



RELATÓRIO DE AUDITORIA PROGRAMADA

1. ORDEM DE SERVIÇO

Nº 2019/08516

2. IDENTIFICAÇÃO

2.1. Objeto

Gestão Orçamentária

2.2. Objetivo

Avaliar a execução orçamentária (contabilização, legitimidade da documentação, controles e legalidade dos atos).

2.3. Área Auditada

Serviço Funerário do Município de São Paulo (SFMSP)

2.4. Período da Realização

19.06.20 a 24.07.20

2.5. Período de Abrangência

Janeiro a Dezembro de 2019

2.6. Equipe Técnica

Ruth Jenn T. S. Inoshita RF nº 954

2.7. Procedimentos

- Verificar se o Balanço Orçamentário, os Anexos de Restos a Pagar, Balanço Financeiro, e suas respectivas Notas Explicativas foram elaborados em conformidade com as normas vigentes;
- Analisar as principais variações de receitas e de despesas previstas e realizadas em 2019, em relação a exercícios anteriores;
- Atestar, por amostragem, a consistência dos registros orçamentários e as classificações das receitas e das despesas orçamentárias frente às normas vigentes;



- Examinar os créditos adicionais abertos, e suas respectivas fontes utilizadas para a abertura, e verificar o limite de abertura estabelecido na Lei Orçamentária Anual;
- Verificar a regularidade da inscrição e manutenção dos Restos a Pagar.

2.8. Siglas

CMSP	Câmara Municipal de São Paulo
DOCSP	Diário Oficial da Cidade de São Paulo
IPC	Instrução de Procedimentos Contábeis
IPC-FIPE	Índice de Preços ao Consumidor – Geral da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica Aplicadas ao Setor Público
NBC TSP EC	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público Estrutura Conceitual
Ossel	Organização Caetanense de Empreendimento de Luto Ltda.
PA	Processo Administrativo
PJ	Pessoa Jurídica
PRODAM	Empresa de Tecnologia da Informação e Comunicação do Município de São Paulo
RAF	Relatório Anual de Fiscalização
RCPG	Relatório Contábil de Propósito Geral
RP	Restos a Pagar
SF	Secretaria Municipal de Fazenda
SFMSP	Serviço Funerário do Município de São Paulo
SMADS	Secretaria Municipal de Assistência e Desenvolvimento Social
SOF	Sistema de Orçamento e Finanças
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCMSP	Tribunal de Contas do Município de São Paulo

3. RESULTADO

3.1. Introdução

O presente trabalho tem por objetivo analisar as principais variações das receitas e despesas orçamentárias de 2019, a abertura de créditos adicionais e a regularidade da inscrição e manutenção de Restos a Pagar. Foram verificados também se os Balanços Orçamentário e Financeiro e suas respectivas Notas Explicativas foram elaborados em conformidade com as normas vigentes.

A situação de pandemia do coronavírus provocou limitações ao adequado desenvolvimento desta auditoria, haja vista a impossibilidade de realização de alguns procedimentos envolvendo a presença física da equipe de fiscalização nas instalações da Autarquia, dada a recomendação de isolamento social das organizações de saúde e pelas ordens internas do TCMSP.



3.2. Balanço Orçamentário

O Balanço Orçamentário demonstra as receitas e as despesas previstas em confronto com as realizadas e é composto pelos Quadros Principal, Execução dos Restos a Pagar Não Processados e Execução dos Restos a Pagar Processados e estão demonstrados a seguir.

Quadro 1 – Balanço Orçamentário Quadro Principal 2019

Em R\$

Receitas Orçamentárias	Previsão Inicial (a)	Previsão Atualizada (b)	Receitas Realizadas (c)	Saldo d=(c-b)
Receitas Correntes (I)	153.206.371	153.206.371	157.069.547	3.863.176
Receita Tributária				
Receita Patrimonial	616.371	616.371	2.504.612	1.888.241
Receita de Serviços	149.413.000	149.413.000	151.635.290	2.222.290
Outras Receitas Correntes	3.177.000	3.177.000	2.929.645	(247.355)
Receita de Capital (II)	110.000	110.000	5.200	(104.800)
Alienação de Bens	110.000	110.000	5.200	(104.800)
Subtotal das Receitas (III) = (I + II)	153.316.371	153.316.371	157.074.747	3.758.376
Operações de Crédito/Refinanciamento (IV)	-	-	-	-
Subtotal Com Refinanciamento (V) = (III + IV)	-	-	-	-
Déficit (VI)	100.000	300.000	-	-
Total (VII) = (V + VI)	153.416.371	153.616.371	157.074.747	3.758.376
Saldo Ex.Ant.(Utilizados P/ Créditos Adicionais)	-	-	-	-
Superávit Financeiro	-	-	-	-
Reabertura de Créditos Adicionais	-	-	-	-

Despesas Orçamentárias	Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	Saldo da Dotação
	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)= (f-g)
Despesas Correntes (VIII)	152.306.371	152.573.696	137.651.841	129.666.509	125.055.824	14.921.855
Pessoal e Encargos Sociais	57.915.000	56.315.000	52.372.578	51.908.311	51.819.873	3.942.422
Outras Despesas Correntes	94.391.371	96.258.696	85.279.263	77.758.198	73.235.951	10.979.433
Despesas de Capital (IX)	1.110.000	1.042.675	257.657	238.598	128.500	785.018
Investimentos	1.110.000	1.042.675	257.657	238.598	128.500	785.018
Reserva de Contingência (X)	-	-	-	-	-	-
Subtotal das Despesas (XI) = (VIII + IX + X)	153.416.371	153.616.371	137.909.498	129.905.107	125.184.324	15.706.873
Amortização da Dívida / Refinanciamento (XII)	-	-	-	-	-	-
Subtotal C/ Refinanciamento (XIII) = (XI + XII)	153.416.371	153.616.371	137.909.498	129.905.107	125.184.324	15.706.873
Superávit (XIV)			19.165.250	-	-	-
Total (XV) = (XIII + XIV)	153.416.371	153.616.371	157.074.748	129.905.107	125.184.324	15.706.873
Reserva RPPS	-	-	-	-	-	-

Fonte: Balanço publicado no DOCSP de 30.04.20.



