



RELATÓRIO DE AUDITORIA N. 3/2017/Nacop

1. Introdução

Trata-se de auditoria prevista no Plano Anual de Controle Interno (Paci) de 2016 desta Secretaria de Controle Interno (Secin), com o objetivo de avaliar o processo de registro, evidenciação e estimativas contábeis dos demonstrativos financeiros da Câmara dos Deputados.

2. No processo em análise devem ser considerados requisitos consubstanciados em diversos normativos legais e infralegais, assim como em procedimentos operacionais e controles internos administrativos existentes.

3. A visão da prestação de contas e o princípio da transparência, bem como a *accountability*, levam em consideração resultados operacionais e financeiros dos órgãos públicos. Os operacionais têm por foco os benefícios gerados pelos bens e serviços postos à disposição da sociedade e os financeiros consideram os custos de bens e serviços.

4. Os demonstrativos contábeis devem informar as dívidas contraídas pela entidade (passivo), o montante do seu patrimônio (ativo), suas receitas e suas despesas. Esses demonstrativos apresentam a situação financeira, patrimonial e orçamentária do órgão e compreendem os Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, bem como a Demonstração das Variações Patrimoniais, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

5. Cabe registrar que as demonstrações contábeis da Câmara dos Deputados foram elaboradas de acordo com as orientações da Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 6ª edição, bem como em consonância com os dispositivos legais que regulam o assunto, como a Lei n. 4.320, de 1964, a Lei Complementar n. 101, de 2000, e com as normas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, aplicáveis ao setor público

1.1. Legislação, regulamentação e jurisprudência

6. O processo de registro, evidenciação e estimativas contábeis dos demonstrativos financeiros da Câmara dos Deputados é normatizado pela Lei n. 4.320, de 1964, pela Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.6 aprovada pela Resolução CFC n. 1.133, de 2008, pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) 6ª edição, e pela Macrofunção Siafi 020318 – Encerramento do Exercício, dentre outros.

7. Ademais, o Tribunal de Contas da União (TCU) vem publicando diversos julgados a respeito de auditorias financeiras, a exemplo dos Acórdãos n. 3.608/2014 e n. 1.171/2017, ambos do Plenário.

1.2. Objetivo e escopo

8. A auditoria avaliou se os controles internos administrativos do processo de trabalho de registro, evidenciação e estimativas contábeis são adequados para garantir, com razoável segurança, o cumprimento dos normativos que regem a matéria. Para tanto, foram realizadas verificações nas demonstrações contábeis do exercício de 2016.

9. Cumpre esclarecer que na auditoria financeira em sentido estrito é necessária a opinião de um auditor externo a respeito da adequação das demonstrações financeiras da entidade quanto às normas contábeis aplicáveis (ISSAI 200 – Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira), a fim de dar maior respaldo e confiabilidade à prestação de contas do órgão público auditado. Tal medida não foi adotada no presente trabalho, tendo em vista os objetivos almejados e a própria atuação da Secin como órgão de auditoria da Câmara dos Deputados.

10. O presente trabalho, apesar de não ser estritamente caracterizado como uma auditoria financeira, guarda pertinência com os fundamentos e técnicas desse tipo de auditoria, em razão de terem sido aplicados testes em componentes específicos, como os demonstrativos, itens, elementos e contas contábeis, que possibilitam verificar o nível de confiabilidade, controle e integridade dos controles analisados.

1.3. Metodologia

11. Para realização da auditoria foram executados testes de observância e testes substantivos. Aqueles visam obter razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela gestão estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos servidores; estes buscam evidências quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informações, não necessariamente automatizados, da unidade.

12. Foram adotadas as seguintes técnicas de auditoria: análise e inspeção documental, conferência, entrevistas, confirmações, dentre outros.

13. A partir da identificação das atividades que compõem o processo de trabalho, bem como dos respectivos responsáveis, foi elaborada a matriz de pontos de auditoria. Como resultado, após os esclarecimentos e sua validação pelos auditados, coube evidenciar dois pontos de auditoria, que serão destacados adiante.

2. Boa prática de gestão

14. O projeto corporativo “Gestão de Custos para a Decisão”, que visa implantar um sistema de apropriação de custos, é uma prática da gestão que contribuirá para a identificação e mensuração dos custos da Casa e para a melhoria do processo decisório¹.

