



TC 025.757/2021-0

Fiscalização nº 141/2021

Relator: Ministro Aroldo Cedraz

RELATÓRIO DE AUDITORIA EM CONTAS ANUAIS

DA FISCALIZAÇÃO

Modalidade: Auditoria Financeira integrada com Conformidade (art. 13 da IN-TCU 84/2020)

Ato originário: Acórdão 3.144/2020-TCU-Plenário (TC 035.382/2020-1)

Objeto da fiscalização: Demonstrações contábeis do Ministério da Economia de 31/12/2021 e respectivas transações subjacentes.

Atos de designação: Portarias de Fiscalização Semag/TCU 428, de 22/7/2021, e 628, de 19/11/2021.

Período abrangido pela fiscalização: 1º/1/2021 a 31/12/2021

Composição da equipe:

Heitor Silveira Freitas – AUFC matr. 10210-5 – Semag (Supervisor)

Rodrigo Garcia de Freitas – AUFC matr. 66011-0 – Semag (Coordenador)

Caio Marrul Moura – AUFC matr. 10176-1 – Semag

Danilo Rodrigues da Silva – AUFC matr. 9811-6 – Semag

DO ÓRGÃO/ENTIDADE FISCALIZADO

Órgão fiscalizado: Ministério da Economia (ME)

Vinculação (ministério): Ministério da Economia (ME)

Vinculação TCU (unidade técnica): SecexTributária (Anexo Único da Portaria-Segecex 4, de 26/2/2021)

Responsáveis pelo órgão:

Paulo Roberto Nunes Guedes (CPF 156.305.876-68), Ministro de Estado da Economia (titular) desde 1º/1/2019 e demais responsáveis arrolados no processo de prestação de contas a ser autuado.

PROCESSO(S) CONEXO(S)

- TC 019.197/2021-7 (Auditoria Fiscalis 126/2021, com o objetivo de emitir relatório com opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas da União, referentes ao exercício de 2021, avaliando se elas refletem adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária da União em 31/12/2021).

- TC 025.798/2021-9 (Auditoria Fiscalis 142/2021, com o objetivo de avaliar a fidedignidade das informações financeiras e contábeis da Dívida Pública Federal, verificando se elas refletem



adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária da União para esse passivo em 31/12/2021).

- TC 021.979/2021-9 (Auditoria Fiscalis 133/2021, com o objetivo de expressar conclusão sobre se as estimativas contábeis do exercício de 2021 referentes ao passivo atuarial do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores da União (RPPS) e do Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA) foram elaboradas e apresentadas de acordo com as normas contábeis, as normas atuariais e o marco regulatório aplicáveis e estão livres de distorções relevantes).

- TC 032.722/2021-4 (Auditoria Fiscalis 152/2021, com o objetivo de verificar a confiabilidade e a transparência das informações referentes ao ciclo contábil Haveres Financeiros da União junto a entes subnacionais referentes ao exercício 2021).

- TC 037.612/2021-2 (Auditoria Fiscalis 163/2021, com o objetivo de verificar a confiabilidade e a transparência das informações referentes à administração tributária registradas nas Demonstrações Contábeis do Ministério da Economia do ano de 2021).

RESUMO DE AUDITORIA**TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO****Relator: Ministro Aroldo Cedraz****TC: 025.757/2021-0****Unidade Responsável: Semag****O QUE O TCU FISCALIZOU?**

O TCU realizou auditoria de contas integrada, financeira e de conformidade, no Ministério da Economia (ME) com o objetivo de assegurar que as demonstrações contábeis do órgão, relativas ao exercício de 2021, foram elaboradas e apresentadas de acordo com as normas contábeis e o marco regulatório aplicável e estão livres de distorções relevantes causadas por fraude ou erro.

A auditoria buscou também assegurar que as transações subjacentes às demonstrações contábeis e os atos de gestão relevantes praticados pelos responsáveis pelo ME estejam de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta dos agentes públicos, nos termos do art. 14, § 4º, incisos I e II, da IN-TCU 84/2020.

A auditoria foi realizada entre os meses de julho de 2021 e março de 2022. Os trabalhos foram conduzidos em conformidade com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (Portaria-TCU 280/2010), que são consistentes com os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público (ISSAI 100), com os Princípios de Auditoria Financeira (ISSAI 200) e com os Princípios de Auditoria de Conformidade (ISSAI 400) das Normas Internacionais emitidas pela Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai).

