ao cronograma de pagamentos, ainda não é realizada; lembramos que além do cumprimento da legislação, a publicação do cronograma de pagamentos reforça a transparência da instituição no sentido de informar sequência de pagamentos a ser observada, já que as informações disponíveis no Portal da Transparência não apresentam o cronograma (ordem a ser seguida), mas os pagamentos já realizados.
- 48. Assim, apesar da publicação da Portaria normatizando a ordem de priorização de pagamentos estabelecida pela UFGD ter sido publicada em 09/01/2019, ainda na data de 08/02/2019 não havia sido publicada na internet planilha contendo a ordem de pagamentos. Entendemos que a publicação dessa Portaria confere maior transparência e impessoalidade à gestão da UFGD; diminui o atraso no pagamento das obrigações e de multa e juros pela instituição e aumenta a confiança dos fornecedores.

Recomendação/Orientação:

- 49. Orientamos que a UFGD institucionalize as ações às quais está obrigada por lei com maior celeridade, posto que o atendimento à IN n° 02, de 06/12/2016, só foi realizado 21 meses após iniciada sua vigência.
- 50. Recomendamos que a UFGD publique em sua página na internet a planilha contendo a ordem de pagamento a ser observada, conforme previsto na Portaria nº 148 UFGD, de 08/02/2019.

Manifestação da área auditada:

51. A área auditada, por meio do Memorando Eletrônico 75/2019-PROAP, manifestou que "o atendimento da legislação implica em mudanças de procedimentos internos que requerem a disponibilização de servidores, bem como, atendimento criterioso de cada ato ao RAP. Cabe ressaltar que houve iniciativas de atendimento até a conclusão na publicação da portaria de normatização, porém com várias licenças no setor



responsável, ainda não conseguimos publicar a planilha mensal com o pagamento pela ordem cronológica, muito embora tenhamos uma planilha de controle de uso interno visando atender a ordem cronológica dos pagamentos. Todavia, a planilha por si só não garante a diminuição de atraso em pagamentos, uma vez, que o recurso financeiro é liberado apenas uma vez por mês variando, muitas vezes, em torno de 60-80% apenas dos valores liquidados. Aproveitamos para registrar que a publicação da Portaria estabelecendo a ordem de pagamentos a ser seguida pela UFGD na data de 09/01/2019 foi publicada a Portaria nº de 08/01/2019, substituída pela Portaria nº 148, 08/02/2019 fora necessária devido а instabilidade recebimento de repasses de financeiro."

52. Além disso informou que "todos os pagamentos são de consulta pública através do Portal da Transparência, http://www.portaltransparencia.gov.br/orgaos/26350-fundacao-universidade, onde constam todas as informações de pagamentos realizados quanto a datas, valores, favorecidos, etc."

Q1.7 - Os empenhos de créditos com vigência plurianual (não liquidados) foram inscritos como RAP somente no último ano de vigência do crédito?

Critério:

53. Os empenhos que sorvem a conta de créditos com vigência plurianual (plurienal), que não tenham sido liquidados, devem ser inscritos como Restos a Pagar somente no último ano de vigência do crédito e as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada.

Fundamentação:

54. Parágrafo Único do art. 36 da Lei 4320/64; Art. 27 do Decreto n° 93.872/86.

Objetivo da análise:

55. Confirmar se os empenhos referentes a créditos que perpassam mais de um exercício financeiro foram inscritos em RAP apenas no último ano de vigência do crédito.



Situação encontrada:

- 56. A PROAP, em sua resposta à questão n° 04 do Anexo Único da Solicitação de Auditoria n° 5.1-2018-003 informou a situação dos empenhos da amostragem, sem identificar quais empenhos da amostragem sorviam a conta de créditos com vigência plurianual e sem apresentar as justificativas requeridas.
- 57. Esta Auditoria identificou através da planilha Controle e Contratos Ativos publicada na página da PRAD no sítio da UFGD na internet, que os contratos e empenhos abaixo descritos possuíam prazo de vigência maior que anual, ou seja, contratos plurianuais e os que os empenhos a eles vinculados foram emitidos de forma irregular emitidos no valor total do contrato, em exercício para o qual não havia previsão de desembolso financeiro e inscritos em Restos a Pagar em exercício anterior ao último ano de vigência do crédito:

Contrato n° 31/2017

Data de assinatura: 14/12/2017 Prazo: 60 meses Empenho 2017-801182 valor de R\$ 638.544,78 - Status: Pago em 2018.

Não havia para 2017 previsão de desembolso financeiro que justificasse a emissão de empenho em 2017 (ou sua manutenção em Restos a Pagar).

Contrato n° 15/2018 valor R\$ 3.232.300,68

Empenho n° 2017-801267 e 2017-801268 total de R\$ 1.803.288,68 - Status: Pagos em 2018

Data de assinatura: 06/02/2018 Prazo: 36 meses.

Não havia para 2017 previsão de desembolso financeiro que justificasse a emissão de empenho em 2017 (ou sua manutenção em Restos a Pagar).

Contrato n° 12/2018 valor R\$ 542.409,08

Empenho n° 2017-801181 valor R\$ 542.409,08 - Status: Pago em 2018.

Data de assinatura: 25/01/2018 Prazo: 24 meses.

Não havia para 2017 previsão de desembolso financeiro que justificasse a emissão de empenho em 2017 (ou sua manutenção em Restos a Pagar).



Contrato n° 08/2018 valor R\$ 221.235,33

Empenho n° 2017-801448, 2017-801449 e 2017-801450 valor \mathbb{R} \$ 221.235,33

Data de assinatura: 24/01/2018 Prazo: 12 meses

Não havia para 2017 previsão de desembolso financeiro que justificasse a emissão de empenho em 2017 (ou sua manutenção em Restos a Pagar).

Contrato n° 01/2015

Data de assinatura: 05/01/2015 Prazo: 36 meses - Valor: R\$ 6.406.815,00

Empenho n° 2014-801588 e 2014-801589 - Valor empenhos: R\$ 5.086.205,39 - Status: Pagos em 2018.

Não havia para 2014 previsão de desembolso financeiro que justificasse a emissão de empenho em 2014.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

- 58. Quando falamos em empenho de crédito com vigência plurienal (ou plurianual), precisamos visitar o art. 27 do Decreto n° 93872/86 que estabelece que "as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada".
- 59. A Secretaria do Tesouro Nacional/STN, em seu Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2018 relata com preocupação que a prática da emissão de empenho do valor total dos contratos em detrimento do empenho da parcela do cronograma previsto para o exercício vigente, nos contratos, convênios e acordos com vigência plurianual tem sido amplamente utilizada, porém, em desacordo com o art. 27 do Decreto 93872/86. Diante desse quadro a STN e a SOF recomendaram que as unidades orçamentárias realizem tais empenhos obedecendo a este normativo.
- 60. Continuando nossa análise, verificamos que o parágrafo único do art. 36 da Lei nº 4320/64 estabelece que "os empenhos que sorvem a conta de créditos com vigência plurienal, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito".