15. Cabe registrar ainda que está prevista no Plano de Compras da Câmara dos Deputados de 2018 a aquisição de solução de tecnologia da informação, que possibilite a gestão de serviços gráficos para planejamento da produção, controle do consumo de insumos e cálculo dos custos dos impressos, conforme esclarece o Departamento de Apoio a Atividade Parlamentar (Deapa) no Processo CD n. 111.944/2015.

¹ Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/gestao-na-camara-dos-deputados/gestao-estrategica-na-camara-dos-deputados/portfolio-corporativo>>. Acesso em: 12/12/2017.

3. Pontos de auditoria

3.1. O regime contábil de competência não é utilizado na apropriação das variações patrimoniais diminutivas

3.1.1. Situação encontrada

16. Apropriações das variações patrimoniais diminutivas sem observância do regime de competência.

3.1.2. Critérios

- Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), art. 18 e 50;
- NBC TSP - Estrutura Conceitual (cap. 1);
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) 6ª Edição;
- Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) n. 548, de 2015 (Prazos para implantação de procedimentos contábeis patrimoniais).

3.1.3. Evidências

17. Ofícios da Caixa Econômica Federal (CEF) ao Pró-Saúde em 2016; notas de sistema (NS) das empresas Inframérica e Plansul.

3.1.4. Causas

18. Insuficiência nos controles de apropriação das variações patrimoniais diminutivas.

3.1.5. Efeitos

19. Riscos de impropriedades nos demonstrativos contábeis.

3.1.6. Esclarecimentos do Auditado

20. Em reunião com o auditado realizada no dia 24/8/2017, em que estiveram presentes o diretor do Defin, o Diretor de Contabilidade e a chefe do Núcleo de Contabilidade Analítica, aquele primeiro manifestou-se a respeito das situações identificadas pela equipe de auditoria, informando que, atualmente, a contabilidade da Câmara dos Deputados tem procurado cumprir os procedimentos e os normativos emanados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Porém, ainda ocorrem impropriedades em algumas apropriações pelo regime de competência das variações passivas diminutivas (VPD).

3.1.7. Análise

21. A Contabilidade Aplicada ao Setor Público, assim como qualquer outro ramo da ciência contábil, obedece aos princípios de contabilidade geral. Dessa forma, aplica-se o regime da competência em sua integralidade, ou seja, os efeitos das transações e outros eventos sobre o patrimônio são reconhecidos quando ocorrem o fato gerador, independentemente de recebimento ou pagamento. O regime contábil (patrimonial) é por

SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

Núcleo de Auditoria Contábil e Operacional

Processo n. 329678/2017

Relatório de Auditoria n. 3/2017/Nacop

competência e deve ser aplicado ao setor público integralmente para reconhecer os fatos contábeis.

22. A Portaria STN n. 634, de 19 de novembro de 2013, conceitua e estabelece o escopo dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) sob o ponto de vista das regras gerais de consolidação das contas públicas:

Art. 6º Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) compreendem o reconhecimento, a mensuração, o registro, a apuração, a avaliação e o controle do patrimônio público.

Art. 7º **As variações patrimoniais devem ser registradas pelo regime de competência**, visando garantir o reconhecimento de todos os ativos e passivos das entidades que integram o setor público, convergir a contabilidade do setor público às NBC TSP e ampliar a transparência das contas públicas.

Parágrafo único. Nos registros contábeis, os entes da Federação deverão observar os seguintes aspectos:

I - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, e a dívida ativa, incluindo os respectivos ajustes para perdas;

II - reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência;

III - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis;

IV - registro de fenômenos econômicos, resultantes ou independentes da execução orçamentária, tais como depreciação, amortização, exaustão;

V - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos de infraestrutura;

VI - demais aspectos patrimoniais previstos no MCASP (grifos nossos).

23. Nesse sentido, a STN editou a Portaria n. 548, de 24 de setembro de 2015, que dispõe sobre prazos-limites de adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual.

24. Essa Portaria aprovou o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIP-CP), aplicáveis com base nas regras definidas no MCASP, com prazos obrigatórios dos registros contábeis pelos entes da Federação: imediatos (a partir do exercício 2015) e outros (de 1º de janeiro de 2016 a 1º de janeiro de 2024), conforme constante dos quadros anexos dessa norma.