Os resultados desta fiscalização são insumo para a auditoria sobre o Balanço Geral da União de 2021, a qual fundamentará a emissão do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República e subsidiará o julgamento das contas dos responsáveis pelo Ministério da Economia no exercício.

O QUE O TCU ENCONTROU?

A auditoria detectou, dentre outras, as seguintes distorções de valores:

- Subavaliação do ativo pelo uso de método para cálculo de ajuste para perdas estimadas que não reflete aspectos judiciais dos haveres financeiros da União;
- Superavaliação do passivo por consideração do serviço futuro, relativo a benefícios de militares inativos das Forças Armadas;
- Distorção de classificação contábil de R\$ 329 bilhões decorrente da segregação inapropriada de créditos tributários.

**QUAL A PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO?**

- Autorizar a inserção do certificado de auditoria com opinião regular com ressalvas sobre as demonstrações contábeis do Ministério da Economia;

VOLUME DE RECURSOS FISCALIZADOS

O volume de recursos fiscalizados foi de R\$ 12,5 trilhões no conjunto de auditorias realizadas pelo TCU no Ministério da Economia.

QUAIS OS PRÓXIMOS PASSOS?

As conclusões alcançadas com esta auditoria serão consideradas no julgamento das contas dos gestores do ME. Ademais, a Semag realizará monitoramento das deliberações exaradas nesse processo na auditoria financeira das contas anuais do Ministério da Economia referente ao exercício de 2022.



SUMÁRIO

1. APRESENTAÇÃO.....	6
2. INTRODUÇÃO.....	7
2.1. Visão geral do objeto.....	8
2.2. Objeto, objetivo e escopo da auditoria.....	9
2.3. Não escopo.....	10
2.4. Metodologia.....	11
2.5. Limitações.....	13
2.6. Relevância dos elementos auditados.....	14
2.7. Benefícios da fiscalização.....	15
3. ACHADOS DA AUDITORIA.....	15
3.1. DISTORÇÕES DE VALOR.....	15
3.1.1. R\$ 99.558.064.475,94 registrados a maior por consideração do serviço futuro, relativo a benefícios de militares inativos das Forças Armadas.....	16
3.1.2. R\$ 7.874.289.903,84 bilhões registrados a menor no Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores da União por erro de exclusão de segurados.....	17
3.1.3. R\$ 7.519.506.341,14 registrados a menor por imprecisão e erro na implementação das premissas de crescimento dos benefícios e dos salários.....	18
3.1.4. R\$ 7.291.482.353,23, pelo menos, registrados a menor pela ausência do passivo relativo ao benefício especial, ao Regime dos Anistiados e ao Plano de Seguridade Social dos Congressistas.....	19
3.1.5. R\$ 1.839.914.295,96 bilhões de Provisão para Benefícios com Militares Inativos reconhecidos a menor pela desconsideração da despesa com o auxílio invalidez.....	20
3.1.6. R\$ 1.006.052.062,89 bilhão de Provisão para Benefícios com Militares Inativos reconhecidos a maior por erro de inclusão de militares com pagamento suspenso/bloqueado.....	21
3.1.7. R\$ 5.472.808.411,24 decorrente de créditos tributários extintos mantidos no ativo não circulante.....	21
3.1.8 Reconhecimento a maior de Ajuste para Perdas relativo a Empréstimos da União para Estados da Federação.....	22
3.1.9. Utilização de metodologia de cálculo de juros e encargos da dívida pública federal incompatível com normas contábeis vigentes.....	25
3.2. DISTORÇÕES DE CLASSIFICAÇÃO	26
3.2.1 R\$ 329.455.218.374,44 decorrente de segregação inapropriada de créditos tributários a receber em ativo circulante e não circulante.....	26
3.2.2. R\$ 7.141.273.607,12 decorrente de classificação de variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, referentes à atualização monetária de haveres financeiros da União junto a entes subnacionais, em desacordo com o PCASP 2021.....	28
3.3 DESVIO DE CONFORMIDADE.....	31



