

RELATÓRIO DE AUDITORIA Nº 003/2023/AUD / GAB**PROCESSO Nº 23106.037170/2023-61**

Tipo de Auditoria: Operacional

Assunto: Auditoria para avaliação dos controles internos relativos ao planejamento e gestão orçamentária das Despesas de Exercícios Anteriores.

Relatório nº: 003/2023/AUD/GAB

RELATÓRIO DE AUDITORIA

Magnífica Reitora,

Em atendimento à determinação contida na Ordem de Serviço nº 04/2023 (9532991), Processo SEI 23106.035623/2023-15, apresentamos os resultados dos exames em relação à avaliação dos controles internos relativos ao planejamento e gestão orçamentária das Despesas de Exercícios Anteriores, referente à Ação de Auditoria nº 02 do Plano Anual de Auditoria Interna de 2023.

1. INTRODUÇÃO

A auditoria foi realizada em observância às normas de auditoria aplicáveis ao Setor Público Federal.

Nenhuma restrição ou limitação foi imposta à realização do trabalho.

1.1. Objetivo geral

O objetivo geral de atividade foi avaliar os controles internos relativos ao planejamento e gestão orçamentária das Despesas de Exercícios Anteriores (DEA). A finalidade é garantir a aderência aos padrões e normas contábeis e legais aplicáveis, e também promover a conscientização e treinamento dos colaboradores da UnB sobre a importância do monitoramento das inscrições das Despesas de Exercícios Anteriores, e dos procedimentos de controle interno relevantes.

1.2. Questões de auditoria

Foram elaboradas as seguintes questões de auditoria relacionadas ao objetivo desta atividade:

1 Os controles internos referentes ao processo de planejamento, gestão e pagamento de Despesa de Exercícios Anteriores (DEA) são apropriados para identificar e mitigar os riscos inerentes ao processo?

1.1 Os montantes pagos a título de DEA nos exercícios financeiros de 2018 a 2022, em valores absolutos e em valores relativos ao total do orçamento, são relevantes para fins do planejamento orçamentário?

1.2 A evolução das Despesas de Exercícios Anteriores na UnB, em termos absolutos, no período de 2018 a 2022, exige ações específicas em relação ao

planejamento/gestão orçamentária?

2 As tarefas e procedimentos (fluxo processual) utilizados para execução de todas as etapas do processo de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) fornecem informações quantitativas e qualitativas para a gestão do processo?

2.1 O fluxo processual permite identificar os montantes pagos a título de DEA em cada segmento de ocorrência, conforme definido no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, item 4.8 (9ª edição)?

2.2 O fluxo processual permite identificar os montantes pagos a título de DEA por área da UnB que deu origem à referida despesa?

2.3 O fluxo processual incorpora controles que permitem minimizar os riscos residuais inerentes ao processo de Despesas de Exercícios Anteriores?

1.3. **Referências teóricas para a avaliação dos controles internos**

As referências teóricas utilizadas para avaliação consistem no art. 37 da Lei 4.320, de março de 1964, no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 9ª Edição, no Decreto nº 93.872, de dezembro de 1986, e na Portaria Conjunta SEGEP/SOF nº 02, de novembro de 2012.

1.4. **Metodologia**

A presente auditoria utilizou as técnicas de análise documental e indagação. Destaca-se que o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental, no item 4.3.4.6.3, define análise documental como a “comprovação das transações que, por exigências legais, comerciais ou de controle, são evidenciadas por documentos, a exemplo de faturas, notas fiscais, certidões, portarias, declarações etc”. O citado manual também apresenta o conceito de indagação, em seu item 4.3.4.6.5, como “a formulação de perguntas com a finalidade de obter informações, dados e explicações que contribuam efetivamente para o alcance dos objetivos do trabalho de auditoria”.

Foram utilizadas como fontes de informações as respostas às Solicitações de Auditoria (SA) nº 01 (9783487), nº 02 (9916989) e nº 03 (9948466) análise documental de processos do SEI selecionados em amostra previamente definida.

1.5. **Unidades envolvidas**

Decanato de Administração (DAF) e Decanato de Planejamento, Orçamento e Avaliação Institucional (DPO).