25. No bojo da Portaria, no tópico 3.4.3, são definidos os prazos para implantação dos procedimentos patrimoniais, os quais deverão ser obrigatoriamente seguidos pelos entes da Federação, como mostra o Quadro 1.

Quadro 1 – Sumário da Portaria n. 548, de 2015, da STN

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação	Obrigatoriedade dos registros contábeis	Verificação pelo Siconfi
13. Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.	União	Imediato (2015)	Imediato (2015)	2017 (Dados de 2016)

Fonte: Tesouro

26. Ficou evidenciado durante análises realizadas em contas contábeis que o reconhecimento das obrigações com fornecedores pela Casa não está obedecendo ao regime contábil da competência, como mostram faturas e notas de sistema (NS, quadro 2).

Quadro 2 - Reconhecimento de obrigações

Documento	Empresa	Data	Valor (R\$)	NS	Data
Of. 101/2016,122/2016, 123/2016, 124/2016 e 125/2016	[REDACTED]	29/Mai/2016	34.571.676,88	2016NS006826	4/jul/2016
NFPS 69475	[REDACTED]	Fev/2016	181.308,16	2016NS003497	13/abr/2016
NFPS 72780	[REDACTED]	Mai/2016	2.374.104,86	2016NS006957	5/jul/2016
Fatura 1800089978 – 1800088593	[REDACTED]	Mar e Abr 2017	12.276,98	2017NS006210	30/jun/2017

Fonte: Elaboração própria, com base no Siafi

27. Cabe ressaltar que com a adoção dos procedimentos editados pela STN, via MCASP, ter-se-á ganhos significativos na qualidade da informação que é evidenciada nos demonstrativos contábeis. Assim, em razão do cronograma disposto nas Portarias, faz-se necessário que exista um planejamento efetivo para implementação desses procedimentos.

3.1.8. Recomendação

28. À Diretoria-Geral, para conhecimento e envio ao Defin para que este estabeleça os procedimentos para adoção do reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.

Prazo: encaminhar, até 2 de abril de 2018, documento contendo as ações a serem adotadas, os prazos e as unidades administrativas responsáveis pela execução da recomendação. Tais ações serão objeto de monitoramento por este Núcleo de Auditoria.

Caso não seja identificada a conveniência ou oportunidade da recomendação, encaminhar esclarecimento da decisão à Secin.

Alerta-se, porém, que, em caso de divergência com a avaliação realizada pela Administração, a Secin poderá comunicar tal situação no Relatório de Auditoria de Gestão.

3.2. Falhas na apropriação dos custos das obras literárias comercializadas

3.2.1. Situação encontrada

29. Inexistência de lançamento dos custos dos produtos vendidos para as edições literárias comercializadas.

3.2.2. Critérios

- Art. 85 e 99 da Lei n. 4.320, de 1964;
- Art. 50, § 3º, da LRF;

- § 1º do art. 13 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977;
- Art. 79 do Decreto-Lei n. 200/1967;
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 6ª Edição.

3.2.3. Evidências

- Demonstrativo das Variações Patrimoniais de dezembro de 2016 da Câmara dos Deputados.
- Notícias da Casa em 3/8/2017, às 14h59: Vendas da Edição Câmara crescem mais de 500% no primeiro semestre de 2017².

3.2.4. Causas

30. Inexistência de controles e padronização na apropriação dos custos dos produtos vendidos.

3.2.5. Efeitos

31. Riscos de impropriedades nos demonstrativos contábeis.

3.2.6. Esclarecimentos do Auditado.

O auditado assim se manifestou:

Em atendimento à solicitação de Auditoria 3, encaminho as informações abaixo, ao tempo em que me coloco à disposição para qualquer outra informação.

1) Planilha com a memória de cálculo do custo de impressão dos livros comercializados e a metodologia utilizada para apropriação dos custos, posto que o custo de impressão é determinante na definição do preço de venda das obras.