- 61. Dessa forma, para esses contratos, só se falaria em inscrição em Restos a Pagar no último exercício de vigência do respectivo documento legal.
- 62. Diante das verificações realizadas por esta AUDIN, observamos que também a UFGD tem emitido empenhos pelo valor total de contrato, convênio ou acordo pelo seu valor total e não pelo valor que será executado naquele exercício fiscal e, por consequência, tem inscrito em RAP empenhos que sorvem a conta de créditos com vigência plurianual antes do seu último ano de vigência.

Recomendação/Orientação:

- 63. Que a PROAP observe a orientação do Parágrafo Único do art. 36 da Lei nº 4320/64 visando não inscrever em Restos a Pagar empenhos em data anterior ao do último ano de vigência do respectivo crédito plurianual.
- 64. Que a PROAP observe a orientação do art. 27 do Decreto n° 93.872/86 na emissão de empenhos.
- 65. Orientamos que a UFGD consulte a Procuradoria Federal quanto a regularidade do procedimento de inscrição em restos a pagar (RAP) de empenho realizado no exercício financeiro anterior para celebração de convênio ou contrato no ano seguinte.
- 66. Recomendamos que a UFGD não adote procedimentos que viabilizem o descumprimento do princípio da anualidade orçamentária, devendo observar, em especial, que as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, somente deverão ser empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada, em respeito ao contido no art. 27 do Decreto 93.872/1986.

Manifestação da área auditada:

67. A seguir transcrevemos resposta da PROAP: "Grande parte dos empenhos mencionados neste item se refere a nota de crédito de termos de execução descentralizada, aos quais não temos a opção de empenhar apenas no exercício uma vez que recebemos recurso de forma total, e se estes não forem empenhados deverão ser devolvidos, sem a garantia de sua reposição em ano posterior. Além disso, no que se refere a



obras os valores devem ser empenhados de maneira global para atender toda a execução do contrato, já que não se trata de contrato continuado, nestes sim, entendemos que o correto é a emissão de empenho para cada exercício financeiro". (grifo nosso)

- 68. O Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2018, emitido pelo Tesouro Nacional/Ministério da Economia, por sua vez, relata: "Um dos tópicos recorrentes nas respostas apresentadas às Secretarias relacionou-se à prática do empenho do valor total dos contratos, em detrimento do empenho da parcela do cronograma previsto para o exercício vigente, nos casos de despesas relativas a contratos, convênio e acordos ou ajustes de vigência plurianual. Dessa forma, em face da incerteza de recursos para honrar compromissos futuros, tem-se optado por empenhar o valor total dos contratos no momento de sua assinatura" (grifo nosso).
- 69. O mesmo relatório afirma ainda que essa prática está em desacordo com o artigo 27 do Decreto nº 93.872/1986, e que a SOF e a STN recomendaram em Ofício Circular Conjunto nº 6/2017-MP, "aos SPOAs que orientem, no âmbito das suas competências, as respectivas unidades orçamentárias a empenharem as despesas pertinentes a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada, em atendimento aos normativos citados"
- 70. A Auditoria Interna reconhece que diante das incertezas das novas dotações que receberão, as entidades são forçadas a executar o máximo de recurso possível, pois a não execução, além de levar à perda da dotação atual, ocasiona redução das dotações futuras.
- 71. Entretanto, observou-se nos contratos enumerados no presente item que os empenhos ocorreram às vésperas do próximo exercício, quando já se poderia prever que nenhuma atividade seria executada naquele ano. É possível concluir, então, que a Administração tinha consciência de que estava utilizando o orçamento de um exercício para suportar despesas de exercícios seguintes:



N° Contrato	N° Empenho/Data empenho	Data assinatura do contrato
31/2017 (prazo 60 meses)	2017NE801182 24/11/2017	14/12/2017 (vigência: 14/12/2017 a 14/12/2022)
15/2018 (prazo 36 meses)	2017NE801267 2017NE801268 30/11/2017	06/02/2018 (vigência: 06/02/2018 a 06/02/2021)
12/2018 (24 meses)	2017NE801181 24/11/2017	25/01/2018 (vigência: 25/01/2018 a 25/01/2020)
08/2018 (prazo 12 meses)	2017NE801448 2017NE801449 2017NE801450 26/12/2017	24/01/2018 (vigência: 25/01/2018 a 24/01/2019)
01/2015 (36 meses)	2014NE801588 2014NE801588 25/11/2014	05/01/2015 (vigência: 05/01/2015 a 04/07/2020)

- 72. Além disso, exceto o contrato 31/2017, todos os demais contratos foram firmados no exercício posterior ao empenho, o que sugere o descumprimento do processo normal de elaboração e execução do orçamento, em especial ao princípio da anualidade (art. 165, inciso III, da Constituição Federal, e arts. 2°, 34 e 35 da Lei 4.323/64).
- 73. Quanto a este aspecto, a Auditoria Interna sugere que a PROAP consulte a Procuradoria Federal quanto a regularidade deste procedimento, considerando o Parecer n° 00006/2016/CPCV/PGF/AGU:

NUP: 00407.007117/2016-17

Interessados: Departamento de Consultoria

Assuntos: CONVÊNIOS E OUTROS AJUSTES. Possibilidade de inscrição em restos a pagar (RAP) de empenho realizado no exercício financeiro anterior para celebração de convênio ou contrato de repasse no ano seguinte.

Ementa: I. Transferência discricionária de recursos. Portaria/PGF 98/2013. Inscrição em restos a pagar de empenho realizado no exercício financeiro anterior visando à celebração de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere no exercício seguinte. Inviabilidade. Artigos 2°, caput, e 35, II, da Lei n° 4.320/1964. Princípio da anualidade. A não celebração do convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere até o final do exercício implica o cancelamento do empenho. Inviável, portanto, a inscrição da despesa



 $\underline{\text{em restos a pagar.}}$ Art. 20, II, c, da Portaria Interministerial MP/MF/CGU n° 507/2011. (grifo nosso)

- 74. O referido parecer afirma que não havendo o vínculo formalizado por meio do termo de convênio ou contrato de repasse, o empenho deverá ser cancelado, pois sem que a obrigação seja estabelecida não há despesa a ser executada, e não havendo despesa não há o que se inscrever em restos a pagar. E por fim conclui que: "é inviável a inscrição em restos a pagar de empenho realizado no exercício financeiro anterior visando à celebração do ajuste no exercício seguinte. Caso o convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere não seja celebrado até o último dia do exercício financeiro (31 de dezembro), o empenho deverá ser cancelado, impossibilitando, assim, a inscrição da despesa em restos a pagar. (grifo nosso)
- 75. Assim, considerando as justificativas apresentadas pela unidade auditada, bem como possível irregularidade quanto ao descumprimento do princípio da anualidade do orçamento, Auditoria Interna decidiu retirar uma das recomendações e adequar segunda recomendação. 0 texto de recomendações será mantido neste relatório, com a devida formatação diferenciada das demais, apenas para fins registro.

Q1.8 - As inscrições de despesas não liquidadas foram feitas em conformidade com o art. 35 do Dec.93.872/86?

