

EMPENHO E LIQUIDAÇÃO: MAPEAMENTO DOS PROCESSOS DA EXECUÇÃO DA DESPESA EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO

Alba Celeste Belen Capriz

Bianca Eloize Moro

RESUMO

A execução da despesa é fundamental para que os serviços públicos possam ser prestados aos cidadãos. Visando alcançar maiores níveis de eficiência e eficácia, o mapeamento de processos surge como alternativa para padronização e melhoria contínua. Assim, com o objetivo de propor o mapeamento do empenho e da liquidação, primeiras duas fases da execução da despesa pública, conforme demanda do relatório da Auditoria Interna, o presente trabalho pode ser caracterizado como uma pesquisa descritiva, de abordagem qualitativa. Seus dados foram obtidos através de entrevistas semiestruturadas, análises documentais e de registros anteriores, o que também caracterizam a pesquisa como um estudo de caso, o qual foi realizado junto ao *Campus* Lages do Instituto Federal de Santa Catarina. Para alcançar o objetivo proposto, seguiu-se as orientações contidas no Manual de Mapeamento dos Processos do IFSC (2019), que adota o método BPMN 2.0 para modelagem de seus processos e a ferramenta Bizagi Modeler para confecção do mapa. Mapeado o processo, foi possível propor ao *campus* algumas melhorias, entre elas: a supressão de algumas atividades, a fim de deixar o processo mais fluido; a utilização de um processo eletrônico para registro de suas etapas no sistema, facilitando assim sua visualização cronológica e a utilização de funcionalidades para controle dos prazos. Além disso, sugere-se a realização de outros estudos a fim de normatizar todo processo de execução da despesa no âmbito do Instituto Federal de Santa Catarina. Por fim, espera-se que o presente trabalho possa servir como base para ações institucionais de padronização e normatização deste processo, generalizando sua teoria e padronizando a prática da execução da despesa no Instituto Federal de Santa Catarina.

Palavras-chave: Empenho. Liquidação. Execução da despesa. Mapeamento.

1 INTRODUÇÃO

Entre novas propostas, erros e acertos, a administração pública vem empreendendo esforços no sentido de buscar novos conhecimentos que resolvam problemas práticos, tendo

em vista a demanda dos cidadãos pela ampliação dos serviços prestados e pela melhor qualidade naqueles já existentes; bem como, pelo uso eficiente dos recursos e maior transparência (MOTTA, 2013).

De acordo com Motta (2013), a nova gestão pública trouxe consigo, no final do século XX, a intenção de aplicar, ao ambiente público, a operação de uma empresa privada, a fim de conferir eficiência e eficácia ao serviço público. Entre as metodologias trazidas do setor privado, Silva e Quintão (2019) apresentam a gestão por processos como uma das formas de inovar a administração pública, buscando excelência e desenvolvimento contínuo.

Por meio da implantação de escritórios de processos, esse método de gestão se apresenta como uma tendência crescente no meio público (SILVA; QUINTÃO, 2019). Apesar desses movimentos para apropriar-se da técnica, estudos realizados pela Auditoria Interna do Instituto Federal de Santa Catarina (IFSC, 2020b) apontaram, através do relatório nº 003/2019, a falta de mapeamento em importante processo ligado ao orçamento público, a execução da despesa.

Dentre os fatores determinantes para análise das duas primeiras etapas da despesa pública, pela Auditoria Interna, encontra-se a relevância do empenho e da liquidação para o desenvolvimento das atividades meio e fim da instituição de ensino, bem como, os riscos inerentes a seus processos. Através do estudo realizado pela auditoria, também foi evidenciado insuficiência de normas institucionais para execução da despesa; falhas na emissão de empenhos que, inclusive, vão de encontro a requisitos legais, como a ausência de verificação da regularidade dos contratados; morosidade na liquidação; entre outros problemas (IFSC, 2020b).

Assim, considerando a importância da gestão orçamentária para a continuidade dos serviços prestados pelo Instituto Federal de Santa Catarina (IFSC), parte-se da problemática levantada pela Auditoria Interna, que indicou a ausência de mapeamento para os processos de empenho e liquidação. Dessa forma, o presente estudo tem por objetivo propor o mapeamento das duas primeiras etapas da execução da despesa pública para o *Campus* Lages, já que este se localiza em uma das regiões selecionadas como amostra da auditoria.

Através deste artigo, buscou-se formalizar um passo a passo a ser seguido pelos servidores responsáveis por cada atividade que compõem o processo, bem como proporcionar base para a mitigação de erros e melhoria contínua do mesmo. Também, foram analisadas as inconsistências apontadas pela auditoria em seu relatório, comparando-as com as práticas visualizadas no *Campus* Lages.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A gestão por processos possibilita “[...] conhecer, fazer funcionar, avaliar, controlar e melhorar continuamente os resultados dos processos na organização” (FIEL FILHO, 2010, p. 128). No meio público, a implantação de práticas que permitam o aprimoramento da gestão é relevante, tendo em vista seu objetivo de atender as necessidades da sociedade (SILVA, 2016).

Para Silva (2016), a padronização é um dos elementos essenciais para uma gestão ágil, transparente e que atenda as demandas, em especial, aquelas relacionadas à utilização dos recursos públicos. No que diz respeito à execução da despesa, a ausência de um instrumento de formalização para seu acompanhamento, torna o processo mais lento e impossibilita o registro do conhecimento das rotinas; prejudicando também o debate sobre a melhor alocação dos recursos, uma vez que é parte do processo orçamentário (SILVA, 2016).

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

“O orçamento público é o principal instrumento de organização e de controle dos recursos governamentais” (RABELLO; OTANI, 2020, p. 4), tendo sua obrigatoriedade instituída no artigo 165 da Constituição Federal de 1988, que determina a necessidade do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei de Orçamento Anual (LOA) para planejar as ações do governo (STN, 2011).

Na história da evolução do orçamento público desenvolveram-se diversos modelos, dos quais, o utilizado atualmente no Brasil é o Orçamento-Programa. Sua premissa básica inclui a noção de planejamento e execução para um determinado período, com base nas etapas do programa plurianual (RABELLO; OTANI, 2020).

Em 1964 publicou-se a Lei de Orçamento - Lei 4.320, que estabeleceu princípios modernos para sua elaboração, com a discriminação das receitas e das despesas, seguindo os princípios de unidade, universalidade e anualidade, com a participação das áreas de planejamento e de gestão, não apenas das áreas políticas e legais (NUNES, 2015).

No que tange à despesa pública, Crepaldi e Crepaldi (2013) a definem como um conjunto de gastos realizados pelas pessoas de direito público, que visam o atendimento das necessidades da sociedade. As despesas públicas podem ser obrigatórias ou discricionárias e orçamentárias ou extra-orçamentárias. Para fins de orçamento e sob a ótica contábil, são ainda classificadas quanto ao agente executor, à finalidade e à natureza do gasto.