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

3.3.1. R\$ 17.549.127.694,89 referentes a dividendos e juros sobre capital próprio a receber reconhecidos sem observância do regime de competência.....	31
3.3.2. R\$ 4.237.268.000,00 de insuficiência orçamentária para honrar compromissos de anos anteriores junto a organismos internacionais.....	39
4. FALHAS DE CONTROLE.....	43
4.1. R\$ 301.946.041,00 não registrados no SIAFI, referentes a passivos junto a organismos internacionais.....	43
4.2. R\$ 1.212.846,16 não baixados do ativo circulante no exercício de 2021, de relativos à alienação de ações da Eletropaulo, apesar de não haver expectativa de realização do direito no prazo de até doze meses após a divulgação das demonstrações financeiras do exercício de 2020.....	45
4.3. R\$ 460.055.598,68 decorrente do cálculo incorreto da participação da União em empresas públicas.....	46
4.4. R\$ 194.392.625,07 não ajustado contabilmente, relativo à participação da União na empresa pública Terracap.....	49
4.5. R\$ 114.979.368,39 decorrente da inobservância da anualidade orçamentária na execução da despesa relativa ao pagamento de 13º salário e Férias.....	51
4.6. R\$ 8.355.237,32 de variação patrimonial diminutiva, decorrente do pagamento de 13º Salário, reconhecidos sem observância da competência relativa ao respectivo exercício.....	54
4.7. Classificação contábil incorreta dos valores a restituir decorrente de pagamentos indevidos de despesas com pessoal.....	55
5. ASSUNTO QUE EXIGIU ATENÇÃO SIGNIFICATIVA DA AUDITORIA.....	56
5.1. Distorção de valor não estimável em função do registro no ativo imobilizado de espelho d'água do Município de Vitória/ES, no valor de R\$ 101.583.684.455,26, sem observância de aspectos intrínsecos da formação do valor do bem, conforme preceitua a NBR 14653-6.....	56
6. MONITORAMENTO DO ACÓRDÃO 1.567/2021-TCU-PLENÁRIO.....	60
6.1. Deliberação original: item 1.7.4.....	60
6.2. Deliberação original: item 1.7.5.....	61
6.3. Deliberação original: item 1.7.6.....	62
6.4. Deliberação original: item 1.7.7.....	67
6.5. Deliberação original: item 1.7.8.....	67
6.6. Deliberação original: item 1.7.9.....	68
6.7. Deliberação original: item 1.7.10.....	70
6.8. Deliberação original: item 1.7.12.....	72
7. CONCLUSÕES.....	73
7.1. Conclusão sobre as demonstrações contábeis.....	73
7.2. Conclusão sobre a conformidade das operações, transações ou atos de gestão subjacentes.....	75
7.3. Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada.....	75
8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO.....	75



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

APÊNDICE – Detalhamento da metodologia empregada.....	79
---	----



1. APRESENTAÇÃO

A Constituição Federal de 1988 atribuiu ao Tribunal de Contas da União (TCU) a competência para apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer, e julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta (art. 71, I e II). De acordo com os arts. 16 e 36 da Lei 8.443/1992, as demonstrações contábeis integram as referidas contas.

Em razão dessas atribuições constitucionais e legais, e com base no art. 14, § 3º, da Instrução Normativa TCU 84/2020, o TCU avocou a realização da certificação das contas do Ministério da Economia - ME relativas ao exercício de 2021, prestadas pelos responsáveis pelo ME, e realizou auditoria integrada financeira e de conformidade nas demonstrações financeiras do referido órgão no tocante ao exercício em comento.

A auditoria, realizada no período de 28/6/2021 a 31/3/2022, insere-se na estratégia de fortalecimento da auditoria financeira, aprovada pelo Acórdão 3.608/2014-TCU-Plenário (relator Min. Aroldo Cedraz), que prevê a realização de auditorias nas contas anuais para fins da certificação de contas ministeriais. O objetivo é garantir um alto nível de segurança na emissão de opinião de auditoria sobre a credibilidade do Balanço Geral da União (BGU) por meio da integração das competências constitucional e legal de certificação das contas anuais e de governo, e da ampliação gradual da quantidade de demonstrações contábeis auditadas (item 9.1.2 do Acórdão).

Nesse contexto, a presente auditoria teve por objetivo assegurar que as demonstrações contábeis do Ministério da Economia, incluindo as respectivas notas explicativas, foram elaboradas e apresentadas de acordo com as normas contábeis e o marco regulatório aplicável e estão livres de distorções relevantes causadas por fraude ou erros.

A auditoria possui ainda o objetivo de assegurar que as transações subjacentes às demonstrações contábeis e os atos de gestão relevantes dos responsáveis pelo órgão estão de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios da administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta dos agentes públicos.

Os resultados do trabalho incluem o presente relatório de auditoria e o certificado de auditoria, que irão compor o processo de prestação de contas anuais dos responsáveis para fins de julgamento, nos termos do inc. III do art. 9º e do inc. II do art. 50 da Lei 8.443/1992.