Quadro 2 – Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados

Em R\$

Restos a Pagar não Processados	Inscritos		Liquidados (c)	Pagos (d)	Cancelados (e)	Saldo (f) = (a+b-d-e)
	Exercícios Anteriores	31.12.18				
	(a)	(b)				
Despesas Correntes	-	6.248.728	4.631.181	4.631.181	1.617.547	-
Pessoal e Encargos Sociais	-	358.045	304.312	304.312	53.733	-
Outras Despesas Correntes	-	5.890.683	4.326.869	4.326.869	1.563.814	-
Despesas de Capital	-	43.677	23.900	23.900	19.777	-
Investimentos	-	43.677	23.900	23.900	19.777	-
Total	-	6.292.405	4.655.081	4.655.081	1.637.324	-

Fonte: Balanço publicado no DOCSP de 30.04.20 resumido pela Auditoria.

Quadro 3 – Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados

Em R\$

Restos a Pagar Processados	Inscritos		Pagos (c)	Cancelados (d)	Saldo (e) = (a+b-c-d)
	Em Exercícios Anteriores (a)	Em 31.12.18 (b)			
Despesas Correntes	920.148	1.775.668	1.743.751	-	952.065
Pessoal e Encargos Sociais	622	71.943	71.862		703
Outras Despesas Correntes	919.526	1.703.725	1.671.889		951.362
Despesas de Capital	42.400	-	42.400		-
Inversões Financeiras	42.400		42.400		-
Total	962.548	1.775.668	1.786.151	-	952.065

Fonte: Balanço publicado no DOCSP de 30.04.20 resumido pela Auditoria.

A estrutura apresentada pelo Balanço Orçamentário do exercício 2019 está em conformidade com os padrões estabelecidos pelo MCASP 8ª edição e pela IPC nº 07.

3.3. Notas Explicativas

O MCASP 8ª edição, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), cita que as Notas Explicativas englobam informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações¹.

As Notas Explicativas, publicadas em 30.04.20, não contemplaram as seguintes informações requeridas pelo MCASP²:

- Conciliação com os valores dos fluxos de caixa líquidos das atividades operacionais, de investimento e de financiamento, apresentados na Demonstração dos Fluxos de Caixa;

¹ Item 8.1 da Parte V do MCASP 8ª edição.

² Item 2.3 da Parte V do MCASP 8ª edição.



- O procedimento adotado em relação aos restos a pagar não processados liquidados, ou seja, se o ente transfere o saldo ao final do exercício para restos a pagar processados ou se mantém o controle dos restos a pagar não processados liquidados separadamente.

3.4. Receita Orçamentária

As receitas do SFMSP provêm, principalmente, da prestação de serviços funerários, como o fornecimento de urnas e caixões, a ornamentação das câmaras mortuárias, a instalação e manutenção dos velórios públicos, a administração de fornos crematórios, os procedimentos para a cremação de restos mortais, a concessão de sepulturas, o transporte e a remoção de corpos.

Em 2019, a receita realizada foi registrada pelos setores financeiro e de atendimento nas Agências pelos sistemas Oracle (até outubro) e Hagape (de outubro a dezembro).

Segundo a empresa Join Tecnologia da Informatica, responsável pela prestação de serviço de manutenção e sustentação, esse sistema torna as atividades administrativas mais práticas aos usuários com interface intuitiva e dinâmica, eliminando o retrabalho de tarefas rotineiras. Está em fase de implantação relatórios para gestão do caixa, dos valores a receber e geração automática da nota fiscal eletrônica.

No sistema Hagape, que contém as informações detalhadas (financeira e operacional) dos serviços contratados pela Autarquia, constam apenas os registros a partir de outubro de 2019.

O acesso à base de dados do Oracle, ou seja, o registro detalhado das vendas realizadas desde 2013 até setembro/2019, foi bloqueado pelo prestador de serviço anterior, o que impossibilitou a adequada migração e integração ao sistema Hagape.

De acordo com a Assessoria de Informática, a Autarquia está no processo inicial de levantamento do conteúdo e estrutura da base de dados do Oracle. A previsão dessa migração integral no Hagape é para o final do ano de 2020.

É primordial que as bases de dados (por exemplo, histórico da quantidade e preços contratados e vendidos), armazenadas no sistema Oracle, estejam disponíveis e integradas ao Hagape de forma tempestiva a fim de possibilitar uma adequada documentação de suporte para os registros orçamentários. Além de subsidiar a tomada de decisão dos gestores (definição de política de preços, por exemplo), atender a demandas do controle interno e externo, do Poder Executivo, entre outros.



Há mais de 5 anos o SFMSP vem tentando implantar um sistema que integre o registro da receita com o movimento bancário, os recebimentos de vendas por cartão de Débito/Crédito e a movimentação de estoques.

3.4.1. Receita Efetiva Realizada em 2019

Do montante total das receitas realizadas, cerca de 84,7% são originadas de pagamento de clientes por meio de cartão de crédito/débito. Para esses casos, o setor de contabilidade da Autarquia registrou a receita arrecadada no momento em que foi efetuada a venda, pelo valor total, independentemente do número de parcelas do cartão de crédito.

Das vendas ocorridas em 2019 por meio do cartão magnético, estavam pendentes de recebimento ao final do ano R\$ 9,6 milhões, em virtude do parcelamento, que pode ser efetuado em até 3 vezes. Assim, considerando que a receita orçamentária deve ser apropriada pelo regime de caixa, a Auditoria fez um ajuste para apurar a receita efetiva realizada, ou seja, a receita que correspondeu ao aumento das disponibilidades do SFMSP em 2019:

Quadro 4 – Apuração da receita efetiva realizada em 2019		Em R\$
Receita contabilizada		157.074.748
(-) Valor a receber de cartão de crédito (*)		(9.562.390)
Receita efetiva realizada		147.512.358

Fonte: Balanço Orçamentário e relatório do setor contábil

(*) conta 1.1.3.8.1.06.01.02.000.000.000.000

A apuração efetiva da receita realizada será considerada nas análises dos subitens seguintes.

3.4.2. Receita Prevista e Realizada

A realização da receita torna-se instrumento condicionante para a execução orçamentária da despesa. Por esse motivo, o objetivo de se obter uma previsão de receitas cada vez mais próxima da realidade e, conseqüentemente, um adequado planejamento governamental, é de extrema importância.



Quadro 5 – Variação entre a previsão e realização da receita em 2019

Em R\$

Receita Orçamentária	Prevista	Arrecadada	Δ	% Realizado
Receitas Correntes	153.206.371	157.069.548	3.863.177	2,5
Receita Patrimonial	616.371	2.504.612	1.888.241	306,3
Receita de Serviços	149.413.000	151.635.290	2.222.290	1,5
Outras Receitas Correntes	3.177.000	2.929.646	(247.354)	-7,8
Receitas de Capital	110.000	5.200	(104.800)	-95,3
Alienação de Bens Móveis	110.000	5.200	(104.800)	-95,3
Total registrado	153.316.371	157.074.748	3.758.377	2,5
(-) Valor a receber cartão de crédito	-	(9.562.390)	(9.562.390)	-
= Total após ajuste da Auditoria	153.316.371	147.512.358	(5.804.013)	-3,8

Fonte: Balanço Orçamentário de 2019.