Critério:

- 76. Os empenhos de **despesas não liquidadas** somente poderão ser inscritos em RAP se:
- I vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
- II vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em cursos a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
- III se destinar a atender transferências a instituições
 públicas ou privadas;
- IV corresponder a compromissos assumido no exterior.
- <u>Caso contrário devem ser anulados</u> no último dia do exercício financeiro em que foram emitidos.



Fundamentação:

77. Art. 35 do Dec. n° 93.872/86; Item 3.2 do Manual SIAFI, Cap. 020000 - Seção 020300 - Assunto 020317.

Objetivo da análise:

78. Confirmar a legalidade da inscrição em RAP de despesas não liquidadas.

Situação encontrada:

- 79. Esta AUDIN encaminhou à PROAP uma amostragem de empenhos com a finalidade de que a mesma informasse os motivos que levaram à sua inscrição em Restos a Pagar (Solicitação n° 02 da SA 5.1/2018-003). As justificativas apresentadas pela PROAP para inscrição desses empenhos em RAP encontram-se no rol de condições previstas no art. 35 do Decreto n° 93.872/86.
- 80. Já em resposta à Solicitação n° 01 da SA 5.1/2018-003 a PROAP informou que os empenhos de n° 2017-800277 e 2017-800278, apesar de seus baixos valores, foram inscritos em RAP pois o setor demandante do empenho não pode informar se o saldo de tais empenhos eram diferenças resultantes de arredondamentos ou descontos obtidos ou se tais valores eram realmente devidos, ou seja, sem a certeza de que tais inscrições atendiam ao art. 35 do Decreto n° 93.872/86.
- 81. Em atendimento às Solicitações 01 e 02 da SA 5.1/2018apresentou uma tabela contendo 002, PROAP medidas/sistemas de controle implementadas desde 2015 para auxiliar na gestão de RAP(inscrição, manutenção, monitoramento da validade das despesas) e mitigar o risco de manutenção de RAP por prazo superior ao período normal de vigência. De forma resumida, os controles adotados são a confecção planilha com a identificação e Controle dos empenhos inscritos em RAP, que permitiu identificar os solicitantes dos empenhos e exigir providências em relação à utilização dos recursos; a partir desta planilha, foi enviado e-mail aos responsáveis pelos empenhos para que estes informassem um prazo para utilização do recurso ou ainda se já era possível cancelar o empenho. Relatou que com essa ação houve avanço na gestão dos RAP mas teve setores que ainda não responderam. Em 2017 a PROAP se utilizou do sistema Moodle para realizar essa consulta, chegando a um índice de resposta de 90% mas que



ainda restava dificuldades no processo de finalização e baixa, ou seja, o sistema de controle ainda deixa de obter informações sobre todos os empenhos e de forma precisa, de maneira a garantir decisões corretas ou adequadas.

- 82. Na resposta à Solicitação 03 da SA 5.1/2018-003 a PROAP informou que, para se certificar de que os empenhos a serem inscritos em RAPNP em 31 de dezembro se enquadram nas exceções previstas no art. 35 do Decreto 93.872/86, consulta o setor solicitante e gestores de contrato, que por sua vez, informam a vigência do contrato e a previsão da necessidade de manter o saldo de empenho, mas que não há registro destas informações pois há uma quantidade alta de empenhos e processos e não há disponibilidade de servidores suficiente para se manter um controle detalhado. Assim, na maioria das vezes, a decisão pela inscrição dos empenhos em RAP é tomada a critério da Administração, até como forma de garantir recursos para a despesa contratada, frente a um cenário de disponibilização de recursos instável, pelo Governo Federal.
- 83. Na resposta à Solicitação n° 05 da SA 5.1/2018-003 consta a informação de que os empenhos de n° 2011-801967 e 2013-801677 foram inscritos em Restos a Pagar devido ao risco de se reconhecer dívida no futuro no caso do equipamento ou serviço terem sido entregue ou prestado, já que o setor solicitante do contrato e o Setor de Patrimônio não informaram ou não souberam informar sobre o cumprimento da obrigação.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

- 84. Os incisos de I a IV do art. 35 do Decreto nº 93.872/86 estabelecem que a Nota de Empenho deixará de ser anulada em 31 de dezembro do exercício em que foi emitida quando:
- I vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
- II vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em cursos a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
- III se destinar a atender transferências a instituições
 públicas ou privadas;
- IV corresponder a compromissos assumido no exterior.
- 85. A PROAP apresentou as justificativas para a não anulação das Notas de Empenho objetos da amostragem (e por consequente



sua inscrição em Restos a Pagar Não Processados): cada uma das justificativas apresentadas está prevista nos incisos que compõem o art. 35 do Decreto nº 93.872/86, mas deixou de informar como faz (se faz) o registro das informações que a levaram a decidir pela anulação das Notas de Empenho ou pela sua não anulação e consequente inscrição em RAP.

86. Cabe também atentar para o fato de que a consulta realizada pela PROAP junto aos responsáveis pelos empenhos, mesmo utilizando o sistema Moodle, não foi capaz de obter informações acerca de todos os empenhos (deixaram de responder sobre cerca de 10% dos empenhos).

Recomendação:

- 87. Que a UFGD implemente ou aperfeiçoe o sistema de controles internos a fim de que:
- a) As consultas realizadas junto aos setores demandantes dos empenhos possam obter informações concretas sobre a situação dos empenhos e permitam a correta tomada de decisão em inscrever ou não inscrever tais empenhos em RAP.
- b) As informações prestadas pelos setores demandantes, a análise e verificação das informações e a tomada de decisão em inscrever ou não inscrever em RAP esses empenhos sejam registradas e tais registros sejam mantidos em arquivo.

Manifestação da área auditada:

- 88. A PROAP respondeu que durante todo o ano envia e-mails e faz contato telefônico com os setores demandantes para verificar a execução do recurso ou opção pela anulação dos empenhos, quando possível, mas que ocorre a falta de resposta pelos setores, situação esta que não seria de responsabilidade da PROAP, sendo de responsabilidade do Ordenador de Despesas orientar e solicitar providências. Alega ainda que o número de servidores na PROAP é insuficiente para a implementação de controles, diante do grande número de empenhos e processos e que a implantação de módulos do SIPAC poderá ajudar nesses controles.
- 89. Esta AUDIN compreende as alegações da PROAP, mas opta por manter as recomendações feitas ao setor auditado, pois



propiciará subsídio e segurança na tomada de decisão do próprio ordenador de despesa.

Q1.9 - Os saldos mantidos em RAP Não Processados após o prazo normal de validade estão dentre as hipóteses amparadas pelo art. 68 do Decreto n.º 93.872/86 e pelos respectivos decretos de prorrogação?