As duas primeiras classificações apresentam um caráter político-gerencial, sendo que o enfoque funcional e programático dado à despesa, em sua classificação por finalidade, permite, através de vinte e oito funções e demais desdobramentos, a consolidação dos gastos em nível nacional e a transparência ao cidadão sobre o que é feito com os recursos. A última classificação, por sua vez, indica qual é o efeito econômico da despesa no patrimônio e também confere transparência aos gastos públicos (CREPALDI; CREPALDI, 2013).

A despesa quando classificada por sua natureza assume outras quatro divisões, na seguinte ordem: categoria econômica, grupos de despesa, modalidade de aplicação e objeto final do gasto. Considerando a categorização econômica, divide-se a despesa em corrente e de capital, sendo os demais desdobramentos definidos a partir deste nível (CREPALDI; CREPALDI, 2013).

Despesas correntes afetam negativamente o patrimônio público, uma vez que são gastos necessários à manutenção das atividades, como a compra de materiais de consumo; já as despesas de capital o afetam positivamente, por exemplo, através da aquisição de materiais permanentes (CREPALDI; CREPALDI, 2013). Vale aqui lembrar que os procedimentos para aquisições públicas são regulamentados pela Lei n. 8.666 de 1993, a qual define as licitações, contratos administrativos e suas modalidades: concorrência, tomada de preço, convite, concurso e leilão; e ainda pela Lei 10.520 de 2002, que incluiu o pregão (NUNES, 2015).

De acordo com Madruga (2020), a licitação nos órgãos públicos é seguida pelos estágios de empenho, liquidação e pagamento. Estes podem ser definidos como os três estágios da execução ou processamento da despesa, os quais só podem ser realizados mediante a disponibilidade de crédito orçamentário e, como já mencionado, a existência de objeto previamente submetido a regras da licitação pública (MARQUES, 2015).

Considerando a necessidade de orçamento, Kohama (2016) faz uma ressalva aos estágios da despesa pública, apontado a fixação como a primeira etapa para sua execução. Nessa fase, as despesas são fixadas na LOA, que é o produto da sequência de vários “[...] procedimentos que vão desde a elaboração das propostas, a mensagem do Poder Executivo, o projeto de lei, a discussão pelo Poder Legislativo e a conseqüente aprovação e promulgação, transformando-a em Lei Orçamentária” (KOHAMA, 2016, p. 116).

A Lei de 4.320 de 1964 prevê a fixação de cotas orçamentárias, porém a apresenta como um estágio da execução do orçamento, responsável pela programação da despesa (BRASIL, 1964). Quanto às etapas que compreendem a execução da despesa pública, a lei supracitada destaca às relacionadas a seguir:

- Empenho (art. 58): “[...] ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”;
- Liquidação (art. 63): “[...] verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”; e
- Pagamento (art. 64): “[...] despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga (BRASIL, 1964).

O empenho pode ser considerado como um valor a ser deduzido das despesas previstas no orçamento, assim, não poderá ser executada a despesa que exceder aquilo que foi fixado, conforme disposto no artigo 50 da Lei 4.320 de 1964 (KOHAMA, 2016). A mesma lei, em seu artigo 60, veda a realização de despesa sem prévia emissão de nota de empenho, porém permite sua dispensa em casos especiais, conforme legislação específica (BRASIL, 1964).

Tal permissão não dispensa a dedução dos valores da dotação orçamentária própria, ou seja, o empenho dos valores é necessário, sendo apenas não exigida a emissão do documento que registra a efetivação do gasto público (KOHAMA, 2016). A nota de empenho deve conter: nome do credor, a representação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação orçamentária própria (BRASIL, 1964).

O empenho pode ser do tipo ordinário, utilizado para despesas normais com valor conhecido; estimativo e global (KOHAMA, 2016). O empenho estimativo é aplicado quando não é possível determinar com exatidão o montante da despesa e o empenho global tem seu uso permitido para caso de despesas sujeitas a parcelamento, como aquelas provenientes de contratos (BRASIL, 1964).

Após o empenho, é realizada a liquidação, que tem por base o contrato, ajuste ou acordo; a nota de empenho; e os comprovantes da realização da despesa, seja ela relativa à aquisição de materiais ou prestação de serviços (BRASIL, 1964). Kohama (2016) pontua algumas peculiaridades para liquidação de cada modalidade de empenho, sendo que para todas elas faz-se necessário a emissão da ordem de pagamento, que é “[...] dada em documento próprio, assinado pelo ordenador da despesa e pelo agente responsável pelo setor financeiro” (MADRUGA, 2020, p. 25).

De acordo com Tribunal de Contas da União (TCU), em sua Portaria nº 199, de 10 de abril de 2017, art. 2º, inciso VI, o pagamento da despesa corresponde à “[...] emissão pelas UGE, no Siafi, da Ordem Bancária (OB) e dos documentos relativos à retenção de tributos, quando for o caso, em favor do credor, após a regular liquidação da despesa” (TCU, 2017).

O TCU ainda estabelece que a Administração é obrigada a efetuar os pagamentos das

despesas realizadas no prazo indicado na nota de empenho, contrato ou outro documento similar, sendo que, na ausência desses, deve-se adotar o prazo de cinco dias úteis após a devida liquidação. Para despesas com valores inferiores a R\$ 17.600,00 (limite tratado no inciso II, art. 24, da Lei nº 8.666 de 1993), recomenda-se a contagem do prazo de cinco dias úteis a partir da apresentação da fatura ou nota fiscal (TCU, 2017).

O descumprimento dos prazos deve ser justificado pela Unidade Gestora Executora (UGE), a fim de apurar responsabilidade por eventuais multas e juros provenientes do não pagamento no tempo previsto. O pagamento deverá ser executado com prioridade às despesas de maior exigibilidade (TCU, 2017), sendo extinta a obrigação com o fornecedor no momento em que é executado o terceiro estágio da despesa (STN, 2011).

Assim, considerando que a legislação define um fluxo administrativo para despesa pública e considerando também a complexidade do Estado e a falta de mecanismos naturais para o ajuste de desvios de conduta, o controle se torna fundamental para melhorar o desempenho, reduzir desperdícios, alocar recursos com eficiência e garantir o cumprimento das normas legais. Internamente, o administrador público deve tomá-lo com um instrumento para auxiliar em sua atuação e na tomada de decisão (CREPALDI; CREPALDI, 2013). Eis que se apresenta a gestão por processos.

2.2 GESTÃO POR PROCESSO

De acordo com o Guia para o Gerenciamento de Processos de Negócio - Corpo Comum de Conhecimento, as etapas necessárias à gestão por processos são: planejamento; análise; e desenho e modelagem, sendo esta última também chamada por alguns autores como mapeamento do processo (BPM CBOOK, 2014 apud SILVA; QUINTÃO, 2019).