A receita arrecadada superou a receita prevista para 2019 em R\$ 3,8 milhões, o que representa cerca de 2,5% do orçamento, indicando que a previsão foi equilibrada em relação à real capacidade de realização do SFMSP.

Após o ajuste da auditoria, apurou-se insuficiência de arrecadação, ou seja, a receita realizada correspondeu a 96,2% da receita prevista.

3.4.3. Receita realizada de 2018 x 2019

Considerando os ajustes da Auditoria referentes às operações realizadas com cartão de crédito parceladas, as receitas orçamentárias efetivamente realizadas pelo SFMSP aumentaram 7,0% em relação ao exercício anterior. Cabe lembrar que a inflação foi de 4,4% em 2019, medida pelo IPC-FIPE Geral³.

Quadro 6 – Comparativo da receita realizada entre 2018 e 2019

Em R\$

Receita Realizada	2018	2019	% Vert.	Δ	Δ%
Receitas Correntes	148.536.133	157.069.548	100,0	8.533.415	5,7
Receita Patrimonial	722.433	2.504.612	1,6	1.782.179	246,7
Receita de Serviços	145.822.082	151.635.290	96,5	5.813.208	4,0
Outras Receitas Correntes	842.818	980.752	0,6	137.934	16,4
Receitas Intraorçamentárias	1.148.800	1.948.894	1,2	800.094	69,6
Receitas de Capital	130.600	5.200	0,0	(125.400)	-96,0
Alienação de Bens Móveis	130.600	5.200	0,0	(125.400)	-96,0
Total contabilizado	148.666.733	157.074.748	100,0	8.408.015	5,7
(-) Valor a receber cartão de crédito	(11.358.632)	(9.562.390)	-	1.796.242	-15,8
Total após ajuste da Auditoria	137.308.101	147.512.358	-	10.204.257	7,4

Fonte: Balanço Orçamentário SFMSP.

³ Acesso em 13.07.20: <https://www.fipe.org.br/pt-br/indices/ipc/>.



O aumento da receita realizada em 2019 foi decorrente, sobretudo, da arrecadação de receita de prestação de serviços, responsável por 96,5% da arrecadação da Autarquia.

A receita recebida por meio de convênios contribuiu para o aumento da arrecadação na receita de serviços. Em 2018, a receita arrecadada com as conveniadas foi de R\$ 3,2 milhões, enquanto que em 2019 passou a ser de R\$ 7,6 milhões.

Dentre os convênios firmados com base na Resolução nº 3/SFMSP/2019 de 20.02.19, cabe destacar a receita arrecadada com a empresa Ossel, no montante de R\$ 4,0 milhões.

A partir dessa Resolução, foram celebrados contratos para a liquidação direta de despesas com funerais, para atender aos serviços fúnebres de seus associados e respectivos dependentes, com prazo de pagamento de 30 dias.

Nessa modalidade de aquisição direta, a empresa contratante assume o compromisso de contratar exclusivamente urnas da Autarquia, enquanto os demais serviços podem não ser contratados. Em 2019, não houve a contratação de véu, vela e enfeite.

Segundo a Superintendência, foi implementada fiscalização interna com o objetivo de analisar o processo de aquisição de urnas de modelo bromélia e superiores pelas credenciadas.

Também contribuiu para o aumento da receita da Autarquia a receita patrimonial (R\$ 1,8 milhões), cujo crescimento foi decorrente do aumento das disponibilidades financeiras, sendo uma variação de R\$ 28 milhões entre o saldo inicial e final de 2019.

Em relação às receitas intraorçamentárias, o valor registrado corresponde a serviços funerários prestados a doadores de órgãos, pagos pela PMSP, conforme Lei Municipal nº 11.479/94. Fica dispensado do pagamento de urna tipo bromélia ou similar, remoção e transporte do corpo e taxas de velório e sepultamento ao SFMSP, quando ocorre a doação de órgãos corporais para fins de transplante médico. Em 2019, a Prefeitura repassou o montante de R\$ 1,9 milhão referente a doadores de órgãos.

3.4.4. Receitas de Serviços

As receitas de serviços são originadas, especialmente, da prestação de serviços funerários, conforme demonstrado no quadro a seguir:



Quadro 7 – Variação da realização das receitas de serviços entre 2018 e 2019

Em R\$

Receita de Serviços	2018	2019	% Vert.	Δ	Δ%
Comercialização de Urnas e Caixões	50.482.091	51.636.354	34,1	1.154.263	2,3
Outros Serviços de Transporte	27.820.259	30.049.670	19,8	2.229.411	8,0
Velório	12.380.061	12.972.854	8,6	592.793	4,8
Sepultamento	10.085.214	10.220.506	6,7	135.292	1,3
Comercialização de Flores	10.426.334	10.838.052	7,1	411.718	3,9
Concessões	4.692.539	5.674.873	3,7	982.334	20,9
Cremação	6.365.163	6.673.943	4,4	308.780	4,9
Outros Serviços de Cemitérios	8.073.033	9.100.858	6,0	1.027.825	12,7
Essa*	3.987.255	3.940.900	2,6	-46.355	-1,2
Aluguel Quadra Geral	3.014.947	2.679.332	1,8	-335.615	-11,1
Demais receitas de serviços	8.495.186	7.847.948	5,2	-647.238	-7,6
Total	145.822.082	151.635.290	100,0	5.813.208	4,0
(-) Valor a receber cartão de crédito	(11.358.632)	(9.562.390)	-	1.796.242	-15,8
Total após ajuste da Auditoria	134.463.450	142.072.900	-	7.609.450	5,7

Fonte: Relatório SOF – Boletim da Receita.

Obs.: * Paramentos, ornamentos.

Ao final de 2019, a receita auferida pela prestação de serviços da Autarquia totalizou R\$ 151,6 milhões. Entretanto, deste valor, a entrada efetiva em caixa foi de R\$ 142,1 milhões, em função do valor parcelado do cartão de crédito a ser recebido no ano seguinte. Houve uma discreta variação (5,7%) da receita de serviços realizada de 2018 para 2019. Não houve aumento da tabela de preços. Da análise da receita total realizada com serviços, constatou-se aumento de R\$ 5,8 milhões, e, após os ajustes da Auditoria, R\$ 7,6 milhões.