Critério:

- 90. Os RAP inscritos na condição de não processados e que não foram liquidados posteriormente somente permanecerão válidos após 30 de junho (ou conforme decretos de prorrogação) do segundo ano subsequente ao da inscrição (em RAP) se:
- 1 a execução da despesa foi iniciada até aquela data (30 de junho do segundo ano subsequente ao ano da inscrição em RAP não processados); ou
- 2 forem despesas do PAC, do Ministério da Saúde ou despesas do Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Fundamentação:

91. Parágrafos 2° e 3° do art. 68 do Decreto n° 93.872/86.

Objetivo da análise:

92. Confirmar a regularidade da manutenção de saldos em RAP não processados após seu prazo normal de validade (30/06 do segundo ano subsequente ao da inscrição em RAP ou conforme decreto anual de prorrogação).

Situação encontrada:

93. Esta AUDIN encaminhou à PROAP uma amostragem de empenhos com a finalidade de que a mesma informasse os motivos que levaram ao seu desbloqueio ou manutenção em Restos a Pagar. As justificativas apresentadas constam do quadro a seguir:

Ano	Empenho	Fornecedor	Saldo R\$	Justificativa
2011	801967	Izaias Ramos Lopes ME	,	Solicitamos providências para anular ou liquidar o empenho junto ao setor demandante e ao setor de Patrimônio,



2011	801134	Excede	1.046.308,59	todavia, o ordenador de despesa não decidiu por anular discricionariamente, devido ao risco de reconhecer dívida desta despesa no caso do equipamento ter sido entregue. Não houve necessidade de desbloqueio do referido empenho e o mesmo foi reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto. Devido ao interesse da Administração
		Construção e Planejamento Ltda		exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor o saldo fora mantido e reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto.
2012	802015	Lety Obras Ltda ME	150.287,06	Devido ao interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor o saldo fora mantido e reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto.
2012	802016	Lety Obras Ltda ME	365.000,00	Devido ao interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor o saldo fora mantido e reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto.
2013	802138	Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e	454.483,68	Devido ao interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor o saldo fora mantido e reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto.
2013	801677	Shibata & Cia Ltda EPP	502.076,00	Solicitamos providências para anular ou liquidar o empenho junto ao setor demandante e ao setor de Patrimônio, todavia, o ordenador de despesa não decidiu por anular discricionariamente, devido ao risco de reconhecer dívida desta despesa no caso do equipamento ter sido entregue. Não houve necessidade de desbloqueio do referido empenho e o mesmo foi reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto.
2014	800147	Concrecasa Construções Ltda	1.778.364,19	Devido ao interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor o saldo fora mantido e reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto.
2014	801589	Fundação de Apoio ao Ensino,	3.740.390,60	O contrato para cumprimento da obrigação assumida pelo credor encontra-se vigente.



		Pesquisa e		
2015	800836	Baldin Construções e Serviços Ltda ME	675.160,75	Devido ao interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor o saldo fora mantido e reinscrito automaticamente ao findar de cada exercício devido ao saldo em aberto.
2015	800073	Energia Engenharia, Serviços e Manutenções Ltda EPP	3.212.154,81	A manutenção do saldo se dá uma vez que, de acordo com os setores responsáveis o serviço foi prestado pela empresa, restando a emissão da nota fiscal e comprovação documental a qual até o presente momento não fora apresentada, todavia temos trabalhado no processo para a notificação da empresa a fim de apresentar a NF.

94. Em verificação no SIAFI, identificamos para esses empenhos suas respectivas fontes de recursos:

Ano	Empenho	Fornecedor	Saldo R\$	Fontes de Recursos
2011	801967	Izaias Ramos Lopes ME	2.542,00	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
2011	801134	Excede Construção e Planejamento Ltda	1.046.308,59	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
2012	802015	Lety Obras Ltda ME	150.287,06	Recursos Ordinários
2012	802016	Lety Obras Ltda ME	365.000,00	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
2013	802138	Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e	454.483,68	Recursos Ordinários
2013	801677	Shibata & Cia Ltda EPP	502.076,00	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
2014	800147	Concrecasa Construções Ltda	1.778.364,19	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
2014	801589	Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e	3.740.390,60	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
2015	800836	Baldin Construções e Serviços Ltda ME	675.160,75	Outras Contribuições Econômicas
2015	800073	Energia Engenharia, Serviços e Manutenções Ltda EPP	3.212.154,81	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino



Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

95. Com base nas informações prestadas pela PROAP e verificadas no SIAFI, esta AUDIN apurou em relação aos empenhos da amostragem:

Ano	Empenho	Achado de Auditoria
2011	801967	Manutenção/desbloqueio atende ao previsto na Alínea C do Inciso II do § 3° do art. 68 do Decreto n° 93872/86.
2011	80134	Manutenção/desbloqueio atende ao previsto na Alínea C do Inciso II do § 3° do art. 68 do Decreto nº 93872/86.
2012	802015	Empenho com pagamento realizado após sua emissão, o que permite deduzir que a execução da despesa foi iniciada, atendendo aos Incisos I do § 3° e incisos I e II do § 4°, do art. 68 do Decreto n° 93872/86.
2012	802016	A justificativa apresentada pela PROAP não atende ao disposto nos §§ 3° e 4° do art. 68 do Decreto 93872/86.
2013	802138	Empenho com pagamento realizado após sua emissão, o que permite deduzir que a execução da despesa foi iniciada, atendendo aos Incisos I do § 3° e incisos I e II do § 4°, do art. 68 do Decreto n° 93872/86.
2013	801677	Manutenção/desbloqueio atende ao previsto na Alínea C do Inciso II do § 3° do art. 68 do Decreto nº 93872/86.
2014	800147	Manutenção/desbloqueio atende ao previsto na Alínea C do Inciso II do § 3° do art. 68 do Decreto n° 93872/86.
2014	801589	Manutenção/desbloqueio atende ao previsto na Alínea C do Inciso II do § 3° do art. 68 do Decreto n° 93872/86.
2015	800836	A justificativa apresentada pela PROAP não atende ao disposto nos §§ 3° e 4° do art. 68 do Decreto 93872/86.
2015	800073	Manutenção/desbloqueio atende ao previsto no Inciso I do § 3° art. 68 do Decreto nº 93872/86 - o serviço já teria iniciado.

96. As afirmações da PROAP em relação aos empenhos de n.º 2011-801967 2013-801677 е apontam fragilidade acompanhamento do processo de compra (especificamente na fase da entrega de material/equipamento e da prestação de serviço) por parte do setor demandante e por parte do almoxarifado e da gestão/fiscalização do contrato, pois trata-se de empenhos dos anos de 2011 e 2013 que até o momento não se tem certeza da equipamento e/ou da prestação do entrega do contratado, de forma total ou parcial, que por sua vez afetam a suficiência ou eficiência dos controles internos da PROAP em identificar a necessidade ou não de pagamento futuro ao credor e decidir em manter ou não tais empenhos inscritos em RAP.



- PROAP informou que o empenho nº 2012-802016 foi mantido em RAP por haver interesse da administração em exigir o cumprimento da obrigação pela contratada. Questionada se havia alguma ação da Administração para exigir cumprimento, a PROAP indicou que tal informação deveria ser requerida da Prefeitura Universitária, que por sua vez, informou que não cabe à UFGD exigir o cumprimento da obrigação pela empresa e que não existem ações a serem tomadas pela instituição. Situação idêntica ocorre em relação ao empenho nº 2015-800836.
- 98. Estas situações irregulares, identificadas quando do desbloqueio/manutenção dos empenhos da amostragem em Restos a Pagar, levam à conclusão de que não se tem observado, de forma adequada, a normatização.