Informamos que o preço de venda de nossas publicações tem como parâmetro o valor de custo de confecção do primeiro milheiro, conforme disposto no § 1º, art. 2º do Ato da Mesa n. 109/2016 (<http://www2.camara.leg.br/legin/int/atomes/2016/atodamesa-109-7-julho-2016-783333-publicacaooriginal-150742-cd-mesa.html>):

§ 1º Compete à Edição Câmara estipular os preços de venda, utilizando-se como parâmetro o valor de custo de confecção do primeiro milheiro, nos termos do orçamento fornecido pela Coordenação de Serviços Gráficos do Departamento de Apoio Parlamentar.

² Disponível em: <https://camaranet.camara.leg.br/web/noticias-da-casa/noticia/-/journal_content/56_INSTANCE_6LDn/384295/9634543/384331?vendas-da-edicoes-camara-crescem-mais-de-500-no-primeiro-semester-de-2017>. Acesso em: 12/8/2017.

O mesmo dispositivo informa que o valor de custo do primeiro milheiro é fornecido por meio de orçamento disponibilizado pela Coordenação de Serviços Gráficos do Departamento de Apoio Parlamentar (CGRAF/DEAPA).

A título de informação, segue anexo o orçamento fornecido pela CGRAF do livro "LDB". O custo do primeiro milheiro é de R\$ 2.471,86 e o livro é vendido ao preço de R\$ 2,00.

2) A receita total arrecadada com vendas das Edições Câmara, no ano de 2016 e 1º semestre de 2017, discriminando por obra/título e quantitativo comercializado.

Informamos que, desde a inauguração da Livraria Virtual da Câmara dos Deputados em 25/9/2016 até o dia 31/7/2017, foi arrecadado o total de R\$ 122.617,00.

Conforme solicitado, segue anexo o relatório da receita total arrecadada na Livraria da Câmara discriminando por obra/título e quantitativo comercializado.

A título de informação, seguem anexos o relatório contábil referente ao ano de 2016 (agosto/2016 a dezembro/2016) e o relatório mensal de julho/2017.

3.2.7. Análise

32. De acordo com o que preveem os art. 85 e 99 da Lei n. 4.320, de 1964, verifica-se a necessidade de ser efetuado o levantamento dos custos dos serviços industriais por parte dos órgãos públicos:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, **a determinação dos custos dos serviços industriais**, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

[...]

Art. 99. Os serviços públicos industriais, **ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos**, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum. (grifos nossos)

33. Na mesma linha, a LRF prevê, em seu art. 50:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

[...]

§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

34. A Resolução CFC n. 1.366 de 2011 aprova a NBC T 16.11 – Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP), alterada pela Resolução CFC n. 1.437 de 2013, e traz diversas orientações a respeito do sistema de custos:

SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

Núcleo de Auditoria Contábil e Operacional

Processo n. 329678/2017

Relatório de Auditoria n. 3/2017/Nacop

2. O SICSP registra, processa e evidencia os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública.
[...]

3. O SICSP de bens e serviços e outros objetos de custos públicos têm por objetivo:
(a) mensurar, registrar e evidenciar os custos dos produtos, serviços, programas, projetos, atividades, ações, órgãos e outros objetos de custos da entidade;
[...]

7. O SICSP é obrigatório em todas as entidades do setor público.

35. Em razão da normatização, evidencia-se que um órgão público necessita apurar seus custos de bens e serviços. Contudo, para que isso ocorra, é necessário implementar uma metodologia para apropriação de custos.

36. A Resolução CFC n. 1.366 de 2011 discorre a respeito de vários termos utilizados no decorrer da norma, um deles é a “Apropriação do Custo” como sendo “o reconhecimento do gasto de determinado objeto de custo”. Em sequência define três elementos sobre o qual o sistema se apoia:

- a) sistema de acumulação;
- b) sistema de custeio, e
- c) método de custeio.

37. O método de custeio é a forma como são agregados ao preço de venda os custos de fabricação; assim a norma discorre:

Método de custeio se refere ao método de apropriação de custos e está associado ao processo de identificação e associação do custo ao objeto que está sendo custeado.

38. O tópico também elenca os principais métodos de custeio, os quais são:

- a) custeio direto,
- b) custeio variável,
- c) custeio por absorção,
- d) custeio pleno, e
- e) custeio por atividade.

39. O Centro de Documentação e Informação (Cedi) esclarece na solicitação de auditoria que utiliza como metodologia para estipular o preço de venda “o custo de confecção do primeiro milheiro conforme disposto no § 1º, art. 2º do Ato da Mesa n. 109/2016”³.