2. **RESULTADOS DA AUDITORIA**

A partir de análise documental e exame de registros em sistemas de informações, chegou-se às constatações abaixo:

2.1. **Valores executados à título de DEA em montantes compatíveis para assunção do nível de risco inerente.**

2.1.1. **Descrição sumária**

Nos termos definidos no art. 37 da Lei 4320, de março de 1964, e conforme disciplinado no art. 22 do Decreto 93872, de dezembro de 1986, define-se como Despesas de Exercícios Anteriores:

a) **Despesas que não se tenham processado na época própria:** aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;

b) **Restos a pagar com prescrição interrompida:** a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;

c) **Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício:** a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

O pagamento de DEA é um evento inerente à gestão orçamentária e financeira e, como qualquer processo, apresenta riscos inerentes que necessitam ser avaliados quanto à necessidade de implementação de controles para mitigar o impacto, em razão da probabilidade de ocorrência e em face de sua relevância material (gestão de riscos – ISO 31000 e COSO II).

Na avaliação feita pela equipe de auditoria, os principais riscos envolvidos no processo de pagamento de DEA são: a) ocorrência de realização de despesas sem prévio empenho, o que poderá gerar um reconhecimento de dívida no futuro; e b) excessivo volume de pagamentos de DEA de forma a comprometer o orçamento do exercício em que esteja sendo executado. Nesse sentido, a equipe de auditoria buscou avaliar as hipóteses de ocorrência de riscos envolvendo o pagamento de DEA.

Em resposta à Solicitação de Auditoria nº 01 (9783487), o Decanato de Planejamento, Orçamento e Avaliação Institucional (DPO) e o Decanato de Administração (DAF) apresentaram os dados relativos à execução do pagamento de DEA (9861668), no período de 2018 a 2022, conforme demonstrado no Quadro 1, a seguir.

Quadro 1 - Orçamento realizado na LOA da UnB e despesas de DEA - anos 2018 a 2022

Anos	Total LOA: Liquidado + RAP Liquidado	Total DEA	% DEA / LOA liquidado	DEA (Despesas Liquidadas + RAP Liquidado)			
				Pessoal e Benefícios	Outras	% Pessoal e Benefícios	% Outras
2022	1.929.035.716,68	2.949.894,78	0,15%	2.911.269,76	38.625,02	98,69%	1,31%
2021	1.854.879.446,36	9.860.136,23	0,53%	9.802.133,11	58.003,12	99,41%	0,59%
2020	1.834.801.021,53	2.009.725,81	0,11%	1.625.564,33	384.161,48	80,88%	19,12%
2019	1.815.874.943,15	7.364.150,40	0,41%	7.058.149,86	306.000,54	95,84%	4,16%
2018	1.770.732.247,53	8.209.654,36	0,46%	8.175.539,53	34.114,83	99,58%	0,42%
Total	9.205.323.375,25	30.393.561,58	0,33%	29.572.656,59	820.904,99	97,30%	2,70%

Fonte: SEI_UnB 9861668

De acordo com os dados do Quadro 1, o montante de pagamentos de DEA, no período de 2018 a 2022, representa 0,33% do orçamento total da UnB no

mesmo período. Os dados demonstram, ainda, um comportamento com tendência de queda no volume de pagamento de DEA ao longo do período de 2018 a 2022.

Conforme entendimento das Unidades auditadas, DPO e DAF, os valores de pagamentos de DEA, ocorridos no período de 2018 a 2022, não justificam a implementação de controles específicos para mitigar os riscos envolvidos, segundo informação constante no SEI_UnB 9861668, transcrita a seguir:

Eventuais riscos de DEA para despesas que não as obrigatórias, pelos baixos percentuais observados em relação às LOAs (Tabela 1) podem ser considerados de baixa probabilidade de ocorrência e de baixo impacto em relação ao orçamento global executado pela UnB.

Em termos de representatividade, os valores das despesas de exercícios anteriores apresentaram média, nos últimos 5 anos, de 0,35% em relação ao total liquidado nas LOAs.

Ao avaliar o montante de DEA, observa-se que a maior concentração de despesas ocorreu nas rubricas de Pessoal, Encargos Sociais e Benefícios, com média de 97,3%, ou seja, de despesas obrigatórias.

O risco de DEA pode provocar necessidade de ajuste no planejamento institucional, consequentemente na alocação dos recursos previamente já direcionados, resultando no retardo na execução de despesas programadas.