Recomendação:

99. Que a UFGD reavalie constantemente, à luz dos parágrafos 2° e 3° do art. 68 do Decreto n° 93.872/86, a pertinência do desbloqueio e/ou da manutenção de empenhos anteriormente inscritos em Restos a Pagar.

Orientação:

- 100. Tendo em vista a revogação/alteração de alíneas, incisos e parágrafos do art. 68 do Decreto 93.872/86 com a publicação do Decreto n° 9.428, de 28/06/2018, esta AUDIN orienta para que a PROAP faça uma análise preventiva dos empenhos inscritos em RAP à luz dessas alterações/revogações, a fim de se evitar surpresas e transtornos advindos de bloqueios/cancelamentos de empenhos.
- 101. Que a UFGD oriente aos demandantes de compra de materiais e equipamentos e de contratação de serviços que façam o acompanhamento do processo de compra, da entrega do material ou equipamento e da prestação de serviços junto ao gestor e fiscal de contrato, a fim de se certificar do cumprimento das obrigações pelo fornecedor e prestar informações tempestivas e adequadas à PROAP em relação ao assunto em pauta.



3.2 Q2. As medidas de controle adotadas pela UFGD (tem sido ou) são capazes de evitar a manutenção perene de saldos em Restos a Pagar?

1. A fim de avaliar a adequação e suficiência das medidas de controles adotadas pela UFGD para evitar a manutenção perene de saldos em restos a pagar, procurou-se respostas às seguintes subquestões de auditoria, conforme Matriz de Planejamento n.º 5.1/2018.

3.2.1 - Das análises realizadas para responder à Questão de Auditoria n.º 2

Q2.1 - A UFGD possui obrigações inscritas (saldos) em Restos a Pagar referentes a exercícios anteriores e com créditos já prescritos?

Critério:

- 2. O art. 70 do Decreto n° 93.872, de 23 de dezembro de 1986, que previa a prescrição quinquenal foi revogado pelo Decreto n° 9.428/2018, de 28/06/2018.
- 3. Cabe, porém, a observação de que não havendo fato que impedisse o cancelamento no encerramento dos exercícios de 2014 e 2016, dos empenhos inscritos em RAPNP em 2009 e 2011, respectivamente, tais empenhos poderiam ter sido cancelados por prescrição.
- 4. Apesar dessa revogação, orientamos para que se verifique a situação desses empenhos inscritos em Restos a Pagar. Tal orientação se dá em virtude das alterações impostas pelo Decreto 9428/2018 e do artigo publicado na Sala de Imprensa da Secretaria do Tesouro Nacional que demonstra na prática o alcance dessas alterações, como por exemplo o cancelamento dos empenhos inscritos em RAPNP de 2007 a 2016 que não forem liquidados até o fim do exercício de 2019 (pode ser lido em http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/decreto-traz-mudancas-na-regulamentacao-de-restos-a-pagar-da-uniao).

Fundamentação:

5. Art. 70 do Decreto n° 93.872/86 (revogado pelo Decreto 9.428, de 28/06/2018).



Objetivo da análise:

6. Confirmar se os empenhos inscritos em RAP com créditos prescritos foram devidamente anulados/cancelados.

Situação encontrada:

7. Constam do relatório extraído do Sistema Tesouro Gerencial empenhos inscritos em Restos a Pagar desde o exercício de 2009 que, em não havendo à época prevista para sua prescrição nenhum impedimento legal, poderiam ter sido cancelados, conforme previa o art. 70 do Decreto n° 93872/86.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

8. À luz do art. 70 do Decreto n° 93.872/86, já estariam prescritos os empenhos inscritos em 2009, 2011 e 2012 que constam do relatório extraído do Sistema Tesouro Gerencial e que já poderiam ter sido anulados/cancelados - salvo a existência de fato que impedisse essa situação (ação judicial em andamento, p.ex.).

Porém, o art. 70 do Decreto n° 93.872/86 foi revogado pelo Decreto n° 9.428/2018, motivo pelo qual nos abstemos de emitir recomendação em relação a cancelamento ou anulação de Restos a Pagar por motivo de prescrição.

Cabe, contudo, algumas observações. A primeira de que, não havendo fato que impedisse o cancelamento à época da prescrição (nos anos de 2014 e de 2016 para os empenhos inscritos em RAPNP em 2009 e 2011, respectivamente) tais empenhos poderiam ter sido cancelados por prescrição. A segunda remonta ao Decreto nº 9.428/2018 que alterou o Decreto 93.872/1986, especialmente em relação ao:

- a) Parágrafo 2° do art. 68, que excluiu da possibilidade de bloqueio as despesas empenhadas do PAC e do Ministério da Educação.
- b) Parágrafo 7° do art. 68 que prevê que se houver desbloqueio de RAP não processados, mas não houver liquidação em até 1 ano e meio após seu bloqueio, estes serão automaticamente cancelados.
- c) Com a publicação do Decreto nº 9.428/2018, o Ministro da Fazenda passa a ter o poder de limitar a inscrição e reinscrição em Restos a Pagar de todos os Ministérios setoriais, com objetivo de controlar o saldo de RAP e ter um



instrumento em caso de risco de descumprimento do art. 42 da LRF.

Orientação:

9. Que a UFGD verifique a necessidade de se manter os empenhos nessa condição inscritos em Restos a Pagar.

Q2.2 - Os motivos que levaram às reinscrições de despesas em Restos a Pagar são pertinentes a uma adequada gestão?

Critério:

ideal é executar a despesa dentro do inicialmente previsto, evitando reinscrições em restos a pagar (apesar de estas serem permitidas legalmente). Conforme o Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2018, editado pela do Nacional-STN, Secretaria Tesouro diminuição а cancelamento dos empenhos para simples postergação da validade dos RAP acaba por resultar num problema de gestão financeira dos órgãos, pois os RAP competem por recursos financeiros com as despesas do exercício.

Fundamentação:

11. Boas práticas de gestão. Artigos 68 e 68-A do Decreto 93872/1986. Decreto 9428/2018. Parecer n° 08/2013 CÂMARAPERMANENTECONVÊNIOS/DEPCONSU/PGF/AGU. Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2018 da STN.

Objetivo da análise:

12. Confirmar se as reinscrições de empenhos em RAP foram motivadas por "necessidade justificável da gestão" ou por ineficiência da gestão.

Situação encontrada:

13. A resposta dada pela PROAP à Solicitação 05 do Anexo Único da Solicitação de Auditoria nº 5.1/2018-003 será utilizada para verificação e análise de achados de auditoria para essa Questão 2.2.



Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

14. Entendemos plausíveis as justificativas apresentadas aos empenhos n $^{\circ}$ 2014-801589 e 2015-800073 pela PROAP.

Para os empenhos de nº 2011-801134, 2012-802015, 2012-802016, 2013-802138, 2014-800147 e 2015-800836 a justificativa apresentada é a de que havia interesse da Administração em exigir o cumprimento da obrigação assumida pela empresa; indagada das ações tomadas pela UFGD para que as empresas cumprissem suas obrigações contratuais em relação aos empenhos da amostragem enviada, a PROAP solicitou que esta AUDIN verificasse tais ações junto à Prefeitura Universitária. A Prefeitura Universitária, por sua vez, respondeu que não cabe à UFGD a tomada de ações nesse sentido e que não há ações desse tipo em andamento.

Diante dessas informações, nos resta a conclusão de que estes empenhos têm sido mantidos inscritos em RAP sem justificativa plausível, já que ações para exigir da empresa o cumprimento das obrigações contratuais não tem sido realizadas pela Administração.

As justificativas apresentadas para os empenhos nº 2011-801967 e 2013-801677 dão conta de que a PROAP solicitou providência do demandante para anular ou liquidar o empenho, mas decidiu discricionariamente pela sua não anulação, devido ao risco de reconhecimento de dívida no caso dos serviços terem sido prestados.

Fica a constatação de que a metodologia utilizada para identificação da situação dos empenhos junto aos setores interessados/demandantes dos empenhos e obtenção de informações para posterior tomada de decisão de inscrever ou manter inscritas despesas em RAP não tem sido eficiente.

Recomendação:

- 15. Que a UFGD avalie a real necessidade e interesse de se inscrever e/ou manter empenhos inscritos em RAP com o fim de exigir da empresa, o cumprimento do contrato.
- 16. Que a UFGD implemente as ações necessárias para exigir, do contratado, o cumprimento do contrato firmado em relação aos empenhos inscritos em Restos a Pagar.



17. Que a UFGD aperfeiçoe o sistema de controle utilizado para obter, junto aos setores demandantes/interessados dos empenhos, informações objetivas que permitam identificar a situação real atual de cada empenho e fornecer subsídios para uma tomada de decisão segura.

Q2.3 - A UFGD mantém controle adequado (atualizado, tempestivo, disponível, etc.) dos empenhos inscritos em RAP?

Critério:

18. É ideal manter um controle dos empenhos inscritos em RAP, em planilha eletrônica ou via sistemas informatizados próprio ou do Governo Federal, com informações que permitam boa análise, para periodicamente tomar decisões a respeito da viabilidade de manutenção dos saldos.

Fundamentação:

19. Boas práticas de gestão.

Objetivo da análise:

20. Confirmar se a UFGD mantém controle adequado dos empenhos inscritos em RAP.

Situação encontrada:

21. A PROAP informou, em atendimento à S.A 5.1-002-2018, os controles internos por ela adotados para inscrição e acompanhamento de Restos a Pagar na UFGD.

Requerida a informar se e como realiza a certificação de que os empenhos de despesas não liquidadas e não anulados em 31/12 se enquadram nas exceções previstas no art. 35 do Dec. n.º 93.872/86 e como são feitos os registros dessas decisões (Solicitação 3 da Solicitação de Auditoria nº 5.1/2018-003), respondeu que tal certificação é feita mediante consulta ao setor solicitante e gestores de contrato para que informem sobre vigência do contrato e necessidade de se manter o saldo do empenho, mas que não há registro destas informações devido ao grande número de empenhos, processos e quantidade insuficiente de servidores para realização de controles



detalhados e que, na maioria das vezes, a decisão pela manutenção ou não dos empenhos é tomada a critério da administração.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

22. Diante das informações prestadas e das verificações realizadas durante a execução desta ação de Auditoria, podemos concluir que a inscrição em Restos a Pagar não tem sido realizada com total observância à legislação e que os controles internos existentes não são suficientes para identificar e registrar a situação dos empenhos e dos contratos bem como subsidiar, com informações adequadas, a tomada de decisão na inscrição de Restos a Pagar.

Recomendação:

23. Que a UFGD adote ou aprimore controles internos capazes de identificar, verificar e registrar a situação dos empenhos e contratos em relação à sua vigência e do seu enquadramento aos critérios para inscrição em Restos a Pagar, de forma mais ampla e com informações mais completas, a fim de fornecer subsídios mais concretos à Administração na tomada de decisões.

Q2.4 - A UFGD tem adotado medidas de controle adequadas e suficientes para evitar a manutenção de saldo em Restos a Pagar por muito tempo?

Critério:

24. A instituição deve manter preocupação constante em monitorar o saldo de empenhos inscritos em RAP e, por consequência, adotar as medidas de controle adequadas, em termos de execução orçamentária, para evitar a manutenção perene de saldo de empenhos inscritos em RAP.

Fundamentação:

25. Boas práticas de gestão.



Objetivo da análise:

26. Confirmar se a UFGD tem adotado medidas de controle adequadas e suficientes para evitar a manutenção perene de saldo de empenhos inscritos em RAP.

Situação encontrada:

27. Na resposta dada à Solicitação 03 da SA n° 5.1/2018-003, a PROAP informou que faz consulta ao setor solicitante e gestores de contrato para que estes informem sobre vigência de contrato e necessidade de se manter o saldo do empenho, mas que não há registro destas informações devido ao grande número de empenhos e processos e quantidade insuficiente de servidores para realização de controles detalhados e que, na maioria das vezes, a decisão pela manutenção ou não dos empenhos é tomada a critério da administração.

Na resposta dada à questão n° 05 da SA 5.1/2018-003, que requeria a apresentação de justificativa e do embasamento normativo que permitiu o desbloqueio/reinscrição dos empenhos da amostragem de RAP, a PROAP não apresentou o embasamento legal e informou que dois empenhos daquela amostragem foram mantidos em RAP sem a certeza de que o equipamento e o serviço haviam sido entregue ou prestado.

Na resposta dada à Solicitação 01 da SA 5.1/2018-003, informado que, em relação aos empenhos da amostragem de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais) a inscrição em RAP foi realizada pois não havia confirmação de que tais saldos pudessem ser relativos a arredondamento de valores motivos descontos concedidos, que јá permitiriam cancelamento. Foi informado também, que dois empenhos dos anos de 2011 e 2014, relativos a pagamento de inscrição em eventos daquela época, não foram cancelados pois em ambos ocorreu a participação de servidor que ainda não apresentou documentação para pagamento, mas apesar de inscritos há mais de três anos, continuam abertos.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

28. Tomando em contas as informações acima, prestadas pela PROAP, avaliamos que os atuais controles internos utilizados não têm se mostrado adequados e suficientes para se evitar a manutenção perene dos empenhos inscritos em Restos a Pagar ou que tais controles internos não tem sido utilizados ou



observados. Senão, vejamos: a) não são feitos os registros das informações referentes aos empenhos inscritos em RAP e do embasamento legal para sua manutenção. b) Empenhos com saldos inferiores a R\$ 10,00 foram mantidos mesmo sem a confirmação de que se trata de valores realmente devidos ou se resultado de descontos ou arredondamentos, casos em que poderiam ser anulados. c) Empenhos inscritos em 2011 e 2014 referentes a pagamento de inscrição em cursos em que ocorreu a participação de servidores mas até o momento não foram apresentados documentos para pagamento.