40. A título de informação, o Departamento de Apoio Parlamentar (Deapa) anexou o cálculo fornecido pela Coordenação de Serviços Gráficos (CGraf) do livro “LDB”. O

³ Art. 2º É permitido à Administração da Câmara dos Deputados comercializar e distribuir suas publicações em feiras de livros, pontos físicos de venda, lojas virtuais e outros canais, bem como ressarcir-se dos custos de fornecimento de cópias de documentos, páginas de livros e coleções.

§ 1º Compete à Edições Câmara estipular os preços de venda, utilizando-se como parâmetro o valor de custo de confecção do primeiro milheiro, nos termos do orçamento fornecido pela Coordenação de Serviços Gráficos do Departamento de Apoio Parlamentar.

SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

Núcleo de Auditoria Contábil e Operacional

Processo n. 329678/2017

Relatório de Auditoria n. 3/2017/Nacop

orçamento 151/2017 da CGraf contempla como custo do primeiro milheiro o valor de R\$ 2.471,86.

41. Diante dessas informações, cabe especificar que o custo do produto vendido (CPV) deve ser confrontado com a receita auferida na comercialização das publicações e é composto pela soma de todos os custos incorridos no processo de fabricação dos produtos que foram comercializados em um determinado período.

42. Também há previsão expressa no § 1º, do art. 13, do Decreto-Lei n.1.598, de 1977, no tópico Custo dos Bens ou Serviços, a respeito da composição do CPV:

Art. 13 - O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.

§ 1º - O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente:

- a) o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto neste artigo;
- b) o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;
- c) os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;
- d) os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;
- e) os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

43. Portanto, conclui-se pela leitura do normativo que o CPV é o somatório de todos os custos incorridos no período, como por exemplo, mão-de-obra, matéria-prima, energia elétrica, depreciação das máquinas e outros que estejam vinculados ao processo de produção.

44. Na sequência, ao analisarmos a demonstração das variações patrimoniais da Câmara dos Deputados, no ano de 2016, verificou-se que inexistem valores apropriados a título de Custo dos Produtos Vendidos (CPV), a fim de serem confrontados com as receitas obtidas com a comercialização das publicações das Edições Câmara.

45. Cumpre citar-se o item dos Objetivos e Usuários da Informação Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público, Estrutura Conceitual (cap. 2), os quais foram aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade:

2.10 A informação fornecida nos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs) para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) subsidia e contribui para a tomada de decisão. Por exemplo, as informações sobre os custos, a eficiência ou a eficácia das atividades de prestação de serviços no passado, o montante e as fontes de recuperação de custos e os recursos disponíveis para dar suporte às atividades futuras, são necessárias para o atendimento da prestação de contas e responsabilização (accountability). Essa informação também é útil para a tomada de decisão pelos usuários dos RCPGs, inclusive as decisões que os doadores e outros patrocinadores tomam sobre o provimento de recursos à entidade.

46. Por conseguinte, depreende-se que, por haver previsão normativa interna, o preço de venda das publicações baseado no “custo de confecção” pode ser aplicado para comercialização. Todavia, na composição do custo do produto vendido, deveriam ser

adicionados outros gastos incorridos na produção das publicações. Outrossim, a formação desse custo deve obedecer a uma metodologia reconhecida para, então, ser evidenciada nos demonstrativos contábeis.

3.2.8. Recomendação

47. À Diretoria-Geral, para conhecimento, e ao Deapa e Defin para que, em conjunto e sob a coordenação do Defin, adotem procedimentos para evidenciar os custos das publicações comercializadas nos demonstrativos contábeis da Câmara dos Deputados.

Prazo: encaminhar, até 2 de abril de 2018, documento contendo as ações a serem adotadas, os prazos e as unidades administrativas responsáveis pela execução da recomendação. Tais ações serão objeto de monitoramento por este Núcleo de Auditoria.

Caso não seja identificada a conveniência ou oportunidade da recomendação, encaminhar esclarecimento da decisão no mesmo documento.

Alerta-se, porém, que, em caso de divergência com a avaliação realizada pela Administração, a Secin poderá comunicar tal situação no Relatório de Auditoria de Gestão.

Brasília – DF, janeiro de 2018.