O mapeamento do processo é a etapa em que são conhecidas, em detalhe e profundidade, todas as operações que são realizadas nos diversos ciclos do processo e sua estrutura de forma integral, o que permite o fluxo de atividades e melhorias constantes. Entre as melhorias, é possível eliminar operações desnecessárias, simplificar operações, unir atividades ou criar novas, a fim de conferir mais confiabilidade ao processo (FIEL FILHO, 2010).

Cruz (2015, p. 80) define processo como “conjunto de atividades, cadeia de eventos, que organizados de forma lógica e cronológica, tem por objetivo transformar entradas, através de procedimentos, em saídas (bens e/ou serviços) que serão entregues aos clientes”. Os

processos são classificados universalmente em primários, que são aqueles diretamente ligados ao produto final da organização; e secundários, ou seja, processos de suporte (CRUZ, 2015).

De acordo com o Manual de Mapeamento de Processos do IFSC, “processo é um conjunto de atividades executadas por um ou mais atores, de forma a gerar um produto ou serviço da instituição” (IFSC, 2019, p. 12), sendo eles recorrentes. Ao citar a gestão orçamentária e financeira, o referido manual a classifica como um macroprocesso de suporte, sendo também importante, pois falhas em seu desempenho podem interferir negativamente no desenvolvimento dos processos finalísticos. Nos processos de suporte, os clientes são as próprias áreas internas da instituição (IFSC, 2019).

Processos padronizados são aqueles executados sempre da mesma maneira, independentemente de quem o executa ou de quando é executado, tomando como base orientações escritas. Entre as vantagens que a padronização de processos confere, em especial, a grandes organizações com dispersão geográfica, como o IFSC, estão: melhor integração entre as etapas de um processo, tornando-o mais fluido; menor vulnerabilidade a decisões incorretas por parte do executor; redução da insegurança dos responsáveis pela execução das atividades do processo; aumento da produtividade e capacidade de controle do desempenho; e, por fim, manutenção do conhecimento sobre as rotinas de trabalho na instituição (IFSC, 2019).

Para isso, faz-se necessário uma comunicação eficiente por meio do uso dos códigos próprios da notação de modelagem de processos, ou seja, conjunto padronizado de símbolos e regras que os explicam. Dentre as diferentes abordagens de notação para modelagem está o BPMN (Business Process Model and Notation ou Modelagem de Processos de Negócio e Notação), que conta com um conjunto robusto de símbolos; o fluxograma, que trabalha com conjunto simples de símbolos, de rápido e fácil entendimento; e outras notações de uso mundial. (SILVA; QUINTÃO, 2019).

O IFSC adota o BPMN 2.0 como padrão de mapeamento de processos, embora de forma simplificada, pois utiliza apenas parte dos elementos de modelagem. Esses elementos são definidos em manual próprio, assim como suas regras, requisitos de verificação e a ferramenta padrão para desenho dos mapas: o Bizagi Modeler, uma solução tecnológica de utilização simples e gratuita (IFSC, 2019).

Independentemente do modelo utilizado, a implementação da gestão por processos com o envolvimento de um conjunto de atividades e fluxo de informações eficazes, contribui com a agregação de valor nos diferentes tipos de organização; uma vez que com processos de trabalho competentes e efetivos, focado em resultados correspondentes à visão, missão e

valores da organização pública e aos interesses dos usuários do processo, permitem tomadas de decisões estratégicas mais assertivas (SILVA, QUINTÃO, 2019).

A cadeia de valor é uma ferramenta básica da gestão por processos, porém não traz informações suficientes para a análise destes. Assim, além da cadeia de valor, o mapeamento proposto para os processos do IFSC possui mais três níveis de detalhamento: processo de negócio, processo de trabalho e manual de procedimentos, sendo este último o mais detalhado, no qual são destacados eventos de início, fim e outros eventos intermediários, as atividades, as decisões necessárias, os fluxos de informações e outras anotações importantes ao mapeamento do processo (IFSC, 2019).

Fiel Filho (2010) sugere que a gestão por processos é capaz de reunir esforços que apresentem resultados, porém, para o autor, “uma gestão que busca a melhoria contínua deve estar comprometida com a evolução dos processos, incentivando o redesenho dos mesmos periodicamente” (FIEL FILHO, 2010, p. 129). Assim, a gestão por processos traz outro desafio: a gestão eficaz das pessoas, uma vez que envolve necessidade de desenvolvimento de competências pessoais e interpessoais (FIEL FILHO, 2010).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Considerando o objetivo de propor o mapeamento da execução da despesa para o *Campus* de Lages do IFSC, a partir da necessidade de sistematização desse fluxo apontada em relatório da auditoria interna; é possível delinear esta pesquisa como descritiva, uma vez que, de acordo com o que preconiza Diehl e Tatim (2004), tal método se concentra na descrição de um fenômeno, estabelecendo relação entre suas variáveis.

Quanto à abordagem do problema, o estudo é considerado como qualitativo, uma vez que “desenvolve-se numa situação natural, oferecendo riqueza de dados descritivos, bem como focalizando a realidade de forma complexa e contextualizada” (LAKATOS; MARCONI, 2017).

Além disso, tendo em vista a pretensão de um entendimento completo dos processos de execução orçamentária, em sua esfera teórica e prática, e seu posterior mapeamento, classifica-se a pesquisa, de acordo com seus procedimentos técnicos, como um estudo de caso. Para corroborar esta classificação referencia-se Yin (2015), que define o método como uma forma de entender fenômenos sociais complexos, através do qual é possível adquirir uma visão holística e real através do enfoque em uma determinada situação.

3.1 COLETA DE DADOS

Como o estudo de caso não considera amostragem, mas tem como meta a generalização de teorias, através da análise de um caso único ou de múltiplos casos (YIN, 2015), realizou-se o presente estudo no *Campus* Lages do IFSC, uma vez que o setor responsável se mostrou interessado na pesquisa. Além disso, o referido *campus* situa-se em uma das regiões selecionadas como amostra da auditoria, tendo sido objeto de verificação naquela oportunidade.

Assim, a fim de cumprir o princípio de usar múltiplas fontes de evidências durante a coleta de dados de um estudo de caso, recomendado por Yin (2015), foram realizadas entrevistas semiestruturadas com servidores lotados no Departamento de Administração do *Campus* Lages, os quais atuam no processo de execução da despesa. Também, obteve-se retornos por escrito de outros servidores que tem ou já tiveram alguma participação neste processo, seja como demandantes ou executores das atividades.

Além disso, foram analisados documentos, planilhas e registros em arquivos de processos anteriores de execução da despesa, disponibilizados pelos servidores entrevistados. Tais fontes de evidências somadas às entrevistas estão entre as técnicas mais utilizadas na condução de uma pesquisa do tipo estudo de caso (YIN, 2015).

