

RELATÓRIO DE AUDITORIA Nº 03/2017 – AUD/Coun/UFMS

AVALIAÇÃO DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR

**Campo Grande/MS
Abril/2017**



SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	3
2. OBJETIVO	3
3. ESCOPO.....	3
4. METODOLOGIA	4
5. ÁREA DE EXAME: GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA - SUBÁREA: RESTOS A PAGAR – RP.....	5
5.1. ASSUNTO: Gestão da Inscrição de RP	5
5.1.1 Informação: Definições Aplicáveis	5
5.1.2. Informação: Unidades Orçamentárias e Unidades Gestoras da UFMS	7
5.2. ASSUNTO: Inscrição em RP	8
5.2.1. Informação: Evolução das Inscrições em RP	8
5.2.2. Constatação: Maior concentração de inscrições em RP não processados.....	10
5.2.3. Informação: Inscrição de despesas com diárias, suprimentos de fundos e ajuda de custo em RP não processados	10
5.2.4. Informação: Indicação pelo Ordenador de Despesa, no tocante à inscrição de RP não processados a liquidar.....	10
5.2.5. Constatação: Indícios da existência de restos a pagar não processados sem condições de validade	11
5.2.6. Informação: Inscrição em RP por exercício e por credor.....	13
5.3. Assunto: Pagamentos de RP	13
5.3.1. Informação: Ordem cronológica de pagamento de RP	13
5.3.2. Informação: Evolução dos Pagamentos de RP	14
5.3.3. Constatação: Reinscrições de RP	15
5.4. ASSUNTO: Saldos de RP	15
5.4.1. Constatação: Saldos de Empenho com Valores Irrisórios.....	15
5.5. ASSUNTO: Cancelamento de RP.....	19
5.5.1. Informação: Evolução dos Cancelamentos de RP	19
6. DISPOSIÇÕES FINAIS.....	20



1. INTRODUÇÃO

Em cumprimento ao Plano Anual de Atividades da Auditoria Interna da UFMS referente ao exercício 2016, aprovado pelo Conselho Diretor, e em cumprimento às atribuições da unidade de Auditoria Interna estabelecidas pelo art. 1º e pelo inciso I do art. 10 da Resolução COUN nº 70, de 25 de setembro de 2014, que aprova o Regulamento da Auditoria Interna, procedemos à avaliação das inscrições em Restos a Pagar - RP.

Os trabalhos foram realizados pela Auditora Andréia Costa Maldonado, em estrita observância às normas de auditoria aplicáveis ao Serviço Público Federal. Em razão da necessidade de alteração do escopo de auditoria, o presente trabalho foi iniciado em 2016 e concluído no exercício de 2017. Nenhuma restrição foi imposta aos exames realizados.

2. OBJETIVO

A auditoria teve como objetivo avaliar os saldos das inscrições, pagamentos e cancelamentos de Restos a Pagar - RP de despesas processadas e não processadas.

Especificamente o trabalho pretende:

- Verificar e avaliar a existência de saldos remanescentes em RP;
- Analisar a evolução das inscrições em RP;
- Verificar a condição de validade dos valores inscritos em RP;
- Avaliar os pagamentos e cancelamentos de valores inscritos em RP.

3. ESCOPO

Foram avaliados os saldos das inscrições em dezembro de 2015 e dezembro de 2016, correlacionando o estoque de Restos a Pagar para 2017, da UO 26283, UG 154054. Optou-se por não avaliar a UG 154357, pois a mesma encontra-se sob a gestão da Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares – EBSERH. Igualmente, a UG 150160, pois trata-se da unidade que administra exclusivamente o Programa de Assistência à Saúde – PAS/UFMS.

A inscrição das despesas em Restos a Pagar é efetuada no encerramento de cada exercício, o volume dos recursos inscritos em RP na UG 154054 (FUFMS), no encerramento de 2015 foi no montante de R\$ 35.235.977,31 (trinta e cinco milhões, duzentos e trinta e cinco mil, novecentos e setenta e sete reais e trinta e um centavos) e em 2016 de R\$ 28.422.787,88 (vinte e oito milhões, quatrocentos e vinte e dois mil, setecentos e oitenta e sete reais e oitenta e oito centavos), divididos em processados e não processados, conforme Tabela 1:



Tabela 1: Inscrição de Restos a Pagar 2015-2016

Inscrição			
RP processados		RP não processados	
2015	2016	2015	2016
R\$ 5.671.286,43	R\$ 248.329,52	R\$ 29.564.690,88	R\$ 28.174.458,36

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (saldos de dezembro 2015 e dezembro 2016).

4. METODOLOGIA

Os procedimentos de auditoria adotados foram Testes Substantivos, tendo sido utilizadas as técnicas de auditoria abaixo descritas, concomitantemente avaliando-se os controles internos utilizados.

- **Análise Documental:** consulta ao Relatório de Gestão 2015 para verificação dos dados relativos à movimentação de recursos confrontados às obrigações inscritas em RP e as respectivas justificativas que fundamentam tais inscrições e, caso haja, a manutenção dos saldos remanescentes de exercícios precedentes na conta de RP;

- **Exame de Registros:** análise dos registros disponíveis no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, com o intuito de obter informações acerca dos valores inscritos, reinscritos, cancelados e pagos a título de restos a pagar processados e não processados.