A receita arrecadada com as concessões aumentou 20,9% em relação ao ano anterior em virtude, principalmente, do convite aos inadimplentes para renegociação de dívidas. Esse procedimento foi realizado pela Divisão de Registro e Controle de Concessões, em parceria com o Departamento de Administração e Finanças, via contato telefônico, cartas com Aviso de Recebimento e publicação no Diário Oficial da Cidade de São Paulo.

Houve maior interesse dos munícipes em renegociar as dívidas, considerando a alteração do percentual das aquisições a ser pago como entrada, quando do parcelamento do preço das concessões de terrenos nos cemitérios municipais, que foi reduzido de 50% para 10%, conforme o artigo 4º, §2º da Resolução nº 016/SFMSP/2019.

A receita de aluguel quadra geral reduziu 11,1% de 2018 para 2019, em virtude da migração para cremação (aumentou 4,9%) e do aluguel de gaveta⁴ (elevação 28,0%).

⁴ Contabilizado em Outros Serviços.



A receita de comercialização de urnas e caixões é a principal receita de serviços, representando 34,1% do total arrecadado. Segundo a Superintendência, a receita de urnas aumentou, principalmente em decorrência da venda de urnas de maior valor, diante da ampliação da variedade de urnas ocorrida na última licitação.

3.4.4.1. Urnas Gratuitas

As urnas gratuitas são concedidas aos servidores do SFMSP e à população de baixa renda. De acordo com o artigo 1º da Resolução SFMSP nº 29/2012, os servidores da Autarquia, em razão de falecimento, ficam isentos de pagamento da urna “hortênciã” ou similar, remoção do corpo dentro do Município de São Paulo, utilização de velório municipal, taxa de sepultamento em cemitério municipal, taxa de cremação, dentre outros serviços⁵.

Conforme a Diretoria de Atendimento de Agências e Convênios, desde novembro/2019, nas contratações de urnas gratuitas, é preenchido pelo familiar do falecido um requerimento que atesta a ausência de condição econômica para custear as despesas funerárias.

A concessão da gratuidade do sepultamento foi regulamentada pelo Decreto Municipal nº 59.196/20⁶, que dispõe sobre os serviços funerários, cemiteriais e de cremação. De acordo com o referido Decreto⁷, para a concessão da gratuidade é necessário, dentre outros requisitos, a inscrição no Cadastro Único do governo federal (beneficiários, por exemplo, do Bolsa Família, Tarifa Social de Energia Elétrica, Enem, entre outros programas sociais).

Segundo a Superintendência, essa base de dados do governo federal será enviada, mensalmente, via SMADS para a Autarquia, e, em seguida, incluída no sistema Hagape.

3.4.4.1.1. Fragilidade na Base de Dados da Receita

Na apuração da quantidade de urnas totais e gratuitas que saíram em 2019, constataram-se quantidades distintas informadas por diferentes setores do SFMSP:

⁵ Artigo 1º Os servidores do Serviço Funerário do Município de São Paulo, estendendo-se como servidores os efetivos (ativos e inativos), os admitidos e os comissionados, bem como os que se encontrarem à disposição desta Autarquia e seus dependentes, em razão de falecimento, ficam isentos de pagamento de taxas, emolumentos e preços públicos referentes à realização de funeral.

⁶ Artigos 79 a 83

⁷ Art.81. Para os fins deste decreto, será concedida a gratuidade dos serviços a que se refere o artigo 80 para o munícipe que, cumulativamente, demonstrar:

I - ser membro da família do falecido;

II - ter renda mensal familiar per capita de até meio salário mínimo nacional, ou renda mensal familiar de até três salários mínimos nacionais;

III - possuir inscrição válida e atualizada no Cadastro Único instituído pelo Decreto Federal nº 6.135, de 26 de junho de 2007.



Quadro 8 – Quantidade de Urnas que saíram em 2019

Quantidade de Urnas	Documentação	Setor
68.305	Relatório Analítico da Movimentação Física do Estoque	Divisão Industrial
61.889	Relatório Acumulado por Agência 2019	Divisão Técnica de Contabilidade

Fonte: Relatórios obtidos pelos setores correspondentes.

Quadro 9 – Quantidade de Urnas Gratuitas que saíram em 2019

Quantidade de Urnas	Documentação	Setor
8.628	Arquivo obtido na base de dados da Oracle e Hagape	Assessoria e Informática
6.483	Relatório Acumulado por Agência 2019	Divisão Técnica de Contabilidade

Fonte: Relatórios obtidos dos setores correspondentes.

Considerando a existência de relatórios com divergência na quantidade de urnas totais e gratuitas que saíram do estoque da Autarquia em 2019, verificou-se que o controle da base de dados que lastreia a receita de Comercialização de Urnas e Caixões é frágil, em desacordo à característica qualitativa da informação contábil denominada “verificabilidade” presente no subitem 6.2.6 da Parte Geral do MCASP 8ª edição⁸.

Conforme já apontado em auditorias de exercícios anteriores, a arrecadação das Receitas de Serviços carece de um suporte informatizado para o registro e processamento, tanto para a baixa dos estoques, como para atribuição das rubricas correspondentes a cada receita específica arrecadada.

3.4.5. Contabilização da Receita Orçamentária

Conforme já tratado no subitem 3.4.1, a contabilização da receita orçamentária de vendas parceladas por meio de cartão de crédito é realizada pelo SFMSP no momento em que é efetuada a venda, pelo valor total, independentemente do número de parcelas.

A realização da receita orçamentária deve seguir o regime de caixa para que o ente só comprometa os recursos que efetivamente possuir. Conforme já apontado no RAF do SFMSP de 2016, o reconhecimento das Receitas de Serviços no ato da venda pelo valor total, quando o pagamento é realizado de forma parcelada pelo cartão de crédito, contraria o princípio orçamentário da anualidade⁹, uma vez que, em alguns casos, as parcelas extrapolam o exercício financeiro.

⁸ MCASP 8ª edição, item 6.2.6 da Parte Geral. A verificabilidade é a qualidade da informação que ajuda a assegurar aos usuários que a informação contida nas demonstrações contábeis representa fielmente os fenômenos econômicos ou de outra natureza que se propõe a representar. Essa característica implica que dois observadores esclarecidos e independentes podem chegar ao consenso geral, mas não necessariamente à concordância completa, em que a informação representa os fenômenos econômicos e de outra natureza, os quais se pretende representar sem erro material ou viés; ou o reconhecimento apropriado, a mensuração ou o método de representação foi aplicado sem erro material ou viés.