Vale mencionar que o presente relatório servirá de insumo para a conclusão da auditoria do BGU 2021 (TC 019.197/2021-7), a qual fundamentará a emissão do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República.

Por sua vez, o certificado de auditoria será emitido com base nas constatações de maior relevância material detectadas ao longo dos trabalhos. Será considerado ainda, no que toca à opinião de auditoria constante do referido certificado, o resultado das auditorias que ocorreram simultaneamente no Ministério da Economia, consoante o TC 025.798/2021-9, o TC 021.979/2021-9, o TC 032.722/2021-4 e o TC 037.612/2021-2. O resultado desses trabalhos consta da seção 6 deste relatório de auditoria.

Por oportuno, vale mencionar que este trabalho está estruturado da seguinte maneira: a seção 2 contextualiza o trabalho e apresenta os elementos que ajudam na compreensão do relatório; a seção 3 apresenta os achados de auditoria e, em relação a cada um, as conclusões e as propostas de encaminhamento da equipe; a seção 4 apresenta os assuntos que exigiram atenção significativa durante a auditoria; a seção 5 apresenta o monitoramento das deliberações constantes do acórdão que tratou de auditoria financeira no Ministério da Economia relativa ao exercício de 2020. Por seu turno, a seção 7 sintetiza as propostas de encaminhamento da equipe, considerando a perspectiva dos dirigentes e as ações corretivas que pretendem tomar, obtidas mediante comentários de gestores e



analisados pela equipe de auditoria; o Apêndice contém informações sobre o detalhamento da metodologia empregada.

2. INTRODUÇÃO

Trata-se de auditoria financeira integrada com conformidade decorrente do Acórdão 3.144/2020-TCU-Plenário (relator Min. Aroldo Cedraz) prolatado no âmbito do processo TC 035.382/2020-1. A referida deliberação aprovou as diretrizes propostas pela Semag para elaboração das contas do Presidente da República relativas ao exercício de 2021 (item 9.1) e pela autorização das ações de controle que subsidiarão a elaboração do relatório e do parecer prévio sobre as referidas contas (item 9.2).

Concomitantemente a esta fiscalização e com o objetivo de subsidiar o julgamento das contas dos responsáveis pelo Ministério da Economia no exercício de 2021, foram realizadas outras quatro auditorias, conforme detalhado a seguir:

a) TC 021.979/2021-9 (SecexPrevidência – Fiscalis 133/2021): Auditoria integrada, financeira e de conformidade, para expressar conclusão sobre se as estimativas contábeis do exercício de 2021 referentes ao passivo atuarial do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores da União (RPPS) e do Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA), foram elaboradas e apresentadas de acordo com as normas contábeis, as normas atuariais e o marco regulatório aplicáveis e estão livres de distorções relevantes;

b) TC 025.798/2021-9 (Semag – Fiscalis 142/2021): Auditoria integrada, financeira e de conformidade, com o objetivo de avaliar a fidedignidade das informações financeiras e contábeis da Dívida Pública Federal, verificando se elas refletem adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária da União para esse passivo em 31/12/2021;

c) TC 032.722/2021-4 (SecexDesenvolvimento – Fiscalis 152/2021): Auditoria integrada, financeira e de conformidade, com o objetivo de subsidiar o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República referentes ao exercício 2021, cujo escopo foram os haveres financeiros dos entes subnacionais geridos pelo Ministério da Economia no exercício em comento; e

d) TC 037.612/2021-2 (SecexTributária – Fiscalis 163/2021): Auditoria integrada, financeira e de conformidade, com o objetivo de verificar a confiabilidade e a transparência das informações referentes à administração tributária registradas nas Demonstrações Contábeis do Ministério da Economia do ano de 2021.

A imagem a seguir ilustra como foram divididos os trabalhos de auditoria do TCU no Ministério da Economia:

Auditorias financeiras no Ministério da Economia 2021



A nova divisão dos trabalhos manteve as frentes relativas aos Passivos Atuariais e às Receitas Tributárias, temas que continuam a cargo, respectivamente, da SecexPrevidência e da SecexTributária, conforme definição de clientela prevista na Portaria Segecex 6/2019. Vale destacar a participação da SecexDesenvolvimento no conjunto de auditorias financeiras realizadas para o ciclo de 2021.