Base legal que subsidiou as análises:

- **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**, e alterações posteriores, que determina Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal;
- **Lei nº 101, de 04 de maio de 2000**, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências;
- **Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000**, que trata dos crimes contra as finanças públicas;
- **Decreto-Lei nº 200**, de 25 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências;
- **Decreto nº 93.872**, de 23 de dezembro de 1986, dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências;
- **Decreto nº 7.654**, de 23 de dezembro de 2011, que altera o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, que dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente, e dá outras providências; e



- **Macrofunção SIAFI nº 020317**, que trata de Restos a Pagar.

5. ÁREA DE EXAME: GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA - SUBÁREA: RESTOS A PAGAR – RP

5.1. ASSUNTO: Gestão da Inscrição de RP

5.1.1 Informação: Definições Aplicáveis

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. O conceito de Restos a Pagar está ligado aos Estágios da Despesa Pública, representados pelo Empenho, Liquidação e Pagamento.

O Empenho constitui o primeiro estágio da despesa pública e é de onde se origina o processo de Restos a Pagar. Após emissão do empenho, fica o Estado obrigado ao desembolso financeiro, desde que o fornecedor do material ou prestador dos serviços atenda a todos os requisitos legais de autorização ou habilitação de pagamento.

Entre o estágio do empenho e da liquidação há uma fase intermediária na qual o fato gerador da despesa já ocorreu, porém o processo de liquidação ainda não foi concluído. Esta fase é denominada “em liquidação”.

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.

Esta fase permite diferenciar as despesas empenhadas que já têm um passivo patrimonial correlato, cujos fatos geradores já ocorreram (empenhos em liquidação), daquelas despesas empenhadas cujos fatos geradores ainda não ocorreram (empenhos a liquidar).

O segundo estágio da despesa pública é a Liquidação, e consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, após a entrega do bem e ou serviço objeto do gasto.

O Pagamento é o terceiro estágio da despesa e resulta na extinção da obrigação, após o respectivo ateste. Quando o pagamento deixa de ser efetuado no próprio exercício,



procede-se, então, à inscrição em Restos a Pagar. Na inscrição, os Restos a Pagar (RP) são classificados em:

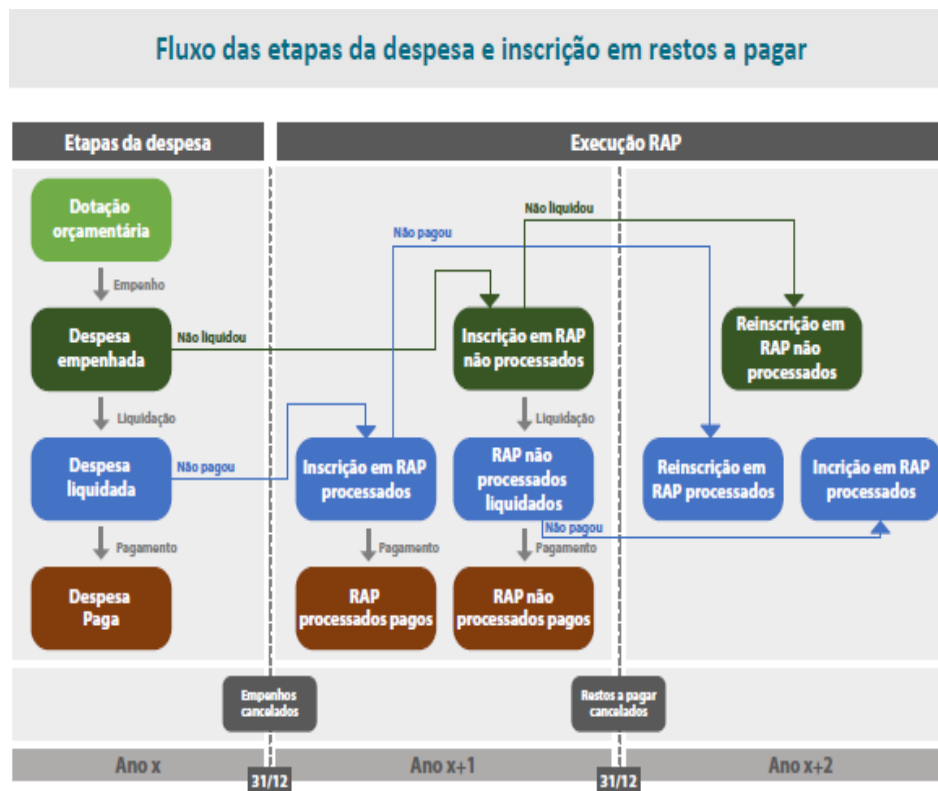
- RP processados;
- RP não processados em liquidação e
- RP não processados a liquidar:

a) RP processados: no momento da inscrição a despesa estava empenhada e liquidada;

b) RP não processados em Liquidação: no momento da inscrição a despesa empenhada estava em processo de liquidação e sua inscrição está condicionada a indicação pelo Ordenador de Despesa da Unidade Gestora, ou pessoa por ele autorizada, formalmente no SIAFI em espaço próprio na tabela de UG; e

c) RP não processados a liquidar: no momento da inscrição a despesa empenhada não estava liquidada e sua inscrição está condicionada a indicação pelo Ordenador de Despesa da Unidade Gestora, ou pessoa por ele autorizada, formalmente no SIAFI em espaço próprio na tabela de UG.