⁹ Lei Federal nº 4.320/64, art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.



Portanto, é indispensável a implantação de um sistema informatizado que integre a movimentação financeira e os registros contábeis, de modo a viabilizar a rotina descrita.

3.5. Orçamento inicial e alterações

O orçamento da Autarquia foi aprovado no montante total de R\$ 153,4 milhões, com deficit de previsão orçamentária de R\$ 100 mil. Esse deficit de previsão ocorreu em razão da fixação de uma despesa adicional para manutenção e melhoria da Autarquia, por meio de emenda, com lastro em recursos do Tesouro, ou seja, financiada com a receita da Prefeitura (Fonte 00). Não houve execução da referida despesa em 2019.

O orçamento do SFMSP foi alterado para R\$ 153,6 milhões por conta do crédito adicional interentidades, ou seja, aumento de R\$ 200 mil na Autarquia e redução na Prefeitura (Decreto Municipal nº 58.855/2019).

A abertura dos créditos adicionais está disciplinada nos artigos 40 a 46 da Lei Federal nº 4.320/64 e, para o exercício de 2019, nos artigos 8 a 13 da Lei Municipal nº 17.021/18. O artigo 13 da referida Lei Municipal autorizou a Autarquia a abrir, por ato próprio, créditos adicionais suplementares, até o limite de 10%, calculado de maneira individualizada para cada ente, de acordo com suas dotações. Observa-se o cumprimento do limite legal pelo SFMSP:

Quadro 10 – Apuração Limite Crédito Adicional Em R\$

Orçamento Inicial	Créditos Suplementares Abertos	Oneração do Limite	Limite	% de oneração dos limites
153.416.371	2.422.352	2.070.525	15.341.637	1,35

Fonte: Relatórios SOF- Adequações Orçamentárias Resumo.

3.6. Despesa Orçamentária

3.6.1. Fixação e Realização das Despesas

Quadro 11 – Fixação e Realização da Despesa em 2019 Em R\$

Despesa	Atualizada	Empenhada	Δ	% Execução
Despesas Correntes	152.573.696	137.651.841	(14.921.855)	90,2
Pessoal e Encargos Sociais	56.315.000	52.372.578	(3.942.422)	93,0
Vencimentos e Vantagens Fixas	42.000.000	39.247.774	(2.752.226)	93,4
Obrigações Patronais	9.591.000	8.913.682	(677.318)	92,9
Outras Despesas Variáveis - Pcivil	4.200.000	3.810.875	(389.125)	90,7
Sentenças Judiciais	500.000	388.635	(111.365)	77,7
Outros Benefícios Previdenciários	24.000	11.612	(12.388)	48,4
Outras Despesas Correntes	96.258.696	85.279.263	(10.979.433)	88,6
Aquisição de Produtos para Revenda	20.766.012	20.308.296	(457.716)	97,8
Outros Serviços de Terceiros - PJ	48.697.488	43.102.090	(5.595.398)	88,5



Auxílio-Alimentação	10.360.000	9.332.310	(1.027.690)	90,1
Auxílio-Transporte	3.510.000	2.120.483	(1.389.517)	60,4
Despesas de Exercícios Anteriores	53.977	53.977	-	100,0
Material de Consumo	3.962.871	2.683.311	(1.279.560)	67,7
Obrigações Tributárias e Contributivas	1.800.000	1.600.000	(200.000)	88,9
Outros Serviços de Terceiros - PF	1.800.000	1.641.857	(158.143)	91,2
Material, bem ou serviço distrib. gratuito	1.560.000	954.114	(605.886)	61,2
Demais despesas correntes	3.748.348	3.482.825	(265.523)	92,9
Despesas de Capital	1.042.675	257.657	(785.018)	24,7
Investimentos	1.042.675	257.657	(785.018)	24,7
Equipamentos e Material Permanente	804.300	109.858	(694.442)	13,7
Outros Serviços de Terceiros - PJ	238.375	147.799	(90.576)	62,0
Total	153.616.371	137.909.498	(15.706.873)	89,8

Fonte: Relatório SOF – Acompanhamento de Execução Orçamentária.

Ao verificarmos que a execução representou 89,8% da despesa fixada com atualização dos créditos adicionais, considerando o histórico, houve melhorias no processo de planejamento e execução orçamentária. De acordo com a Divisão Técnica de Contabilidade, a economia orçamentária de despesas, no valor de R\$ 15,7 milhões, foi provocada principalmente pela redução das seguintes despesas:

- Folha de Pagamento (Pessoal e Encargos Sociais): diminuição do quadro de ativos com a concessão de aposentadoria a 19 servidores;
- Investimentos: a despesa com equipamentos e material permanente reduziu em relação ao ano anterior, em decorrência do recebimento de doações, como por exemplo, veículos da Secretaria de Saúde, computadores do TCMSP, mesas e cadeiras da CMSP e TCMSP.

3.6.2. Despesa Empenhada

Na análise da evolução das despesas empenhadas, constata-se que em 2019 houve acréscimo de R\$ 15,4 milhões.

Quadro 12 – Comparativo das Despesas Empenhadas entre 2018 e 2019

Em R\$

Despesa Empenhada	2018	2019	Δ	Δ%
Despesas Correntes	122.442.075	137.651.841	15.209.766	12,4
Pessoal e Encargos Sociais	47.879.154	52.372.578	4.493.424	9,4
Vencimentos e Vantagens Fixas	37.084.726	39.247.774	2.163.048	5,8
Obrigações Patronais	7.474.517	8.913.682	1.439.165	19,3
Outras Despesas Variáveis – Pcivil	3.113.409	3.810.875	697.466	22,4
Sentenças Judiciais	193.185	388.635	195.450	101,2
Outros Benefícios Previdenciários	13.317	11.612	(1.705)	-12,8
Outras despesas correntes	74.562.921	85.279.263	10.716.342	14,4
Outros Serviços de Terceiros - PJ	41.375.101	43.102.090	1.726.989	4,2