Recomendação/Orientação:

- 29. Que a UFGD adote ou aprimore controles internos que permitam identificar, registrar e acompanhar, dentre os empenhos já inscritos em Restos a Pagar, aqueles que não cumprem a legislação para sua manutenção e permitam avaliação criteriosa da sua situação com vistas ao seu cancelamento ou pagamento;
- 30. Que a UFGD adote ou aprimore ações junto aos demandantes, gestores e fiscais de contrato que agilizem a realização de pagamentos devidos, evitando a inscrição e manutenção de restos a pagar por tempo indeterminado.

Q2.5 - A análise da evolução do estoque de RAP, considerando as inscrições, os pagamentos e os cancelamentos que ocorreram, indica boa gestão?

Critério:

31. O ideal é que as despesas sejam pagas dentro do próprio exercício em que foram empenhadas e apenas excepcionalmente fossem inscritas em RP.

Fundamentação:

32. Boas práticas de gestão.

Objetivo da análise:



33. Confirmar a eficiência da gestão orçamentária com base na análise da evolução/involução das inscrições de despesas em RP.

Situação encontrada:

34. O quadro abaixo demonstra que o estoque de restos a pagar da UFGD aumentou R\$ 16,2 milhões (14,76\$) no período de jan/15 a jan/18.

Análise da Auditoria / Achado de Auditoria:

35. O estoque de restos a pagar da UFGD aumentou 16,2 milhões (14,76%) no período de jan/15 a jan/18, o que pode sinalizar que os esforços da gestão não têm sido suficientes para garantir uma gestão orçamentária/financeira saudável no que diz respeito ao controle do saldo dessa rubrica.

Período do saldo	Exercícios anteriores	Processados	Não Processados	Total
1º/jan/2015	2006	118.080,00	0,00	118.080,00
	2009	33.411,42	248.534,84	281.946,26
	2010	0,00	2.495.483,80	2.495.483,80
	2011	0,00	3.225.415,43	3.225.415,43
	2012	0,00	2.963.136,20	2.963.136,20
	2013	0,00	7.505.867,79	7.505.867,79
	2014	169.750,90	30.169.638,12	30.339.389,02
	TOTAL	321.242,32	46.608.076,18	46.929.318,50
1º/jan/2016	2009	33.411,42	203.960,01	237.371,43
	2010	40.000,00	273.730,91	313.730,91
	2011	0,00	1.741.369,49	1.741.369,49
	2012	0,00	909.566,22	909.566,22
	2013	25.715,91	4.192.855,76	4.218.571,67
	2014	210.217,95	14.456.069,50	14.666.287,45
	2015	1.070.109,15	23.041.021,69	24.111.130,84
	TOTAL	1.379.454,43	44.818.573,58	46.198.028,01
1º/jan/2017	2009	66.822,84	0,00	66.822,84
	2010	0,00	273.730,91	273.730,91
	2011	0,00	1.251.675,96	1.251.675,96
	2012	0,00	817.735,71	817.735,71
	2013	236.493,27	2.642.887,90	2.879.381,17
	2014	526.931,36	10.819.663,66	11.346.595,02
	2015	470.569,59	11.031.045,75	11.501.615,34
	2016	843.122,69	34.924.049,00	35.767.171,69
	TOTAL	2.143.939,75	61.760.788,89	63.904.728,64
1º/jan/2018	2009	66.822,84	0,00	66.822,84
	2011	0,00	1.049.300,59	1.049.300,59
	2012	0,00	669.888,64	669.888,64
	2013	2.000,00	1.901.126,91	1.903.126,91
	2014	279.949,69	10.127.440,33	10.407.390,02
	2015	185.205,26	7.409.673,41	7.594.878,67
	2016	144.543,19	14.432.347,15	14.576.890,34
	2017	907.730,67	26.000.251,88	26.907.982,55
	TOTAL	1.586.251,65	61.590.028,91	63.176.280,56

Fonte: Dados obtidos do Sistema Tesouro Gerencial, 2018



- 36. Considera-se saudável a gestão orçamentária em que as despesas são pagas dentro do mesmo exercício financeiro em que foram empenhadas, o que significaria que houve tempo e condições gerenciais suficientes para, naquele mesmo exercício, executar os gastos públicos planejados. Aliás, como depreende-se do art. 35 do Decreto nº 93.872 de 23/12/86, a inscrição em RAP é tratada como medida de exceção, pois "o empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins", exceto nos casos elencados nos incisos do mencionado artigo.
- 37. O aumento dos Restos a Pagar, ou seja, o aumento de despesas para as quais não houve tempo suficiente para efetivar seu pagamento no mesmo exercício financeiro em que foram empenhadas, além de rolar o orçamento e as dívidas para o exercício seguinte, criando falsos superávits, prejudica a transparência das contas públicas, inviabiliza o controle efetivo de seus resultados, distorce a execução financeira, bem como inviabiliza a programação orçamentária e diminui a qualidade do gasto público, conforme citam Rezende e Cunha (2014).
- 38. Nos últimos quatro UFGD inscreveu R\$ anos а 117.125.674,10 em Restos a Pagar, o que representa uma média de 30 milhões por ano. A maior parte (97%) desse valor referese a RAP Não Processados - RAPNP, que são aqueles valores inscritos em RAP sem que tenha havido sequer a liquidação da despesa, ou seja, o gasto público foi planejado, mas não foi possível realizá-lo. Em todo o caso, processados ou não, são despesas que não foram pagas no mesmo exercício financeiro em que foram empenhadas, o que pode demonstrar, independentemente das possíveis justificativas, certa dificuldade da gestão em executar "tempestivamente" essas despesas.
- 39. Não obstante as despesas não serem pagas em sua totalidade no mesmo exercício em que foram empenhadas e, por isso, inscritas em Restos a Pagar, há situações em que a gestão tem de lidar com restos a pagar oriundos de outros exercícios, ou seja, despesas que não foram pagas (e na maioria dos casos nem liquidadas) nem no exercício em que foram empenhadas nem nos exercícios seguintes.
- 40. Considerando que em 1º/jan/2017 o estoque de restos a pagar da UFGD atingiu um novo patamar, saltando de 46 milhões para 63 milhões, e permaneceu nesse patamar em 1º/jan/2018,



pode-se aferir que as medidas adotadas pela gestão durante o exercício de 2017 não foram suficientes para, naquele ano de 2017, reduzir o estoque de RAP.