A seguir, na Figura 1, apresenta-se o fluxo das etapas da despesa e inscrição em RP:



Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional



5.1.2. Informação: Unidades Orçamentárias e Unidades Gestoras da UFMS

A Unidade Orçamentária - UO é o segmento da administração direta a que o orçamento da União consigna dotações específicas para a realização de seus programas de trabalho e sobre os quais exerce o poder de disposição.

Sua atuação no processo orçamentário compreende:

- o estabelecimento de diretrizes no âmbito da UO para elaboração da proposta e alterações orçamentárias; estudos de adequação da estrutura programática;
- formalização, ao órgão setorial, da proposta de alteração da estrutura programática sob a responsabilidade de suas unidades administrativas;
- coordenação do processo de atualização e aperfeiçoamento das informações constantes do cadastro de ações orçamentárias;
- fixação dos referenciais monetários para apresentação das propostas orçamentárias e dos limites de movimentação e empenho e de pagamento de suas respectivas unidades administrativas;
- análise e validação das propostas orçamentárias das unidades administrativas; e
- consolidação e formalização de sua proposta orçamentária.

Conforme disposto na Tabela 2, as unidades Orçamentárias da UFMS são:

Tabela 2: Unidades Orçamentárias UFMS

IDENTIFICAÇÃO	UO
Fundação Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS	26283
Núcleo do Hospital Universitário	26401

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI

Unidade Gestora – UG é a unidade orçamentária ou administrativa que realiza atos de gestão orçamentária, financeira e/ou patrimonial.

A Unidade Orçamentária 26283 é quem descentraliza os recursos para os respectivos Campi, por meio das unidades gestoras executoras no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.

Conforme exposto na Tabela 3, as unidades gestoras da UFMS são:



Tabela 3: Unidades Gestoras da UFMS

IDENTIFICAÇÃO	UG
Fundação Universidade Federal de MS ¹	154054
Hospital Universitário Maria Aparecida Pedrossian	154357
Programa de Assistência à Saúde do Servidor	150160
Campus de Aquidauana	154064
Campus do Pantanal	154065
Campus de Três Lagoas	154067
Campus de Coxim	150161
Campus de Paranaíba	150162
Campus de Chapadão do Sul	151068
Campus de Nova Andradina	151069
Campus de Ponta Porã	151070
Campus de Naviraí	151071
Campus de Bonito	151072

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI

5.2. ASSUNTO: Inscrição em RP

5.2.1. Informação: Evolução das Inscrições em RP

Para ser pago no exercício de 2017, foi inscrito o estoque de R\$ 28.422.787,88 (vinte e oito milhões, quatrocentos e vinte e dois mil, setecentos e oitenta e sete reais e oitenta e oito centavos) o que representa uma redução de R\$ 6.813.189,43 (Seis milhões, oitocentos e treze mil, cento e oitenta e nove reais e quarenta e três centavos).

Ou seja, uma redução de aproximadamente 19,33% em relação à inscrição ocorrida para o exercício de 2016. Conforme Gráfico 1:

¹ Unidade Gestora Setorial

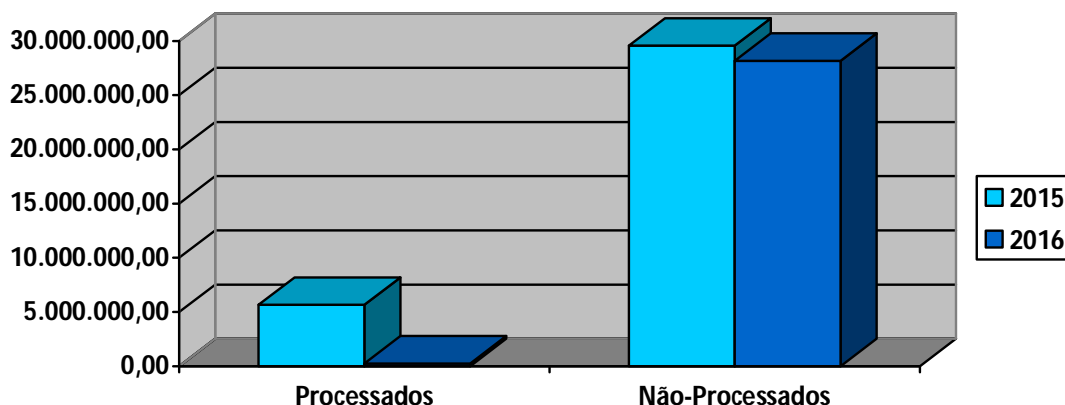


Gráfico 1: Comparativo de Inscrição de RP

Para melhor analisar a referida redução, procedeu-se à análise do estoque das inscrições em restos a pagar nos últimos 05 (cinco) anos, sendo: 2013 - R\$ 31.156.878,21; 2014 - R\$ 30.500.995,74; 2015 - R\$ 57.316.446,42; 2016 - R\$ 35.235.977,31 e 2017 - R\$ 28.422.787,88 conforme Gráfico 2.