Aquisição de Produtos para Revenda	15.172.557	20.308.296	5.135.739	33,8
Auxílio-Alimentação	9.747.374	9.332.310	(415.064)	-4,3
Auxílio-Transporte	2.380.498	2.120.483	(260.015)	-10,9
Despesas de Exercícios Anteriores	120.892	53.977	(66.915)	-55,4
Material de Consumo	1.374.686	2.683.311	1.308.625	95,2
Obrigações Tributárias e Contributivas	1.518.806	1.600.000	81.194	5,3
Outros Serviços de Terceiros - PF	1.536.531	1.641.857	105.326	6,9
Material, bem ou serviço distrib gratuito	952.777	954.114	1.337	0,1
Demais despesas correntes	383.699	3.482.825	3.099.126	807,7
Despesas de Capital	50.677	257.657	206.980	408,4
Investimentos	50.677	257.657	206.980	408,4
Equipamentos e Material Permanente	30.900	109.858	78.958	255,5
Outros Serviços de Terceiros - PJ	19.777	147.799	128.022	647,3
Total	122.492.752	137.909.498	15.416.746	12,6

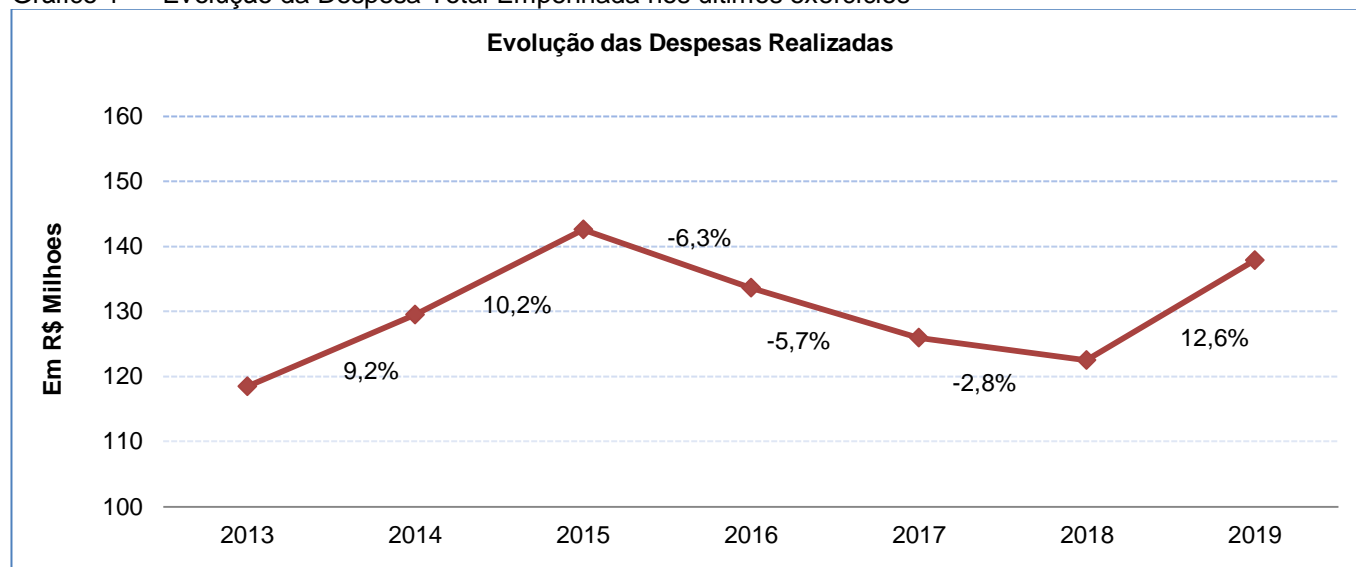
Fonte: Relatório SOF- Acompanhamento de Execução Orçamentária.

Destacam-se as principais variações ocorridas no biênio 2018/2019:

- O principal motivo do aumento do valor de “Demais despesas correntes” foi a alteração da contabilização do gasto com informática (R\$ 3,0 milhões), que deixou de ser registrada como “Outros Serviços de Terceiros PJ” (elemento 39) e passou para “Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação – PJ” (elemento 40), em conformidade com o disposto no artigo 2º Portaria Conjunta nº 2 de 30 de outubro de 2017, que alterou a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163;
- Em relação às despesas com aquisição de produtos para revenda, houve um aumento de R\$ 5,1 milhões, em virtude do aumento da quantidade e dos preços dos itens adquiridos pela Autarquia;
- A carência em investimentos é recorrente ao longo dos anos, conforme já apontado no RAF de exercícios anteriores. No último ano foi empenhado R\$ 257,7 mil.

3.6.2.1. Evolução da Despesa Total Empenhada

Gráfico 1 – Evolução da Despesa Total Empenhada nos últimos exercícios



Fonte: Relatório SOF – Acompanhamento de Execução Orçamentária.

De 2013 a 2015, a despesa empenhada no SFMSP aumentou de forma contínua. Nos três exercícios seguintes, houve uma inversão na curva da evolução da despesa, que passou a apresentar um declínio contínuo, decorrente essencialmente da despesa com Serviços de Limpeza e Conservação e Limpeza de Ambientes.

Em 2019 ocorreu novamente uma mudança na trajetória da curva, que apresentou um crescimento de 12,6%, conforme detalhado no subitem anterior.

3.6.3. Registro e Classificação da Despesa Orçamentária

Na análise do registro e da classificação das despesas orçamentárias, verifica-se que as devoluções de serviços¹⁰ prestados pela Autarquia foram contabilizadas de duas formas: como despesa orçamentária¹¹ (de jan a ago/19) e como estorno de receita (a partir de set/19).

De acordo com o MCASP 8ª edição, a devolução total ou parcial de receitas orçamentárias recolhidas a maior ou indevidamente devem ser registradas como dedução da receita orçamentária, para possibilitar maior transparência das informações relativas à receita orçamentária bruta e líquida¹².

¹⁰ Devolução de serviços e/ou produtos decorrentes, por exemplo, de descontentamento pelo contratante (qualidade do enfeite floral), mudança do local do sepultamento, desistência de um velório já contratado, e falhas de entendimento na contratação (ex.: a vela foi cobrada sem o contratante solicitar).

¹¹ De janeiro a agosto foi empenhado R\$39.976,93.

¹² Item 3.6.1.1 da Parte I da 8ª edição do MCASP.



Assim, as devoluções de serviços prestados foram indevidamente registradas como despesa orçamentária e estorno de receita, uma vez que deveriam ter sido contabilizadas como dedução de receita orçamentária.

3.7. Resultado da Execução Orçamentária

O SFMSP apresentou superavit da execução orçamentária de R\$ 19,2 milhões no Balanço Orçamentário:

Quadro 13 – Resultado da Execução Orçamentária Em R\$

Receita realizada	157.074.748
(-) Despesa empenhada	(137.909.498)
Resultado orçamentário	19.165.250

Fonte: Balanço Orçamentário 2019.