4 RESULTADOS DE PESQUISA

O IFSC é uma instituição de ensino que compõe a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, organizada em estrutura multicampi e vinculada ao Ministério da Educação (MEC), como uma autarquia. Sua gestão orçamentária é realizada de forma mista pela Unidade Gestora Executora (UGE), localizada na Reitoria, e pelas Unidades Gestoras Responsáveis (UGR), representadas pelos *campi* e pró-reitorias (IFSC, 2020a).

A distribuição do orçamento, geralmente, se dá da seguinte forma: a Reitoria disponibiliza ao *Campus* seu crédito orçamentário, do qual a cota orçamentária, ou seja, um limite é autorizado para empenho. A disponibilização da cota ocorre em percentuais variáveis durante o ano, até alcançar o total do crédito. Disponibilizado o orçamento do *campus*, este é distribuído entre suas áreas (Ambiente e Saúde, Informática e Cultura Geral, Processos Industriais, Administrativo e suas coordenadorias), sendo cada uma delas responsável pelo

levantamento de suas necessidades.

Mediante o orçamento de cada área, distribuído através do Plano Anual de Trabalho (PAT), e a disponibilização das atas de licitações, torna-se possível o empenho da despesa. Como os valores, geralmente, são liberados em cotas, os empenhos devem observar a data anual limite, antes que o recurso seja recolhido; assim, faz-se necessária uma comunicação efetiva entre as partes envolvidas, para que as atividades meio e fim da instituição sejam viabilizadas.

Desde 2014, o IFSC utiliza o SIPAC (Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos) para criar seus processos de aquisição de bens e contratação de serviços. Através desse sistema, os calendários de compras são abertos e gerenciados pelo *campus* responsável pelo registro de preços, conforme Cronograma Anual de Compras e Plano Anual de Contratações (PAC). Além disso, é por meio desse mesmo sistema que são realizadas ou registradas as etapas de catalogação dos materiais, requisição de compras, cadastramento do processo, cotação dos itens e julgamento das propostas (IFSC, 2020a).

Dentre as etapas do processo de compras, destacam-se a importância do correto lançamento dos dados no sistema para as atividades de catalogação e julgamento das propostas, uma vez que estas interferem diretamente na correta emissão das notas de empenho (IFSC, 2020a), primeira fase da execução da despesa, como já referenciado anteriormente, com base na Lei 4.320 de 1964.

Todo processo de compras exige materiais ou serviços catalogados. Assim, a demanda de um novo item prevê a solicitação de sua catalogação ao Departamento de Compras, responsável por esta tarefa. Ao se tratar de materiais de consumo ou permanentes, tal solicitação é feita pelo SIPAC; já a catalogação de serviços deve ser solicitada via e-mail ao setor responsável. De qualquer forma, a descrição do objeto deve ser elaborada pelo interessado e, sempre que possível, o fiscal do contrato deve ser envolvido em tal atividade. Ainda, se necessário, o auxílio do contador deve ser requisitado, a fim de sanar dúvidas quanto à natureza da despesa, evitando problemas futuros com a emissão do empenho e registros nos estoques (IFSC, 2020a).

O Relatório de Auditoria nº 003/2019, que indicou a necessidade de mapear os processos de empenho e liquidação, apontou, entre as inconsistências percebidas na execução da despesa, o registro de um mesmo serviço com códigos distintos no SIPAC. (IFSC, 2020b). Conforme relato das servidoras envolvidas no processo de empenho e liquidação, realmente são observados equívocos de classificação da despesa, sendo necessário, nestes casos, reportar

o erro ao setor de compras e solicitar a correção.

Embora a necessidade de correção torne o processo mais lento, uma vez que envolve avaliação da contabilidade; esse encaminhamento evita, além de erros contábeis de classificação da despesa, registros divergentes nos estoques do almoxarifado e ajustes ao final do processo para possibilitar o pagamento. O Departamento de Administração não participa do enquadramento da despesa, porém apontou a necessidade de uma melhor análise de sua natureza, a fim de evitar a morosidade durante a execução da despesa e outros problemas.

Além da catalogação, o julgamento da proposta deve espelhar o processo realizado no Comprasnet, sendo necessário atualizar manualmente cada nova alteração ocorrida, uma vez que os dados dos fornecedores cadastrados, bem como os valores das propostas, serão base para a emissão dos empenhos (IFSC, 2020a).

Ainda considerando o Manual de Compras do IFSC (IFSC, 2020a), percebe-se que homologado o processo de licitação ou realizadas as etapas que antecedem a emissão do empenho para compras realizadas por inexigibilidade e dispensa de licitação, inicia-se o processo de execução da despesa. No documento supracitado são mencionadas algumas das atividades e setores envolvidos neste processo, porém, devido ao baixo nível de detalhamento, essas informações não colaboram efetivamente para guiar os responsáveis por sua execução, tampouco possibilitam o estudo e otimização de suas atividades.

Assim, com intuito de atender o objetivo deste trabalho, foram mapeadas as etapas de empenho e liquidação da despesa, apresentadas nas Figura 1 e 2, a partir da rotina de trabalho praticada no *Campus Lages* do IFSC. Em tal unidade da instituição, como já citado, o Departamento de Administração é responsável pelas duas primeiras fases da despesa pública; enquanto o pagamento é centralizado na Reitoria, excetuando-se aqueles referentes a bolsas, que são pagos no *campus*.

No *Campus Lages*, a execução da despesa é desenvolvida conforme sua prática interna, não existindo portaria, resolução ou outros documentos por escrito que regulamentem estas atividades, o que corrobora o achado da auditoria sobre a falta de manuais e documentos norteadores. As servidoras entrevistadas reforçaram a importância da existência de normativas gerais para a realização de um trabalho padronizado e com mais segurança; reduzindo, assim, a chance de eventuais equívocos de julgamento por parte dos agentes do processo.

Em análise aos mapas é possível verificar que, no *Campus Lages*, há a prática de realizar a verificação de regularidade do fornecedor, através da emissão da declaração de situação do fornecedor junto ao Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores

(SICAF) e de certidões complementares. Ao serem questionadas sobre o apontamento da auditoria que advertiu a ausência dessa verificação prévia, as agentes do processo indicaram que as consultas apenas não são realizadas em caso de diárias e de pagamento de bolsas.