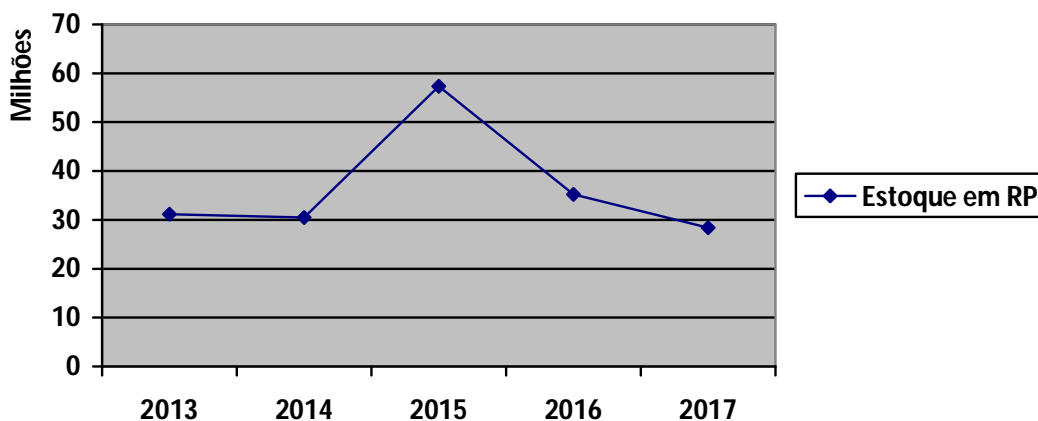


Gráfico 2: Comparativo RP últimos 5 anos

O resultado reflete que o volume inscrito para o ano de 2017 é o menor dos últimos 05 (cinco) anos, apesar de ainda ser um volume considerável de inscrições, evidencia-se a execução de uma boa prática de gestão: a redução dessa rubrica.

Destaca-se que o ano de 2016 iniciou-se com uma equipe de gestão e encerrou-se com outra, logo, entende-se, e recomenda-se, que esta nova gestão continue a envidar esforços para a contínua redução dessa rubrica.



5.2.2. Constatação: Maior concentração de inscrições em RP não processados

A maior concentração de inscrições em RP não processados é justificada pela própria dinâmica de execução das despesas pela administração pública, pois, entre a etapa de contratação (empenho) e a efetiva prestação do serviço ou recebimento do material (liquidação) é decorrido, normalmente, um tempo maior do que entre a liquidação e o pagamento.

No entanto, com a finalidade de reduzir o estoque de RP, faz-se necessário a adoção de controles internos que promovam agilidade e domínio dos cancelamentos de despesas que não serão liquidadas, priorização dos pagamentos de RP e limitação do empenho em relação aos limites de pagamento.

Recomendação 01: Elaborar rotina de análise das inscrições, a fim de evitar comprometimento da dotação orçamentária, de maneira que este ocorra para ações que sejam mais viáveis;

5.2.3. Informação: Inscrição de despesas com diárias, suprimentos de fundos e ajuda de custo em RP não processados

De acordo com a Macrofunção SIAFI 020317, item 3.3, não serão inscritos em restos a pagar não processados os empenhos referentes a despesas com diárias, ajuda de custo e suprimento de fundos. Constatou-se que a instituição não inscreveu essas despesas em RP não processados.

Vale salientar que este procedimento é compatível com a boa prática administrativa e os ditames legais. Destaque-se que a Macrofunção SIAFI nº 020317 esclarece que tais despesas são consideradas liquidadas no momento da autorização formal do instrumento de concessão, sendo assim, não há por que se falar em inscrição em restos a pagar não processados de dispêndios desta natureza.

5.2.4. Informação: Indicação pelo Ordenador de Despesa, no tocante à inscrição de RP não processados a liquidar

A inscrição de RP não processados a Liquidar está condicionada a indicação pelo Ordenador de Despesa da Unidade Gestora, ou pessoa por ele autorizada, formalmente no SIAFI em espaço próprio na tabela de UG, conforme a Macrofunção 020317, item 2.2.3.1, subitens b e c, e o Decreto nº 93.872/1986, do qual destaca-se:

Art. 68. A inscrição de despesas como restos a pagar no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho depende da observância das condições estabelecidas neste



Decreto para empenho e liquidação da despesa. (Redação dada pelo Decreto nº 7.654, de 2011)

§ 1º A inscrição prevista no caput como restos a pagar não processados fica condicionada à indicação pelo ordenador de despesas.

Constatou-se a ocorrência da referida indicação, sendo autorizadas as listas para registro contábil. Igualmente, a data limite para indicação foi respeitada.

5.2.5. Constatação: Indícios da existência de restos a pagar não processados sem condições de validade

A Macrofunção SIAFI nº 020317 estabelece em seu item 6.1, que *os restos a pagar inscritos no final do exercício anterior quando não efetivamente liquidados ou colocados em processo de liquidação, terão validade até o dia 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição.*

Já de acordo com o §3º do art. 68 do Decreto nº 93.872/86, permanecerão válidos, após aquela data, os restos a pagar não processados que se refiram a despesas:

- a) executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, com execução iniciada, nos termos do Decreto nº 93.872/86, até a data prevista no item 6.1;
- b) do Programa de Aceleração do Crescimento;
- c) do Ministério da Saúde; e
- d) do Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

O não cancelamento de restos a pagar não processados no prazo previsto constitui infração ao art. 68 do Decreto nº 93.872/86, salvo se prorrogado por instrumento legal dentro do prazo de vigência dos mesmos.