Entretanto, a Auditoria, sob enfoque conservador, ao considerar a exclusão de R\$ 9,6 milhões da receita realizada, conforme abordado no subitem 3.4.1, o resultado orçamentário efetivo passa a ser de R\$ 9,6 milhões. Assim, apurou-se o resultado efetivo da execução orçamentária nos últimos dois exercícios:

Quadro 14 – Resultado Efetivo da Execução Orçamentária Em R\$

Resultado Orçamentário	2018	2019	Δ%
Receita contabilizada	148.666.733	157.074.748	5,7
(-) Valor a receber cartão de crédito	(11.358.632)	(9.562.390)	-15,8
= Receita realizada (A)	137.308.101	147.512.358	7,4
(-) Despesa empenhada (B)	(122.492.752)	(137.909.498)	12,6
(=) Resultado Efetivo da Execução Orçamentária (C)= (A)-(B)	14.815.349	9.602.860	-35,2

Fonte: Balanço Orçamentário 2019 e relatório do setor contábil.

Na análise da evolução do resultado efetivo da execução orçamentária, verifica-se que o resultado orçamentário superavitário reduziu 35,2%. Em 2019, o aumento da despesa empenhada (12,6%) superou o crescimento da receita arrecadada (7,4%), provocando decréscimo do resultado orçamentário.

3.8. Restos a Pagar

Os Restos a Pagar, segundo o artigo 36 da Lei Federal nº 4.320/64, são despesas orçamentárias empenhadas, mas não pagas até o encerramento do exercício, distinguindo-se em processadas e não processadas.



3.8.1. Movimentação de Restos a Pagar

Quadro 15 – Movimentação dos Restos a Pagar em 2019

Em R\$

Exercício de inscrição	Saldo transferido para 2019	Pagamento	Cancelamento	Inscrição	Saldo a Pagar 31.12.19
2016	915.183	-	-	-	915.183
2017	47.365	(42.400)	-	-	4.965
2018	8.068.072	(6.398.832)	(1.637.323)	-	31.917
2019	-	-	-	12.725.173	12.725.173
Total Geral	9.030.620	(6.441.232)	(1.637.323)	12.725.173	13.677.238

Fonte: SOF - Relatório de Acompanhamento da Execução Orçamentária.

Do saldo de RP em 01.01.19 (R\$ 9,0 milhões), houve baixas de R\$ 6,4 milhões por pagamento e R\$ 1,6 milhão por cancelamento de RP inscritos em 2018, reforçando o apontamento do RAF 2018 acerca da necessidade de melhorias no controle sobre as inscrições.

O saldo em 31.12.19 (R\$ 13,7 milhões) é decorrente, essencialmente, da inscrição de RP do exercício de 2019, R\$ 12,7 milhões.

Quanto ao RP de 2016, R\$ 790,4 mil referem-se aos valores devidos à Prodam (PA 2014.0.038.489-5). Trata-se de obrigação de pagamento por indenização, devido à prestação de serviço sem cobertura contratual, no período de março a novembro de 2014. A nota de empenho como Despesa de Exercícios Anteriores em 2016 foi paga em 10.03.20.

3.8.2. Inscrição de Restos a Pagar do Exercício de 2019

Em 2019 foram inscritos R\$ 12,7 milhões em RP. Deste montante, cabe destacar que 63,0% dos RP inscritos são não processados.

Houve a inscrição indevida de RP no montante de R\$ 1,2 milhão, em descumprimento ao artigo 2º do Decreto Municipal nº 59.129/19¹³, em razão da falta de cancelamento de empenhos até 30.12.19.

Quadro 16 – Inscrição Irregular de Restos a Pagar

Em R\$

Nº Empenho	Valor Não Passível de Inscrição	Fornecedor	Setor responsável
112	34.440,13	Alen Mar Mecanica e Transporte Ltda-ME	Industrial
612	125.805,65	Carrara Serviços Ltda	Áreas Verdes
613	123.879,93		
432	15.039,90		
434	9.023,94		

¹³ Art. 2º Os titulares dos Órgãos e Unidades Orçamentárias deverão cancelar os saldos de Notas de Empenho não passíveis de inscrição em Restos a Pagar e dos eventuais saldos de Notas de Reserva até o dia 30 de dezembro de 2019.



436	4.231,20		
435	3.412,19		
433	3.007,98		
437	2.233,55		
252	1.803,08		
248	1.502,58		
253	1.202,05		
251	901,54		
250	300,51		
254	300,51		
90	151.839,07	Prodam	Informática
107	36.345,67		
108	4.842,13		
442	63.883,86		
471	87.262,79		
110	48.000,00	Engtech Construções e Comercio Ltda - EPP	Manutenção
841	60.373,45	F V B Locadora de Veiculos e Serviços Ltda - ME	Transportes
458	95.745,39	Gave Construções EIRELI	Manutenção
519	94.521,78	Pretty Flowers Importação e Exportação Ltda	Industrial
615	155.275,85	Safira Com. Equipto. Segurança Serv. Loc. EIRELI	Áreas Verdes
532	27.269,20	Yanmar South America Ind. Maquinas Ltda	Cemitério
531	23.647,44		
Total		1.176.091,37	

Fonte: SOF - Relatório de Acompanhamento da Execução Orçamentária.

De acordo com o setor contábil da Autarquia, a inscrição dos Restos a Pagar de R\$ 1,2 milhão foi irregular em razão da falta de informação adequada dos setores responsáveis pela gestão contratual.

Como evento subsequente, até 07.07.20 foram cancelados R\$ 2,3 milhões, ou seja, 17,9% dos RP inscritos em 2019. A inscrição indevida de RP de 2019, aliada ao volume de cancelamentos até julho de 2020, indica a necessidade de melhorias no controle sobre as inscrições.

Em 07.07.20 não havia RP não processados inscritos em 2019, em atendimento à Portaria SF nº 95, de 28 de maio de 2020¹⁴.

3.9. Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro (BF) apresenta, conforme o artigo 103 da Lei Federal nº 4.320/64, as receitas e despesas orçamentárias e os recebimentos e pagamentos de natureza

¹⁴ Art. 1º Os Restos a Pagar Não Processados inscritos no exercício de 2019 terão validade para liquidação até o dia 31 de maio de 2020 (...)



extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior e os que se transferem para o exercício seguinte.