Figura 1 – Mapa da primeira fase da execução da despesa no *Campus Lages* do IFSC

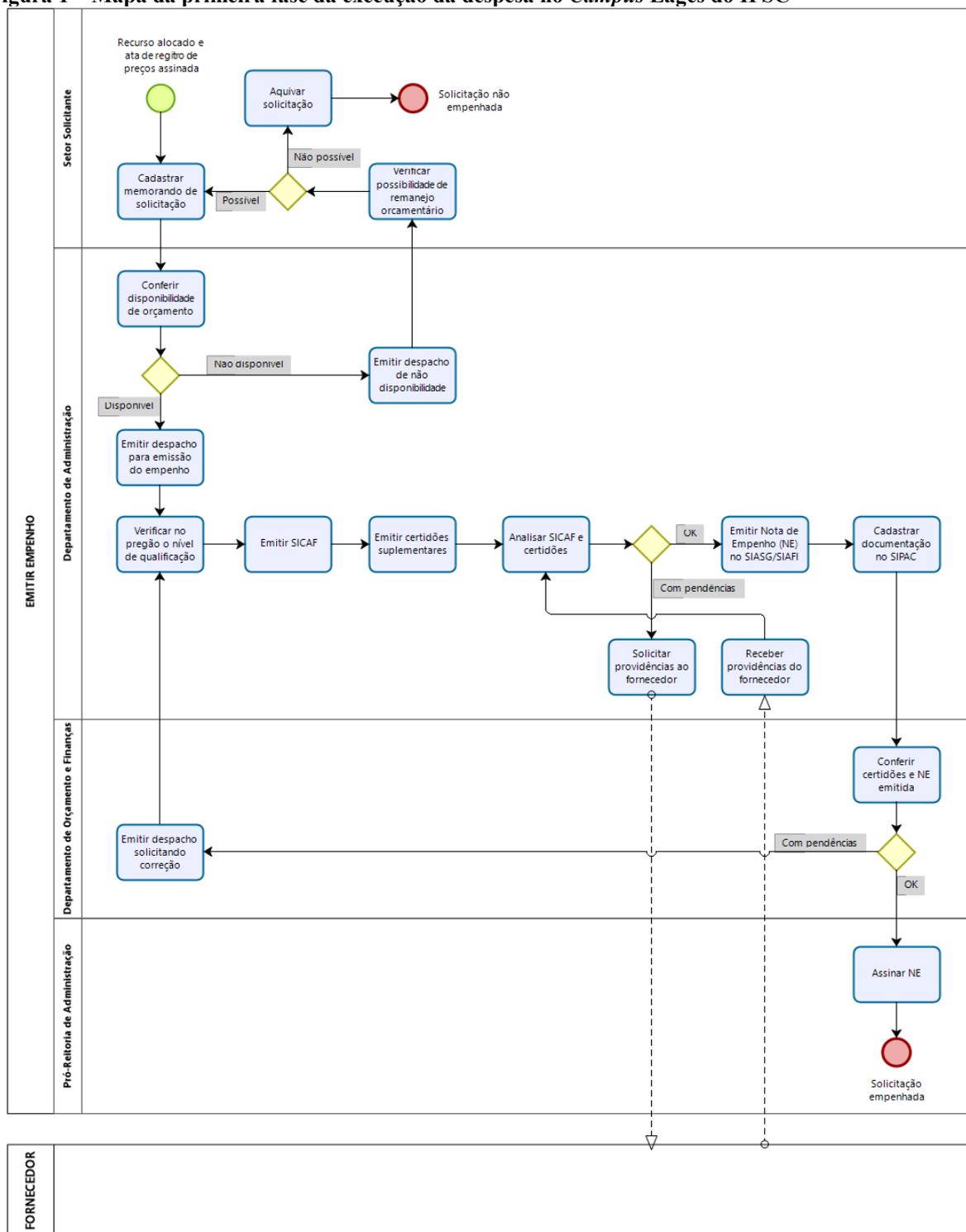
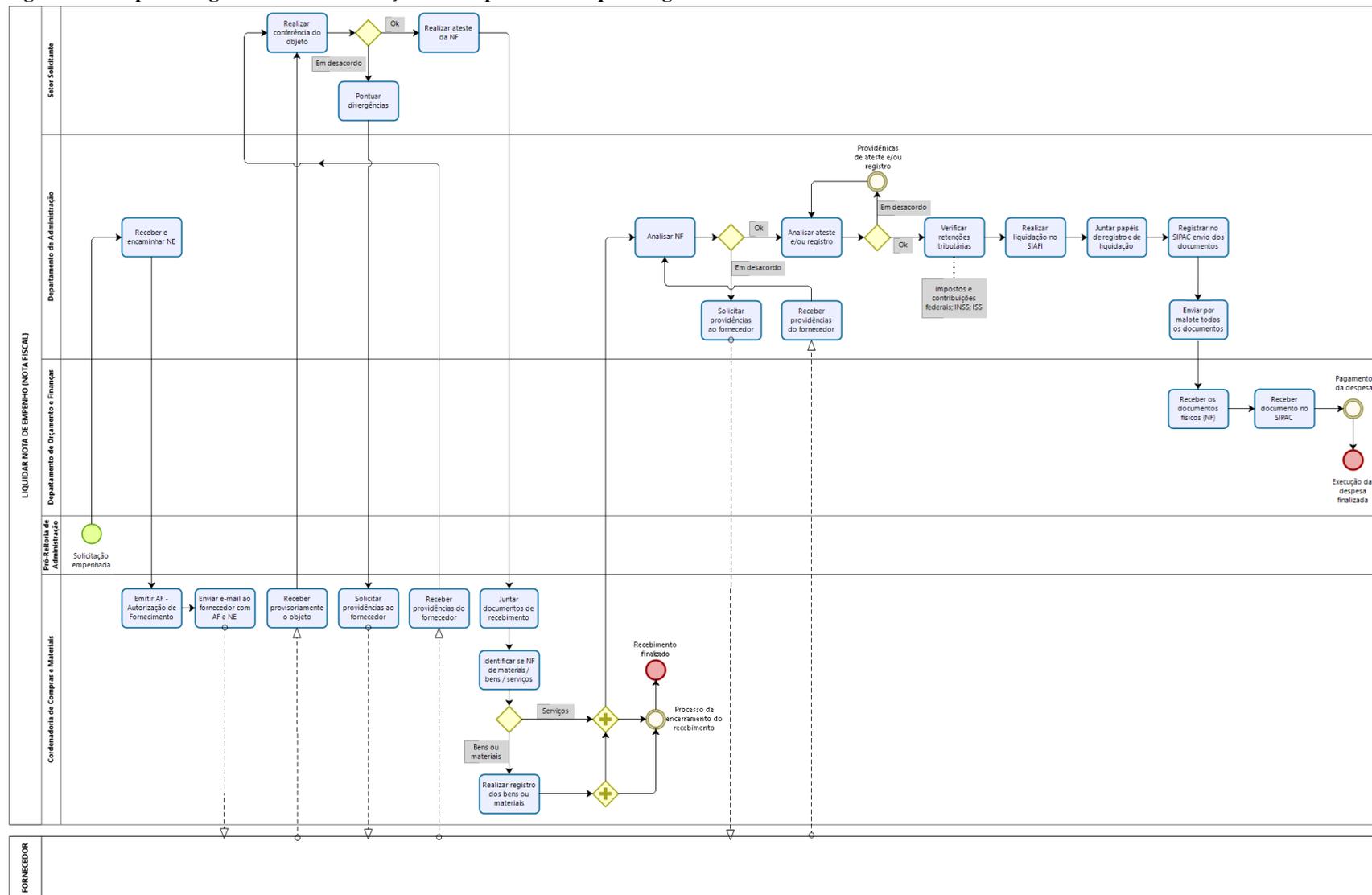


Figura 2 – Mapa da segunda fase da execução da despesa no *Campus Lages* do IFSC



Fonte: dos autores (2020)

Outro problema apontado pela auditoria foi a ausência de formalização da documentação prévia necessária para a emissão do empenho, ou formalização com data posterior ao registro do empenho (IFSC, 2020b). Contudo, observou-se que o *campus* já adotou medidas para sanar tal problemática, de modo que despesas oriundas de bolsas, auxílios, bem como contratos com renovação anual passaram a seguir o fluxo para emissão de uma nota de empenho, sendo enviadas à Reitoria com devida justificativa, motivação e finalidade.