A prorrogação de restos a pagar não processados a liquidar ou em liquidação sem instrumento legal que a ampare constitui infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira e orçamentária de que trata o art. 16, Inciso III, alínea "b" da Lei 8.443/92 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), a qual sujeita os infratores à sanção prevista no inciso II do art. 58 da mesma lei.

Após verificação da condição de validade dos valores inscritos foram encontrados na conta 631100000 – RP não processados a Liquidar, no mês de julho de 2016, ou seja, após o prazo de validade, saldos de restos a pagar não processados e não liquidados, conforme Tabela 4:



Tabela 4: RPNP Empenhos com mais de 03 anos – Julho 2016

Empenho	Valor	Empenho	Valor
2013NE801135	R\$ 350,00	2013NE804113	R\$ 80.419,24
2013NE801140	R\$ 60,00	2013NE805324	R\$ 1.002,75
2013NE801236	R\$ 7.577,00	2013NE805325	R\$ 10.129,31
2013NE803420	R\$ 62,44	2013NE805328	R\$ 2.297,22
2013NE803425	R\$ 1.766,01	2013NE805330	R\$ 6.647,12
2013 NE 803427	R\$ 9.336,96	2013NE805437	R\$ 198,58
2013NE803647	R\$ 45.151,77	2013NE805580	R\$ 461.450,12

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (saldos de julho 2016).

Dentre estes empenhos, até o mês de março de 2017, ainda permanecem sem liquidação os empenhos da Tabela 5, indicando a possibilidade de empenhos com a validade prescrita.

Tabela 5: RPNP Empenhos com mais de 03 anos – Março 2017

Empenho	Valor	Empenho	Valor
2013NE803420	R\$ 62,44	2013NE805330	R\$ 6.647,12
2013NE803425	R\$ 1.766,01	2013NE805437	R\$ 198,58
2013 NE 803427	R\$ 9.336,96	2013NE805580	R\$ 461.450,12
2013NE805328	R\$ 2.297,22		

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (saldos de março 2017).

Outrossim, foram encontrados saldos de RPNP a liquidar com empenhos com mais de 2 (dois) anos, que podem não possuir mais condição de validade, conforme Tabela 6, abaixo:



Tabela 6: RPNP a Liquidar Empenhos com mais de 2 anos – Março 2016

Empenho	Valor	Empenho	Valor
2014NE800202	R\$ 80.000,00	2014NE801219	R\$ 201,32
2014NE800318	R\$ 4.000,00	2014NE802912	R\$ 39.069,59
2014NE801061	R\$ 110.119,11	2014NE803051	R\$ 540,00
2014NE801120	R\$ 58.250,00	2014NE803589	R\$ 200,00
2014NE801131	R\$ 459.081,61	2014NE803910	R\$ 27.337,74
2014NE801199	R\$ 4.987,52	2014NE804102	R\$ 777,14
2014NE801202	R\$ 6.295,47	2014NE804104	R\$ 12.224,45
2014NE801203	R\$ 988,28	2014NE804244	R\$ 126.492,51
2014NE801204	R\$ 19.175,33	2014NE804331	R\$ 2.168,25

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (saldos de março 2016).

Recomendação 02: Averiguar a condição de validade dos empenhos com mais de 02 (dois) anos da inscrição em RPNP, e proceder ao cancelamento de RPNP em caso de prescrição da validade ou ausência de instrumento legal de prorrogação.

Recomendação 03: Evitar a prorrogação perene dos instrumentos que amparam a manutenção dos restos a pagar inscritos na condição de não processados não liquidados.

5.2.6. Informação: Inscrição em RP por exercício e por credor

Verificou-se que o registro contábil da inscrição de despesas em restos a pagar foi efetuada por exercício e por credor.

5.3. Assunto: Pagamentos de RP

5.3.1. Informação: Ordem cronológica de pagamento de RP

Verificou-se que o pagamento de RP é realizado em obediência à ordem cronológica.



5.3.2. Informação: Evolução dos Pagamentos de RP

Com relação aos pagamentos de RP processados, constatou-se um aumento de R\$ 4.572.730,40 (quatro milhões, quinhentos e setenta e dois mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos), ou seja, um acréscimo de aproximadamente 170,6% nos pagamentos de RP processados, em relação ao exercício anterior.

Quanto aos pagamentos de RP não processados, houve um aumento de R\$ 2.950.199,26 (dois milhões, novecentos e cinquenta mil, cento e noventa e nove reais e vinte e seis centavos), correspondendo a um acréscimo de aproximadamente 9,85%. Conforme Tabela 7 e Gráfico 3:

Tabela 7: Pagamentos Restos a Pagar 2015-2016

Pagamentos			
RP processados		RP não processados	
2015	2016	2015	2016
R\$ 2.680.816,98	R\$ 7.253.547,38	R\$ 29.956.951,42	R\$ 32.907.150,68

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (saldos de dezembro 2015 e dezembro 2016).