Esse conjunto de auditorias no Ministério da Economia, como dito anteriormente, visa propiciar o julgamento das contas dos responsáveis pelo órgão durante o exercício de 2021. Além disso, os trabalhos servirão de insumo para a auditoria nas demonstrações contábeis consolidadas contidas no Balanço Geral da União (BGU) de 2021.

Sobre esse assunto, vale frisar que houve autuação de processo específico, o TC 019.197/2021-7, cujo objetivo é avaliar se os demonstrativos consolidados refletem, adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária da União em 31/12/2021, emitindo relatório com opinião de auditoria ao final dos trabalhos. A auditoria no BGU é parte integrante do processo de elaboração do relatório e do parecer prévio sobre as contas do Presidente da República referentes ao exercício de 2021, conforme art.1º, inc. II c/c o art. 36 da Lei 8.443/1992.

2.1. Visão geral do objeto

A Medida Provisória 870, de 1º/1/2019, estabeleceu a nova estrutura do governo federal. Dentro da organização dos órgãos da Presidência da República e dos ministérios, foi criado o Ministério da Economia (ME), integrando atribuições dos ex-ministérios da Fazenda, do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, da Indústria, Comércio Exterior e Serviços, e do Trabalho. A estrutura regimental do ME foi definida pelo Decreto 9.679, de 2/1/2019, com alterações do Decreto 9.745, de 8/4/2019, do Decreto 10.072, de 18/10/2019, e do Decreto 10.366, de 22/5/2020, e posteriores alterações com a conversão da medida provisória na Lei 13.844, de 18/6/2019. Em 2021, houve a edição da MP 1.58, convertida na Lei 14.261/2021, que criou o Ministério do Trabalho e Previdência e alterou algumas secretarias especiais do ME.

Atualmente, o Ministério da Economia é composto por oito secretarias especiais (órgãos específicos singulares), 25 conselhos e comitês e mais de 23 entidades vinculadas, estando presente em todas as capitais do país e em diversos municípios espalhados pelo Brasil.

Vale conferir destaque à Secretaria Executiva, a qual é composta pela Secretaria de Gestão Corporativa da Secretaria Executiva do Ministério da Economia (SGC/SE/ME), que possui, dentre outras competências, a de exercer a função de Órgão Setorial do Siafi e do Sistema de Pessoal Civil da Administração Federal (Sipec).

Entre as competências atribuídas ao Ministério da Economia, destaca-se a gestão das políticas de moeda, de créditos, de instituições financeiras, de comércio exterior, salarial, de geração de emprego e renda, de relações de trabalho, monetária, tributária e aduaneira. Além dessas, estão sob a competência do ME a administração financeira, contábil, patrimonial e orçamentária da dívida pública e da previdência. Destaca-se ainda o planejamento estratégico nacional voltado para o desenvolvimento do país, a avaliação dos seus impactos e a elaboração de estudos e pesquisas para o acompanhamento da conjuntura socioeconômica.

Para subsidiar a presente auditoria, foram obtidas, por meio de extração no Siafi, as seguintes demonstrações financeiras do órgão Ministério da Economia (código Siafi 25000) relativas ao exercício financeiro de 2021: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), Balanço Orçamentário (BO), Balanço Financeiro (BF) e Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

No exercício em tela, conforme dados extraídos do Siafi na data base 31/12/2020, para o órgão ME, não qualificado como superior, foram administrados ativos da ordem de R\$ 3,8 trilhões e foram executadas despesas de aproximadamente R\$ 2,3 trilhões (despesas liquidadas).

Nesse sentido, o ME é considerado o componente mais significativo do Balanço Geral da União (BGU) para o exercício de 2021, segundo critérios de materialidade patrimonial e orçamentária, uma vez que seus ativos representam cerca de 61% de todos os bens e direitos da União registrados no Balanço Patrimonial, assim como aproximadamente 60% de todas as despesas executadas (liquidadas) pela União no exercício de 2021, conforme Balanço Orçamentário para o período.

Entre os bens e direitos do órgão (ativo total), 44% estão registrados no grupo ativo circulante, sendo sua maioria em contas contábeis de Caixa e Equivalentes de Caixa, pelo valor aproximado de R\$ 1,6 trilhão, correspondendo a 94% desse grupo de contas. Por sua vez, 56% dos valores do ativo total estão registrados em contas do grupo ativo não circulante, sendo a maioria desses valores correspondentes a Créditos a Receber de Longo Prazo (60%) e Investimentos (25%).