Porém, foi possível verificar que reforços ou anulações de empenho não são registrados no SIPAC, apenas lançados no SIAFI. Para reforço de empenho também não é realizada conferência de certidões negativas ou solicitada assinatura na Reitoria, como em um procedimento normal para novo empenho. Conforme relato das entrevistadas, tal prática é visualizada em outros *campi*, porém as mesmas não têm conhecimento da existência de regulamentações no âmbito da instituição que estabeleçam essa necessidade, o que carece de padronização.

Quanto aos demais apontamentos da auditoria, faz-se as seguintes observações:

- Detalhamento insuficiente de características da despesa no campo “observação/finalidade” da Nota de Empenho (IFSC, 2020b): as entrevistadas indicaram uma limitação de caracteres para esse campo no SIAFI, sendo necessário uma regulamentação do que deverá ser contemplado nessa descrição, considerando o limite imposto pelo sistema;
- Excessivo tempo decorrido entre o ateste de NF e a devida liquidação da despesa no sistema SIAFI (IFSC, 2020b): no *Campus* Lages do IFSC, tratam-se as liquidações como prioridade. Assim, para evitar, por exemplo, atrasos nos pagamentos das faturas de contratos (luz, água, telefonia) ou mesmo nos recolhimentos de impostos sobre serviços (ISS), adota-se uma comunicação paralela ao envio dos documentos.

No que diz respeito ao envio dos documentos físicos de um setor para o outro, as servidoras indicaram que após a auditoria, motivadas também por peculiaridades externas que introduziram o trabalho remoto na rotina de trabalho, passou-se a registrar as etapas de empenho e liquidação em um único protocolo no SIPAC, em formato de documento. Além disso, o Departamento de Orçamento e Finanças (DOF) passou a realizar os pagamentos, exclusivamente, com os documentos incluídos no sistema, sem necessidade de aguardar o recebimento da via física, o que contribuiu para a otimização do tempo de realização do processo por completo.

Ainda a respeito dos prazos para realização de cada atividade, através da análise da planilha de controle do setor, observou-se que não há um padrão de tempo para realização de cada etapa da execução da despesa. Em análise a um caso pontual, observou-se que solicitada a emissão do empenho, via memorando, o mesmo foi emitido em três dias e, no mesmo caso, após o ateste da nota fiscal, a liquidação ocorreu no mesmo dia.

5 PROPOSIÇÃO DE MELHORIA

Considerando os dados levantados sobre o fluxo de empenho e liquidação apresentados na seção anterior é possível sugerir algumas melhorias que poderão contribuir para o aprimoramento do processo, bem como destacar situações que necessitam de um estudo mais aprofundado para alcançar níveis mais claros para execução das atividades do processo.

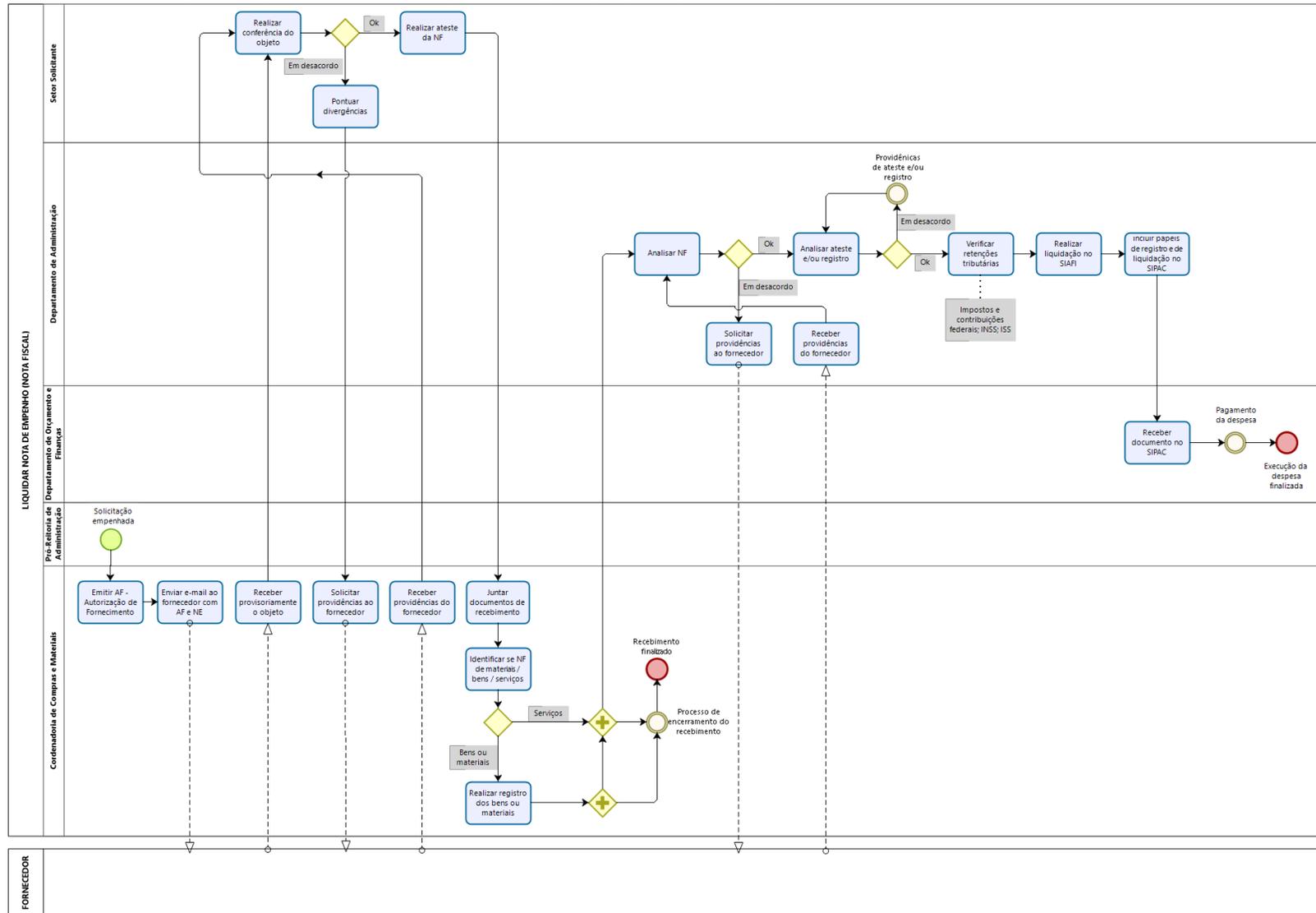
Inicialmente, a respeito dos problemas de catalogação apontados no relatório de auditoria e reforçados pelas servidoras entrevistadas, aconselha-se a formação de uma comissão que trabalhe em conjunto, a fim de melhor classificar as despesas quanto sua natureza. Esta equipe de trabalho poderia ser formada por um servidor da Coordenadoria de Compras e Materiais, um servidor da contabilidade e um servidor da área técnica do item a ser licitado.