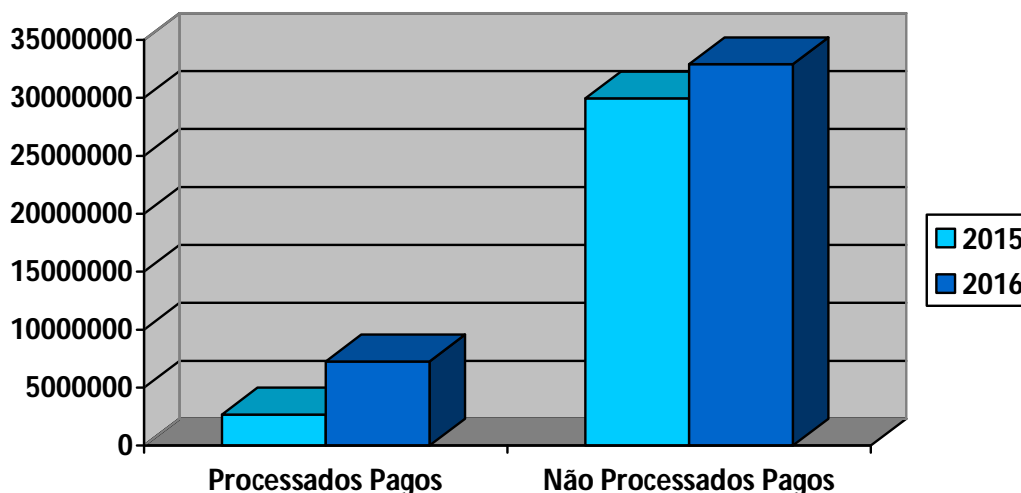


Gráfico 3: Comparativo de Pagamento de RP



5.3.3. Constatação: Reinscrições de RP

Embora o cenário atual demonstre aumento dos pagamentos de RP, evidenciando-se, assim, uma boa prática de gestão, faz-se necessária a diminuição dos saldos em RP e o aumento do desempenho gerencial da instituição.

Este aumento somente será possível caso haja agilidade no processo entre a liquidação e o pagamento, com o cancelamento dos RP inscritos e que não serão liquidados, e com a priorização desses pagamentos.

Recomendação 04: Priorizar os pagamentos de RP já inscritos com a finalidade de auxiliar na redução do montante de reinscrições de RP.

5.4. ASSUNTO: Saldos de RP

5.4.1. Constatação: Saldos de Empenho com Valores Irrisórios

Com a finalidade de avaliar a existência de saldos de empenhos com valores irrisórios, analisou-se os saldos constantes dos exercícios de 2015 e 2016 das inscrições em restos a pagar processados e restos a pagar não processados com valores inferiores a R\$ 10,00 (dez reais). Conforme demonstrado nas Tabelas 8, 9, 10 e 11 constatou-se a manutenção de alguns empenhos com valores irrelevantes:

- A Tabela 8 trata dos empenhos constantes em Restos a Pagar Processados no exercício de 2015, com saldos de empenho de pequena monta e com apresentação de sua situação atual;

Tabela 8: Inscrições com Saldos Irrisórios em RPP 2015

Exercício 2015 - Restos a Pagar Processados		
Empenho	Valor	Situação
800693	8,80	Pago
800694	8,80	Pago
800716	8,80	Pago
800828	1,37	Pago
801397	4,40	Pago
802587	4,50	Pago
803033	1,06	Pago
803155	4,22	Pago
803378	4,40	Pago

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (dezembro 2015).



- b) A Tabela 9 trata dos empenhos constantes em Restos a Pagar não processados no exercício de 2015, com saldos de empenho de pequena monta e com apresentação de sua situação atual.

Tabela 9: Inscrições com Saldos Irrisórios em RPNP 2015

Exercício 2015 – Restos a Pagar não processados		
Empenho	Valor	Situação
800824	5,00	Pagamento de R\$ 0,68, o restante em RPNP a Liquidar
801225	5,00	Pago
801278	7,00	Cancelado
801725	5,18	Pago
801793	6,22	Pago
802091	5,50	Cancelado
802119	1,12	Pago
802159	6,30	Pago
802285	5,90	Pago
802306	5,24	Cancelado
802391	8,50	Pago
802467	6,88	Pago
802530	7,00	(Não localizado)
802582	0,35	Cancelado
802626	8,00	Pago
802697	0,80	Pago
802698	6,00	Pago
802736	2,18	Pago
802930	1,15	Cancelado
803110	2,80	Cancelado
803491	2,88	Pago
803619	8,00	Pago
803953	2,90	Transferido para RPNP a Liquidar

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (saldos de dezembro 2015).

Dos 32 (trinta e dois) empenhos encontrados: 23 (vinte e três) foram pagos, 06 (seis) cancelados, 01 (um) transferido para RP não processados a liquidar, 01 (um) parcialmente pago com saldo restante transferido para RP não processados a liquidar e 01 (um) não localizamos qualquer ação de pagamento ou cancelamento.



- c) A tabela 10 trata dos empenhos constantes em Restos a Pagar processados no exercício de 2016, com saldos de empenho de pequena monta e com apresentação de sua situação atual.

Tabela 10: Inscrições com Saldos Irrisórios em RPP 2016

Exercício 2016	
Restos a Pagar Processados	
Com relação às inscrições com saldos abaixo de R\$ 10,00 (dez reais) em restos a pagar processados no exercício 2016, não foram encontrados empenhos.	

- d) A Tabela 11 trata dos empenhos constantes em Restos a Pagar não processados no exercício de 2016, com saldos de empenho de pequena monta e com apresentação de sua situação atual.