As Unidades auditadas informaram (9861668), também, que são adotadas algumas ações objetivando prevenir as ocorrências de DEA, conforme transcrito:

As ações tomadas pela administração para prevenir as ocorrências de DEA são:

- Prévia certificação orçamentária referente à prorrogação do contrato ou de nova contratação, com informações de que o orçamento esteja assegurado na LOA do exercício vigente;
- Gestão da vigência dos contratos com a finalidade de alinhar o planejamento orçamentário com o período da prestação de serviço;
- Os empenhos emitidos para os contratos da Universidade só poderão ser anulados após a avaliação e a validação formal pela área gestora do contrato.

A equipe de auditoria analisou diversos processos SEI para identificar a ocorrência de realização de despesas sem prévio empenho. Em resposta à Solicitação de Auditoria nº 02 (9916989), o DAF concedeu o acesso aos processos SEI selecionados à equipe de auditoria, que não localizou qualquer pagamento de DEA resultante de despesas sem prévio empenho. Todas as ocorrências estavam relacionadas, direta ou indiretamente, com despesas previamente empenhadas.

A equipe de auditoria considera que as evidências apresentadas no SEI_UnB 9861668, reforçadas pelo pronunciamento das áreas auditadas (DPO e DAF), permitem concluir que os valores executados à título de DEA na UnB são compatíveis com a assunção do nível de risco inerente, não se vislumbrando, nesse momento, a necessidade de implementação de controles adicionais para o planejamento e a execução orçamentária, sendo os controles internos atuais adequados à gestão dos riscos inerentes ao processo de pagamento de DEA.

2.1.2. Critérios

Lei 4.320, de março de 1964

Decreto 93.872, de dezembro de 1986

2.1.3. **Causas e efeitos**

Os montantes pagos a título de DEA, no período de 2018 a 2022, apresentam níveis percentuais considerados adequados em relação ao orçamento total da UnB no mesmo período, o que aponta para um baixo nível de risco inerente ao processo de pagamento de DEA, de tal forma que esse elemento de despesa não tem, por si só, capacidade de comprometer o planejamento e a execução orçamentária.

2.2. **Inexistência de fluxo processual formalizado sobre as etapas do processo de pagamento de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA).**

2.2.1. **Descrição sumária**

Em resposta à Solicitação de Auditoria nº 01 (9783487), o DPO e o DAF descreveram o fluxo processual praticado para a realização do pagamento de Despesas de Exercícios Anteriores, contemplando a observância das disposições da Lei nº 4.320/64, do Decreto nº 93.872/86 e do MCASP, conforme transcrito a seguir:

Por conseguinte, no que se refere a execução orçamentária do DEA, o Ato Reitoria n. 834/2022 delega competência ao Decano de Administração para ordenar as despesas da UnB, nos limites permitidos pela legislação vigente, dentre elas destaca-se a execução de DEA. Assim, para as despesas cujos os fatos geradores ocorreram em exercícios anteriores àqueles em que deveriam ter ocorrido o pagamento, o DAF segue orientação dos normativos externos como aquelas descritas no [Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público \(MCASP\)](#) e [Manual do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal \(SIAFI\)](#) - Macrofunção 020352.

Além disso, o DAF informou, também, que segue a Orientação Normativa AGU nº 04/2009, conforme transcrito:

Salienta-se que, para Despesas de Exercícios Anteriores, o DAF também segue a Orientação Normativa/AGU nº 4, de 2009, que prevê a apuração de responsabilidade em casos de reconhecimento da obrigação de indenizar nos termos do parágrafo único do art. 59 da Lei nº 8.666, de 1993. Esse procedimento de apuração é possível observar, por exemplo, nos processos SEI n. [23106.143575/2019-51](#) (Doc. SEI n. [5006865](#)); [23106.043050/2017-55](#) (Doc. SEI n. [2506188](#)); [23106.131799/2018-30](#) (Doc. SEI n. [4844162](#)).

O DAF informou (9861668) que se encontra em análise a elaboração de um guia (manual) para a execução das despesas de exercícios anteriores, conforme processo SEI 23106.066919/2023-88.

Não obstante, a iniciativa do DAF seja digna de louvor, pois se alinha com os objetivos da presente auditoria, a equipe de auditores entende conveniente registrar a recomendação para que seja produzido um documento formal relativo a todas as etapas de execução das Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), podendo ser estruturado no formato de um fluxo processual, um guia ou manual.