- 41. O percentual de execução (aqui considerado como sendo o somatório de pagamentos mais cancelamentos) dos saldos de RAP referentes a exercícios anteriores gira em torno de 45% ao ano⁴, ou seja, a cada ano a gestão diminui, em média, 45% do estoque de RAP. Esse percentual, embora tenha aumentado de 2016 para 2017, manteve-se, em 2017, abaixo da média do período. Aliás, contrariando as boas práticas de gestão, esse percentual de execução de RAP caiu de 53% em 2015 para 43% em 2017, demonstrando, novamente, que os esforços da gestão não foram suficientes para, ao menos, manter o percentual médio anual de execução dos saldos de Restos a Pagar, o que pode ter por consequência o aumento gradativo do estoque de RAP.
- 42. Já o início do ano de 2018, por exemplo, trouxe para a gestão o desafio de lidar com expressivo saldo em Restos a Pagar referentes despesas de outros exercícios, ou seja, despesas empenhadas há muito tempo (mais precisamente desde 2009) e que até então não foram pagas. Na verdade, como o saldo é composto em sua maior parte por RAPNP, é certo que ainda não houve a liquidação das despesas que o originaram e, portanto, pode-se inferir que a realização dessas despesas está sendo postergada, quando o ideal seria empenhar, liquidar e pagar no mesmo exercício financeiro.
- 43. O saldo de restos a pagar reinscritos existente em jan/2018 (inscritos anteriormente a 2017) era de R\$ 36 milhões e foi reduzido em jan/2019 a R\$ 18,9 milhões, demonstrando que a PROAP procurou solucionar esses empenhos durante o exercício de 2018 e alcançou redução de aproximadamente 52%, o que vale fazer o registro de uma notada concentração de esforços da Administração em reduzir o saldo dos empenhos que vinham sendo reinscritos em restos a pagar em um crescimento constante.
- 44. Apesar de tal esforço em relação à reinscrição, o estoque de restos a pagar cujo saldo em jan/2018 era de R\$ 27,1 milhões passou a ser de R\$ 54,8 milhões em jan/2019 acréscimo de mais de 100%.
- Para esta média foram considerados os valores pagos e cancelados durante os exercícios de 2015, 2016 e 2017. Portanto, não considerou o exercício de 2018 cujos dados extraídos referem-se apenas ao seu primeiro semestre.



- 45. Essas alterações acima citadas fizeram com que o saldo de restos a pagar que em jan/2018 era de R\$ 63,1 milhões saltasse em jan/2019 para R\$ 73,7 milhões.
- 46. Diante do exposto, se não forem tomadas medidas pela UFGD para aprimorar sua gestão de restos a pagar, tem-se o risco da continuidade de aumentos gradativos do estoque de RAP com todas as suas possíveis implicações, inclusive a diminuição da qualidade do gasto público uma vez que a gestão estará sempre olhando para o retrovisor no que diz respeito a execução de seus programas orçamentários.

Orientação:

47. Que a UFGD evite o uso indevido da inscrição e da prorrogação sucessiva de empenhos em RAP.

Recomendação:

- 48. Que a UFGD aprimore ou implemente sistema de controles capazes de verificar, controlar e permitir a inscrição de empenhos em restos a pagar em conformidade à legislação, especialmente: aos artigos 27, 35, 67 e 68 do Decreto nº 93872/1986; ao art. 5° da Lei 8666/1993; aos artigos 2° e 5° da IN nº 02 do MPOG, de 06/12/2016; ao art. 36 da Lei 4320/1964; ao assunto 20317 do Manual SIAFI; ao Parecer nº 08/2013, da Câmara Permanente de Convênios/DEPCONSU/PGF/AGU, que foram amplamente utilizados como parâmetros nesta Ação de Auditoria, sem prejuízo de outras normas existentes ou que venham a ser criadas.
- 49. Que a UFGD aprimore ou implemente sistema de controles capazes de acompanhar as fases de pedido e entrega de materiais ou serviços, apresentação da nota e ateste pelo fiscal/gestor do contrato, envio da nota fiscal para pagamento e demais etapas do pagamento, a fim de fornecer informações necessárias à adequada inscrição em restos a pagar.
- 50. Que a UFGD aprimore ou implemente sistema de controles capazes de acompanhar a evolução dos processos de compras de materiais e serviços, de forma a fornecer informações que possam balizar o processo de inscrição/reinscrição de empenhos em restos a pagar.



4. CONCLUSÃO

- 1. A Ação de Auditoria realizada abrangeu a avaliação da gestão de restos a pagar da UFGD, principalmente quanto às medidas adotadas para mitigar o risco de manutenção perene de saldos em restos a pagar. As conclusões da equipe restringemse aos achados possibilitados pela aplicação da respectiva Matriz de Planejamento, bem como de procedimentos de auditoria adicionais justificados nos autos do processo⁵. Os procedimentos executados foram considerados suficientes para o atingimento do objetivo desta ação.
- 2. A equipe encontrou situações/práticas que estão em conformidade com o que é requerido nos normativos que regem a matéria, mas também encontrou pontos que necessitam melhorias. Alguns resultaram em recomendações, outros em apenas orientações que objetivam melhorias.
- 3. Apesar de ter encontrado deficiências que requerem atenção e ação por parte da UFGD, as evidências encontradas não foram suficientes para que a equipe concluísse pela irregularidade total do objeto ora analisado, uma vez que alguns dos itens analisados foram considerados "em conformidade" com os normativos. Por isso opina-se pela **regularidade com ressalvas** do processo de gestão de Restos a Pagar da UFGD. Assim, as situações apontadas precisam ser corrigidas e mecanismos de controle precisam ser implementados ou aprimorados para garantir uma gestão adequada de restos a pagar, conforme demonstrado no decorrer deste relatório.
- 4. Com isso espera-se contribuir com a gestão desta Universidade por meio das recomendações e orientações da Auditoria Interna apresentadas neste relatório, pois essas recomendações, uma vez acatadas e implementadas, poderão levar ao aprimoramento da gestão de restos a pagar evitando-se, assim, a manutenção perene de saldos nessas rubricas e contribuindo para uma aplicação mais eficiente dos recursos públicos geridos por esta Universidade.

5



5. DO ENCAMINHAMENTO PARA APRECIAÇÃO SUPERIOR

- a) Este Relatório de Auditoria encerra a execução dos procedimentos de auditoria constantes da Matriz de Planejamento nº 5.1/2018 (assim como dos procedimentos de auditoria adicionais) elaborada com o objetivo principal de avaliar a gestão de restos a pagar da UFGD. As conclusões nele relatadas representam o posicionamento da Equipe da Auditoria Interna da UFGD embasado nos procedimentos de auditoria previamente definidos e devidamente aprovados pela chefia deste setor. Todos os procedimentos executados estão devidamente autuados no Processo nº 23005.003967/2018-36.
- 5. É o relatório, o qual submeto à apreciação superior para revisão, aprovação (se for o caso) e posterior providências quanto às etapas seguintes do processo de auditoria.

Edvaldo Pegorari Contador - CRC-MS 5914 Auditoria Interna da UFGD

6. De acordo. Encaminha-se como proposto.

Daniely Guskuma Franco Auditora Chefe - SIAPE n° Chefe da Auditoria Interna da UFGD



REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

REZENDE, Fernando, CUNHA, Armando. O Orçamento dos brasileiros: por que ele não desperta maior interesse? Rio de Janeiro: FGV, 2014.

Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2018 da STN. Disponível em:

<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/relatorio/relatorio-de-avaliacao-dos-restos-a-pagar/publicacao-2019-02-20-8623392768> Acesso em 24/04/2019.