Tabela 11: Inscrições com Saldos Irrisórios em RPNP 2016

Exercício 2016		
Restos a Pagar não processados		
Empenho	Valor	Situação
800297	4,80	A liquidar
800586	4,40	Pago
801665	7,00	Pago
801999	10,00	A liquidar
802000	10,00	A liquidar
802066	1,21	A liquidar
802369	4,20	A liquidar
802555	0,49	A liquidar
802557	1,00	Pago
802674	7,50	A liquidar
802706	5,60	Pago
802714	4,56	A liquidar
802717	7,44	A liquidar
802746	2,73	A liquidar
802791	4,20	Pago
802797	9,87	A liquidar
802864	0,68	A liquidar
802871	3,08	Pago



Exercício 2016		Continuação...
Restos a Pagar não processados		
803120	4,50	A liquidar
803161	3,20	A liquidar
803367	8,80	A liquidar
803893	5,94	A liquidar
804043	10,00	Pago
804067	8,60	Pago
804069	4,10	A liquidar
804134	8,00	Pago
804209	3,62	Pago
804211	6,00	A liquidar
805050	7,00	A liquidar
805176	8,56	Pago
805397	7,00	A liquidar

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI (saldos de dezembro 2016).

Quanto a esse fato, faz-se necessário que os empenhos cujos valores foram considerados de pequena monta, resultantes de descontos e/ou arredondamentos realizados pelos fornecedores, bem como aqueles que não serão mais executados, sejam devidamente anulados.

Por outro lado, independente do valor, deverão permanecer inscritos em restos a pagar até o adimplemento por parte dos fornecedores cuja inscrição baseou-se em uma das hipóteses previstas nos incisos I ou II do art. 35, do Decreto nº 93.872/86, *in verbis*.

*Art . 35. O empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, **salvo 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;

Recomendação 05: Anular os empenhos cujos valores foram considerados de pequena monta, resultantes de descontos e/ou arredondamentos realizados pelos fornecedores, bem como aqueles resultantes de obrigações que não serão cumpridas, ressalvados os valores inscritos em uma das hipóteses previstas nos incisos I ou II do art. 35, do Decreto nº



93.872/86, que deverão permanecer inscritos até o adimplemento por parte dos fornecedores.

5.5. ASSUNTO: Cancelamento de RP

5.5.1. Informação: Evolução dos Cancelamentos de RP

Na oportunidade em que ocorre o cancelamento das despesas inscritas em Restos a Pagar, o resultado financeiro deverá ser incorporado à receita do exercício em que se operar, conforme estabelece o artigo 38 da Lei nº 4.320/64:

“Art. 38. Reverte à dotação a importância de despesa anulada no exercício; quando a anulação ocorrer após o encerramento deste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar”.

Esclarecendo o que estabelece esse artigo, Alexandre Manoel Ângelo da Silva² faz o seguinte comentário:

A reversão, portanto, faz-se na dotação, e não no crédito orçamentário. É feita na mesma dotação em que ocorreu o empenho da despesa quando a anulação se realizar no mesmo exercício em que foi empenhada. Caso contrário, ocorrendo em qualquer exercício financeiro posterior ao da realização da despesa, dará origem a uma receita orçamentária, cuja classificação deve ser feita em Outras Receitas Correntes.

O Decreto nº 93.872/86 prevê também que, em razão do cancelamento das despesas inscritas em Restos a Pagar, caso haja credores que tenham seus direitos atingidos, deverá a Administração reconhecer a obrigação de pagamento, à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores (art. 69), no prazo prescricional de cinco anos (art. 70).

A tabela 12 faz comparativo entre os valores inscritos e/ou reinscritos e os valores cancelados em RP. Denota-se que o percentual de cancelamentos é baixo, se comparado aos valores inscritos e/ou reinscritos, podendo demonstrar duas situações: as obrigações estão sendo realizadas e devidamente pagas; ou não está havendo acompanhamento adequado dos saldos das notas de empenhos inscritas em RP.

² SILVA, A. M. A. da, CÂNDIDO JÚNIOR, J. O. e GERARDO, J. C. Restos a pagar: implicações sobre a sustentabilidade fiscal e a qualidade do gasto público. In: Prêmio SOF de Monografias – 2007. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão/Secretaria de Orçamento Federal, 2008. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/educacao-orcamentaria/premio-sof-de-monografias/i_premio/tema_2_1_lugar.pdf



Tabela 12: Comparativo entre Inscritos e Reinscritos com Cancelados

Exercício	PROCESSADOS		NÃO PROCESSADOS	
	Inscritos/Reinscritos	Cancelados	Inscritos/Reinscritos	Cancelados
2015	R\$ 5.671.286,43	R\$ 1.327,50	R\$ 29.564.690,88	R\$ 1.633.548,30
2016	R\$ 248.329,52	-	R\$ 28.174.458,36	R\$ 2.329.506,41

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI.

Verificou-se que, para melhor controle e acompanhamento dos saldos em RP, a Coordenadoria de Gestão Financeira e Contábil – CFC/Proplan emitiu a CI Circular nº 02/2017 solicitando análise dos saldos atuais das notas de empenhos inscritas em RP, e orientando para que a sua liquidação seja efetuada no prazo máximo de 45 dias, o que demonstra boa prática de gestão para a redução dos saldos por meio de cancelamentos de obrigações que não possuam mais condição de validade.

Essa medida proporciona, ainda, que o resultado financeiro decorrente dos cancelamentos de RP sejam incorporados à receita do exercício em operação, conforme estabelece o artigo 38 da Lei nº 4.320/64.