No que diz respeito aos mapas, considerando a primeira atividade demonstrada na Figura 1, que detalha a emissão do empenho, sugere-se a troca do memorando de solicitação por um ofício de solicitação, para fins de adequação do documento ao disposto na terceira edição do Manual de Redação da Presidência da República que descontinuou o uso do memorando, uniformizando a comunicação através do ofício, independente da finalidade do documento (BRASIL, 2018).

Superada essa questão, sugere-se o redesenho do fluxo apresentado na Figura 2, através do mapa retratado na Figura 3, o qual retira as seguintes atividades:

- Receber e encaminhar NE, realizada pelo Departamento de Administração logo após a assinatura da nota de empenho;
- Enviar por malote todos os documentos, realizada pelo Departamento de Administração logo após finalizadas as atividades de liquidação;
- Receber documentos físicos (NF), no Departamento de Orçamento e Finanças.

Figura 3 - Novo mapa da segunda fase da execução da despesa proposto para *Campus Lages* do IFSC



Fonte: dos autores (2020)

A eliminação de tais atividades é baseada nas orientações do Manual de Mapeamento de Processos do IFSC, que desaconselha a descrição de ações de passagem, como “enviar”, ou ações passivas como “receber”, uma vez que estas já são representadas pelas setas de transição.

Com o novo fluxo proposto, a tramitação de documentos assinados digitalmente ocorreria exclusivamente via SIPAC, evitando morosidade em razão do trâmite de envio dos documentos físicos, os quais poderiam ser arquivados junto ao Departamento de Administração para eventuais solicitações futuras que se fizerem necessárias.

Visualiza-se a possibilidade de adoção da tramitação exclusivamente digital, com base no Decreto 10.278/2020, que estabelece “[...] a técnica e os requisitos para a digitalização de documentos públicos ou privados, a fim de que os documentos digitalizados produzam os mesmos efeitos legais dos documentos originais”, regulamentando, dessa forma o disposto no inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 13.874/2019 e no art. 2º-A da Lei nº 12.682/2012 (BRASIL, 2020).

Somado a isso, observa-se que essa prática já se faz presente em outras instituições de ensino, como o Instituto Federal de Alagoas, que através da Instrução Normativa nº 02/PROAD, de 23 de março de 2020, orienta quanto à assinatura das Notas de Empenho em processos eletrônicos (IFAL,2020); e a Universidade Federal da Fronteira Sul, que realiza atestes de notas fiscais de contratos através de um formulário cadastrado no SIPAC (UFFS, 2020).

A otimização desse fluxo, através da tramitação eletrônica, está relacionada a outra necessidade: o registro de todas as etapas do processo no SIPAC através de um protocolo de processo, em vez de um de documento. Tal alteração permite a implantação da tramitação exclusivamente digital, além de facilitar a visualização cronológica dos documentos, que ficarão dispostos no sistema na sequência em que as atividades forem realizadas, evitando a repetição de peças já inseridas, anteriormente, no mesmo protocolo.

A emissão do ofício de solicitação poderá continuar sendo feita através do cadastro de um documento no SIPAC, porém este documento, ao chegar no Departamento de Administração, deverá ser autuado em processo. A partir disso, os demais documentos, como as certidões negativas, a nota de empenho, etc., serão incluídos em ordem cronológica. A migração para processo também permitirá o uso da funcionalidade “Tempo de permanência”, através do qual poderá utilizar relatórios emitidos pelo próprio sistema para acompanhar os prazos e identificar atrasos na tramitação.

No que tange aos prazos, outra sugestão, ressaltada inclusive pelas entrevistadas, seria o aprimoramento da planilha de controle já existente, que poderia ser configurada para emitir alertas visuais automáticos sobre prazos de realização das atividades. Porém, para alcançar esse resultado ou aplicar a funcionalidade do SIPAC, mencionada anteriormente, é necessário, previamente, estabelecer um padrão para os prazos de realização de cada atividade.

Nesse sentido, visualiza-se a necessidade de outros avanços como a elaboração de um documento único que reúna todas as informações necessárias para execução das atividades do processo de execução da despesa. Para tal, sugere-se que esse documento seja elaborado pela Pró-reitoria, formalizando questões como: os níveis de qualificação dos fornecedores de cada tipo de despesa; os tipos de empenho emitidos em cada situação; o tempo máximo para execução de cada atividade; entre outras situações importantes que possam deixar dúvidas em seus agentes executores.

Além disso, sugere-se a elaboração de manuais específicos, como, por exemplo, um passo a passo para emissão da nota de empenho e do documento de liquidação no SIAFI. Tais manuais auxiliariam no desempenho das atividades dos servidores, na materialização dos conhecimentos, assim como no treinamento de novos servidores. Também resolveriam os apontamentos feitos no relatório da auditoria sobre o detalhamento insuficiente de características da despesa no campo “observação/finalidade” da Nota de Empenho, uma vez que um padrão de informações poderia ser definido e utilizado por todos os *campi* do IFSC.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo propor o mapeamento das duas primeiras etapas da execução da despesa para o *Campus* Lages do IFSC. Com o intuito de atingir este objetivo, aplicou-se a metodologia descritiva, de abordagem qualitativa e procedimento estudo de caso, cuja coleta de dados foi realizada através de entrevistas e análise de documentos e de registros anteriores.

Para o mapeamento utilizou-se como base o método BPMN 2.0 e as orientações contidas no Manual de Mapeamento dos Processos do IFSC, sendo que para elaboração dos mapas recorreu-se a ferramenta Bizagi Modeler, uma tecnologia de uso gratuito indicada pelo IFSC em seu manual.

Em face do trabalho apresentado, entende-se que o objetivo inicial foi cumprindo, uma vez que foram mapeadas as atividades desempenhadas nas fases de empenho e liquidação da

despesa, bem como foram sugeridas melhorias para otimizar a realização do processo. Além disso, comparações entre os apontamentos da auditoria e a realidade do *Campus* Lages contribuíram para as reflexões acerca dos procedimentos utilizados nas duas primeiras fases da execução da despesa.