2.2.2. **Crítérios**

Lei 4.320, de março de 1964

Decreto 93.872, de dezembro de 1986

2.2.3. **Causas e efeitos**

A causa da inexistência de um Guia que demonstre todas as etapas da execução do pagamento das Despesas de Exercícios Anteriores, provavelmente, resulta da grande quantidade de legislação e normativos sobre o assunto. Contudo, o fato não impede que a UnB edite um documento que demonstre o fluxo processual, passo a passo, de todas as etapas do pagamento de Despesas de Exercícios Anteriores.

Os efeitos da inexistência do referido Guia pode resultar em falta de padronização de procedimentos, ausência de execução de etapas do processo ou até mesmo implicar em retrabalho.

3. **RECOMENDAÇÕES**

Diante dos achados apresentados, propõem-se as recomendações a seguir à Magnífica Reitora com o objetivo de fortalecer os controles internos quanto ao processo de pagamento de Despesas de Exercícios Anteriores.

3.1. **Recomendação 01**

Estruturar um fluxo processual, no âmbito do Decanato de Administração, que poderá ser denominado de guia, manual, ou roteiro, o qual deverá indicar todas as etapas do processo de pagamento de Despesas de Exercícios Anteriores, inclusive as unidades envolvidas e responsáveis pela execução de cada etapa do processo, conforme iniciativa do DAF manifestada no processo SEI 23106.066919/2023-88.

Achado 2.2

3.1.1. **Manifestação dos gestores**

Conforme o despacho DPO 10296894, a unidade manifestou ciência e concordância com o relatório preliminar de auditoria 10192545. De igual forma, o DAF também manifestou concordância com o referido relatório preliminar na reunião de busca conjunta de soluções ocorrida no dia 19/09/2023.

3.1.2. **Manifestação da AUD**

Em decorrência da concordância das Unidades Auditadas com o teor do relatório preliminar, **a AUD mantém a recomendação emitida.**

4. **CONCLUSÃO**

A presente auditoria teve como objetivo avaliar os controles internos relativos ao planejamento e gestão orçamentária das Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), em atendimento à Ação de Auditoria nº 02 do Plano Anual de Auditoria Interna de 2023.

Os achados resultantes do escopo definido para o trabalho em tela demonstram que os controles internos atuais são adequados à gestão dos riscos

inerentes ao processo de pagamento de DEA.

Em relação à documentação das etapas do processo de pagamento de Despesas de Exercícios Anteriores, os achados apontaram a necessidade de estruturação do fluxo processual do referido processo de pagamento de DEA, objetivando o fortalecimento do processo de gestão do pagamento dessa despesa.

Em decorrência, foi proposta uma recomendação no sentido de estruturação do fluxo processual das etapas do processo de pagamento de DEA, no âmbito do Decanato de Administração (DAF).

Por oportuno, informamos que o DAF já iniciou procedimentos para elaboração de guia e fluxo para despesas de exercícios anteriores, conforme processo SEI nº 23106.066919/2023-88.

Por fim, ressalta-se que este relatório não possui a pretensão de esgotar as possibilidades de inconsistências que possam existir, mas sim de subsidiar as decisões administrativas a fim de contribuir com a gestão da UnB nos aspectos tratados neste documento.

Cibele Maria Pinto Pereira Menezes de Oliveira
Auditor da Auditoria Interna/UnB
Matrícula UnB 1090135

Fernando Tarlei de Freitas
Auditor da Auditoria Interna da UnB
Matrícula UnB 1073095

De acordo:

Nara Cristina Ferreira Mendes
Auditora-Chefe da Auditoria Interna
Matrícula UnB 1051954

Em 20/09/2023.



Documento assinado eletronicamente por **Cibele Maria Pinto Pereira Menezes de Oliveira, Auditor(a) da Auditoria Interna**, em 20/09/2023, às 10:50, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento na Instrução da Reitoria 0003/2016 da Universidade de Brasília.



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Tarlei de Freitas, Auditor(a) da Auditoria Interna**, em 20/09/2023, às 10:56, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento na Instrução da Reitoria 0003/2016 da Universidade de Brasília.



Documento assinado eletronicamente por **Nara Cristina Ferreira Mendes, Auditor(a) Chefe da Auditoria Interna**, em 28/09/2023, às 14:00, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento na Instrução da Reitoria 0003/2016 da Universidade de Brasília.



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.unb.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **10317132** e o código CRC **BC36EEF8**.

Referência: Processo nº 23106.037170/2023-61

SEI nº 10317132