6. DISPOSIÇÕES FINAIS

A presente auditoria propôs-se a avaliar os saldos das inscrições, pagamentos e cancelamentos de Restos a Pagar - RP de despesas processadas e não processadas. O trabalho desenvolvido por esta Auditoria Interna possui caráter preventivo e de acompanhamento, a fim de verificar o cumprimento da legislação, da missão institucional, dos princípios que norteiam os atos da Administração e das recomendações dos órgãos de controle.

Iniciados os trabalhos, verificou-se:

- Existência de saldos remanescentes em RP, com maior concentração de inscrições em restos a pagar não processados, o que pode ser justificado pela própria dinâmica de execução dos estágios da despesa pela administração pública;
- Ausência de inscrição de despesas com diárias, suprimentos de fundos e ajuda de custo em RP não processados;
- Existência de indicação pelo Ordenador de Despesa para a inscrição de RP não processados;
- As inscrições foram realizadas por exercício e por credor;
- Índícios da existência de restos a pagar não processados sem condições de validade;
- Aumento de R\$ 4.572.730,40 (quatro milhões, quinhentos e setenta e dois mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos), de 2015 para 2016, nos pagamentos de RP processados, correspondendo a um acréscimo de aproximadamente 170,6% em relação ao exercício anterior;



- Aumento de R\$ 2.950.199,26 (dois milhões, novecentos e cinquenta mil, cento e noventa e nove reais e vinte e seis centavos), de 2015 para 2016, nos pagamentos de RP não processados, correspondendo a um acréscimo de aproximadamente 9,85% em relação ao exercício anterior;
- Existência de inscrição de saldos de empenho de pequena monta em restos a pagar processados e não processados, sendo a maioria dos saldos pagos ou anulados até o exercício de 2016;
- Percentual de cancelamentos baixo, se comparado aos valores inscritos e/ou reinscritos, o que demonstrando possível descontrole dos saldos. No entanto a Coordenadoria de Gestão Financeira e Contábil – CFC/Proplan, por meio da CI Circular nº 002/2017 solicitou a todas as unidades que procedessem à análise dos saldos atuais da notas de empenhos inscritas em RP, orientando para que a sua liquidação seja efetuada no prazo máximo de 45 dias, a contar de 13 de março de 2017, demonstrando que a atual gestão já está envidando esforços para a regularização da situação.

Diante da análise dos fatos acima mencionados, enfatizamos a importância de se observar as definições trazidas pelo Decreto nº 93.872/86, em seu art. 35, acerca dos critérios para inscrição dos empenhos em restos a pagar, com o fito de evitar que valores que não se enquadrem nas hipóteses previstas no referido artigo sejam indicados para inscrição como restos a pagar por ocasião do encerramento do exercício.

Em suma, verificou-se que os seguintes aspectos constituem riscos para o alcance da sua missão:

- Elaboração do orçamento sem considerar o alto montante de restos a pagar;
- Comprometimento do orçamento para aquisições de bens e serviços que já estavam empenhados e inscritos em restos a pagar;
- Recurso ocioso;
- Falta de pagamento a credores por obrigações já executadas;
- Desobediência à Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), que em seu art. 1º estabelece que a “*responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante a obediência a limites e condições no que tange à inscrição em Restos a Pagar*”.

Nesse contexto, conclui-se que, para que a unidade cumpra adequadamente a sua missão institucional, é necessário que a Administração envide esforços para o atendimento das recomendações abaixo:

Recomendação 01: Elaborar rotina de análise das inscrições, a fim de evitar comprometimento da dotação orçamentária, para que este somente ocorra para ações que sejam mais viáveis;



Recomendação 02: Averiguar a condição de validade dos empenhos com mais de 02 (dois) anos da inscrição em RPNP, e proceder ao cancelamento de RPNP em caso de prescrição da validade ou ausência de instrumento legal de prorrogação;

Recomendação 03: Evitar a prorrogação perene dos instrumentos que amparam a manutenção dos restos a pagar inscritos na condição de não processados não liquidados;

Recomendação 04: Priorizar os pagamentos de RP já inscritos com a finalidade de auxiliar na redução do montante de reinscrições de RP;

Recomendação 05: Anular os empenhos cujos valores foram considerados de pequena monta, resultantes de descontos e/ou arredondamentos realizados pelos fornecedores, bem como aqueles resultantes de obrigações que não serão cumpridas, ressalvados os valores inscritos em uma das hipóteses previstas nos incisos I ou II do art. 35, do Decreto nº 93.872/86, que deverão permanecer inscritos até o adimplemento por parte dos fornecedores.

Em atendimento ao parágrafo único do art. 17, da Resolução COUN nº 70, de 25 de setembro de 2014, encaminhe-se à Proplan, para conhecimento e providências, e à Reitoria e ao Conselho Universitário, para conhecimento.

Destaca-se que, conforme determina o art. 12 da Instrução Normativa - CGU nº 24, de 17 de novembro de 2015, o presente relatório será encaminhado à Controladoria-Geral da União – CGU/MS.

É o relatório.

Campo Grande – MS, 18 de Abril de 2017.

X

Andréia Costa Maldonado
Auditora Interna UFMS

De acordo, encaminhe-se.

Kleber Watanabe Cunha Martins
Chefe da Auditoria Interna da UFMS