Quadro 17 – Balanço Financeiro 2019

Em R\$

Ingressos			Dispêndios		
Especificação	Exercício Atual	Exercício Anterior	Especificação	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)	157.074.748	148.666.732	Despesa Orçamentária (VI)	137.909.498	122.492.752
Ordinária	157.069.548	148.536.133	Ordinária	137.890.074	122.492.752
Tesouro Municipal		-	Tesouro Municipal		-
Recursos Próprios da Adm. Indireta	157.069.548	148.536.133	Recursos Próprios da Adm. Ind.	137.890.074	122.492.752
Recursos Próprios da Emp. Depend.		-	Recursos Próprios da Emp. Depend.		-
Vinculada	5.200	130.600	Vinculada	19.424	-
Alienação de Bens Ativos	5.200	130.600	Alienação de Bens Ativos	19.424	-
Transf. Fin. Recebidas (II)		-	Transf. Fin. Concedidas (VII)		-
Para Execução Orçamentária		-	Para Execução Orçamentária		-
Independentes de Exec. Orçam.		-	Independentes de Exec. Orçam.		-
Para Aportes de Recursos para o RPPS		-	Para Aportes de Recursos para o RPPS		-
Para Aportes de Recursos para o RGPS		-	Para Aportes de Recursos para o RGPS		-
Receb. Extraorçamentários (III)	173.379.369	162.912.804	Pagtos. Extraorçamentários (VIII)	165.239.280	166.153.363
Inscrição de RP Não Processados	8.004.391	6.292.404	Pagamentos de RP Não Processados	4.453.045	5.434.666
Inscrição de RP Processados	4.416.005	1.716.785	Pagamentos de RP Processados	1.727.349	3.463.405
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	17.506.839	16.129.213	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	17.261.565	16.271.983
Outros Receb. Extraorçamentários	143.452.134	138.774.401	Outros Pagtos. Extraorçamentários	141.797.321	140.983.308
Saldo do Exerc. Anterior (IV)	25.461.980	2.528.559	Saldo para o Exerc. Seguinte (IX)	52.767.319	25.461.981
Caixa e Equivalentes de Caixa	25.461.980	2.528.559	Caixa e Equivalentes de Caixa	52.767.319	25.461.981
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados		-	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados		-
Total (V) = (I+II+III+IV)	355.916.097	314.108.096	Total (X) = (VI+VII+VIII+IX)	355.916.097	314.108.096

Fonte: Publicação no DOCSP em 31.01.20, página 68.

A estrutura do Balanço Financeiro está consistente com os padrões estabelecidos pelo MCASP 8ª edição e pela IPC nº 06. Quanto ao conteúdo, a receita e despesa orçamentária foram registradas por fontes de recursos, de acordo com disposto no MCASP¹⁵.

Em relação à movimentação extraorçamentária, há valores inflados nas entradas e nas saídas. A composição das linhas Outros Recebimentos/Pagamentos Extraorçamentários do BF apresenta valores indevidos decorrentes da utilização de contas contábeis transitórias que já afetaram o caixa por outras vias, seja por receita/despesa orçamentária ou em depósitos restituíveis, em infringência ao cumprimento integral da característica qualitativa da informação contábil denominada “representação fidedigna” no subitem 6.2.2 da Parte Geral do MCASP 8ª edição.

¹⁵ Subitem 3.2 Parte V do MCASP 8ª Edição.



3.10. Responsável pelas áreas auditadas

Nome	Cargo
Thiago Dias da Silva	Superintendente

4. CONCLUSÃO

Em 2019, o SFMSP contabilizou o resultado da execução orçamentária positivo no valor de R\$ 19,2 milhões. Entretanto, sob enfoque conservador, ao descontar o valor de R\$ 9,6 milhões referente ao montante a ser recebido em virtude do parcelamento do cartão de crédito, o resultado orçamentário efetivo recalculado pela Auditoria passou a ser o montante de R\$ 9,6 milhões.

Em relação ao exercício anterior, destaca-se o aumento tanto da receita efetiva realizada (7,4%) quanto da despesa empenhada (12,6%). Destaca-se ainda, conforme já apontado, que há uma carência recorrente nas despesas com investimentos ao longo dos últimos anos.

Diante dos exames efetuados acerca dos procedimentos adotados pelo SFMSP quanto à contabilização, legitimidade da documentação, controles internos e legalidade dos atos relacionados à gestão orçamentária do exercício de 2019, constata-se o seguinte:

4.1. As notas explicativas do Balanço Orçamentário carecem de aprimoramento, em desatendimento ao subitem 2.3 da Parte V do MCASP 8ª edição (subitem **3.3**);

4.2. É essencial que as bases de dados armazenados no sistema Oracle estejam disponíveis e integradas ao sistema Hagape de forma que essa migração seja tempestiva a fim de possibilitar uma adequada documentação de suporte para os registros orçamentários (subitem **3.4**);

4.3. O controle da documentação de suporte que lastreia a receita de Comercialização de Urnas e Caixões é frágil, ao considerar a existência de relatórios distintos com divergência, entre diferentes setores, na quantidade de urnas baixadas pela Autarquia em 2019, em desacordo à característica qualitativa da informação contábil denominada “verificabilidade” presente no subitem 6.2.6 da Parte Geral do MCASP 8ª edição (subitem **3.4.4.1.1**);

4.4. A arrecadação das Receitas de Serviços carece de suporte informatizado para o registro e processamento tanto para a baixa dos estoques, como para atribuição das rubricas correspondentes a cada receita específica arrecadada (subitem **3.4.4.1.1**);

4.5. O reconhecimento das Receitas de Serviços no ato da venda pelo valor total, quando o pagamento é realizado de forma parcelada pelo cartão de crédito, contraria o princípio



orçamentário da anualidade, em infringência ao art. 35 da Lei Federal nº 4.320/64 (subitem **3.4.5**);

4.6. A Autarquia registrou as devoluções de serviços prestados como despesa orçamentária e como estorno de receita, em desacordo com o disposto no subitem 3.6.1.1 da Parte I do MCASP 8ª edição (subitem **3.6.3**);

4.7. Houve a inscrição indevida de RP no montante de R\$ 1,2 milhão, em descumprimento ao artigo 2º do Decreto Municipal nº 59.129/19 (subitem **3.8.2**);

4.8. O Balanço Financeiro apresentou valores inflados na movimentação extraorçamentária, em infringência à característica qualitativa da informação contábil denominada “representação fidedigna” presente subitem 6.2.2 da Parte Geral do MCASP 8ª edição (subitem **3.9**).

Em 23.07.20

RUTH JENN T. S. INOSHITA
Agente de Fiscalização

GUSTAVO FELIPE RIPPER C.T. DE SOUZA
Supervisor de Equipes de Fiscalização e
Controle 1

Em 07.08.20

MARCOS THULYO TAVARES
Coordenador Chefe de Fiscalização
e Controle I

R.P.: RGP