Nesse sentido, como sugestão para novos estudos, recomenda-se a ampliação do mapeamento através da modelagem das atividades do processo de pagamento da despesa pública. Ainda se sugere ao IFSC a elaboração de um documento único que normatize a correta execução do processo como um todo e de manuais específicos para emissão de documentos no SIAFI.

Dentre as limitações do trabalho, salienta-se que o mesmo se concentrou em mapear o processo de execução da despesa oriunda da aquisição de bens, materiais e serviços pelo sistema de registro de preços, não abordando de forma aprofundada peculiaridades de outras despesas, como a de pessoal, a de bolsas estudantis, àquelas provenientes de contratos ou outras provenientes de outros gastos da administração pública, as quais também poderão ser abordadas em estudos posteriores.

Por fim, espera-se que este estudo possa ter contribuído para suprir, mesmo que de forma inicial, algumas das lacunas apontadas pela Auditoria Interna do IFSC, bem como, possa ser estendido aos demais *campi* da instituição, a fim de generalizar sua proposição teórica e padronizar a prática da execução da despesa pública. Com o mapeamento dos processos de empenho e liquidação da despesa é dado o primeiro passo para alcançar os benefícios da gestão por processos, como a possibilidade de melhoria constante, do aumento da eficiência e eficácia e do controle de desempenho das atividades.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Decreto 10.278, de 18 de março de 2020. Regulamenta o disposto no inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, e no art. 2º-A da Lei nº 12.682, de 9 de julho de 2012, para estabelecer a técnica e os requisitos para a digitalização de documentos públicos ou privados, a fim de que os documentos digitalizados produzam os mesmos efeitos legais dos documentos originais. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 18 mar. 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Decreto/D10278.htm. Acesso em: 18 dez. 2020.

BRASIL. Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 mar. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em:

11 out. 2020.

BRASIL. **Manual de Redação da Presidência da República**. 3. ed. rev. atual. e ampl. Brasília: Presidência da República, 2018. Disponível em: <http://www4.planalto.gov.br/centrodeestudos/assuntos/manual-de-redacao-da-presidencia-da-republica/manual-de-redacao.pdf>. Acesso em: 29 nov. 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento público: planejamento, elaboração e controle**. São Paulo: Saraiva, 2013.

CRUZ, Tadeu. **Sistemas, métodos & processos: administrando organizações por meio de processos de negócios**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

FIEL FILHO, Alécio. Gestão dos processos e a eficiência na gestão pública. *In*: KANAANE, Roberto; FIEL FILHO, Alécio; FERREIRA, Maria das Graças (Org.) **Gestão pública: planejamento, processos, sistemas de informação e pessoas**. São Paulo: Atlas, 2010.

IFAL – Instituto Federal de Alagoas. **Instrução Normativa nº 02/PROAD**, de 23 de março de 2020. Disponível em: <https://www2.ifal.edu.br/o-ifal/administracao/arquivos/in-no-02-2020-proad-regras-documentos-digitalizados.pdf/@@download/file/IN%20n%C2%BA%2002-2020%20-%20PROAD%20-%20Regras%20Documentos%20Digitalizados.pdf>. Acesso em: 11 out. 2020.

IFSC – Instituto Federal de Santa Catarina. **Manual de Mapeamento dos Processos do IFSC**. Florianópolis: IFSC, 2019

IFSC – Instituto Federal de Santa Catarina. **Manual de Compras IFSC**. IFSC, 2020.

IFSC – Instituto Federal de Santa Catarina. **Relatório Gerencial de Auditoria Interna nº 003/2019**. Tubarão: IFSC, 2020. Disponível em: <https://www.ifsc.edu.br/documents/23513/1929088/Relat%C3%B3rio+Gerencial+003-2019+-Execu%C3%A7%C3%A3o+da+Despesa.pdf/8b97cc8f-9f13-45e5-9e47-ebac65bf3ce1>. Acesso em: 11 out. 2020

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Mariana de Andrade. Metodologia qualitativa e quantitativa. *In*: _____. **Metodologia**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017. cap. 8, p. 295-346.

MADRUGA, Érico de Avila. **Contratos**. Curso de Especialização em Gestão Pública. Disponível em: <https://moodle.ead.ifsc.edu.br/mod/book/view.php?id=103003&chapterid=25053>. Acesso em: 11 out. 2020.

MARQUES, Euvaldo. Execução orçamentária e financeira. *In*: _____. **Finanças Públicas**. São Paulo: Saraiva, 2015. cap. 12, p. 267-290.

MOTTA, Paulo Roberto de Mendonça. O estado da arte da gestão pública. **Revista de Administração de Empresas**. São Paulo, n. 53, v.1, 2013. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75902013000100008. Acesso em: 11 out 2020.

NUNES, Rogério da Silva. **Administração de Materiais** - Unidade 3. 3. ed. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC, 2015.

RABELLO, Amilton L.; OTANI, Nilo. **Aspectos conceituais, receitas e despesas públicas**. Curso de Especialização em Gestão Pública na educação Profissional e tecnológica. Disponível em: <https://moodle.ead.ifsc.edu.br/mod/book/view.php?id=102870&chapterid=24976>. Acesso em: 11 out. 2020.

SILVA, Silvana F. P.; QUINTÃO, Felipe. **Gestão por competências e Gestão por processos**. Curso de Especialização em Gestão Pública na Educação Profissional e Tecnológica. Disponível em: <https://moodle.ead.ifsc.edu.br/mod/book/view.php?id=103117>. Acesso em: 10 out. 2020

SILVA, Rochele Santos. **O mapeamento dos processos orçamentários do centro de ciências da saúde da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM)**. 2016. 95 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Administração. Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2016.

STN – Secretaria do Tesouro Nacional. Manual SADIPEM 020301 - ELABORAÇÃO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA – 2011. Disponível em: https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1537:020301-elaboracao-e-execucao-orcamentaria&catid=749&Itemid=376. Acesso em: 20 nov. 2020.

TCU. Portaria-TCU Nº 199, de 10 de abril de 2017. **Boletim do Tribunal de Contas da União**, Brasília, DF, 17 abr. 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/35/81/6F/26/2CD7B51052A7A4B52A2818A8/BTCU_13_d_e_17_04_2017.pdf. Acesso em: 20 nov. 2020.

UFFS – Universidade Federal da Fronteira Sul. **Mapa de Processo MP0200 – PAGAMENTOS CONTRATOS**. Disponível em: <https://www.uffs.edu.br/UFFS/pastas-ocultas/bd/proplan-dplan/processos/processos-administrativos/mp0200-pagamentos-contratos>. Acesso em: 11 out. 2020.

YIN, Robert K. Introdução: Quando usar os estudos de caso como método de pesquisa. *In*: _____. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.