2.2. Objeto, objetivo e escopo da auditoria

O objeto da auditoria e seu escopo compreendeu os Balanços Patrimonial (BP), Orçamentário (BO) e Financeiro (BF), bem como as Demonstrações das Variações Patrimoniais (DVP), dos Fluxos de Caixa (DFC) e das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) para o exercício findo em 31 de dezembro de 2021, acompanhados das correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis, assim como as operações, transações ou os atos de gestão relevantes subjacentes às demonstrações contábeis praticados pelos responsáveis.

Nesse sentido, em que pese o objeto da auditoria financeira ter sido definido a partir do conjunto de demonstrações contábeis do ME, limitações operacionais impuseram recortes ao trabalho sendo considerados, portanto, apenas os ciclos contábeis mais relevantes para as contas do ME. Os ciclos definidos foram: crédito tributário, dívida pública federal, haveres financeiros da União junto aos entes subnacionais, participações societárias, gastos de pessoal e passivos atuariais registrados no ME.



2.3. Não escopo

Para o exercício de 2021, a auditoria financeira no Ministério da Economia contou com cinco frentes de trabalho no Tribunal, que realizaram testes de auditoria nos grupos de contas referentes a (i) Passivos Atuariais; (ii) Receitas Tributárias; (iii) Empréstimos e Financiamentos Concedidos; (iv) Dívida Pública e (v) Grupo Consolidados e Despesas de Pessoal, além de contas não abrangidas nas frentes específicas.

Os trabalhos foram executados, respectivamente, pela Secretaria de Controle Externo da Previdência, do Trabalho e da Assistência Social (SecexPrevidência), pela Secretaria de Controle Externo da Gestão Tributária e Supervisão de Contas (SecexTributária), pela Secretaria de Controle Externo do Desenvolvimento Econômico (SecexDesenvolvimento). Coube à Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) os trabalhos de auditoria relativos aos itens (iv) e (v).

No trabalho realizado pela SecexPrevidência (TC 021.979/2021-9) foi avaliado o passivo atuarial do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores da União (RPPS) e do Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA)

Já no TC 037.612/2021-2 houve a análise acerca da confiabilidade e da transparência das informações referentes à administração tributária. Por sua vez, no TC 032.722/2021-4 realizou-se auditoria financeira no ciclo contábil haveres financeiros da União junto a entes subnacionais.

Por fim, a avaliação da fidedignidade das informações financeiras e contábeis da dívida pública federal foi realizada no âmbito do TC 025.798/2021-9.

Assim, a opinião emitida acerca das demonstrações financeiras do ME baseou-se nas posições exaradas por cada uma das frentes descritas nos parágrafos anteriores.

Tabela 1 – Componentes do Ministério da Economia 2021

Grupo de contas	Equipe encarregada	TC
Passivos Atuariais	SecexPrevidência	021.979/2021-9
Administração Tributária	SecexTributária	037.612/2021-0
Haveres Financeiros	SedexDesenvolvimento	032.722/2021-4
Dívida Pública	Semag	025.798/2021-9
Pessoal e Consolidação	Semag	025.757/2021-0

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria

Desse modo, não fazem parte do escopo desse trabalho quaisquer outras informações contábeis não descritas neste tópico do relatório.

Ademais, consoante disposto na Estratégia Global de Auditoria definida pela equipe encarregada do trabalho de grupo (ETTG) na auditoria das demonstrações consolidadas do Governo Federal, denominada BGU, consoante TC 019.197/2021-7, a materialidade para execução dos testes de auditoria foi estabelecida em 1% do valor de referência, que corresponde ao ativo total do Balanço Patrimonial do Ministério da Economia em 2021.

Nesse sentido, a materialidade para execução de testes de auditoria no Balanço Patrimonial do órgão alcançou R\$ 38.887.779.119,00. Logo, contas contábeis ou grupo de contas que não atingiram referidos valores, não foram, em regra, objeto de atuação direta da presente auditoria.

Vale destacar que a ETTG é composta por equipe de auditores da SecexTributária que desempenha o papel de auditor de grupo sob a supervisão compartilhada dos diretores da Diraf/Semag e da Dcontas/Secextributária, em consonância com os termos do art. 8º, inciso I, da Portaria Semag

2/2019. Além disso, é de se mencionar que a Norma Brasileira de Contabilidade de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica relativa às auditorias de demonstrações contábeis de grupos, incluindo o trabalho de auditores dos componentes (NBC TA 600) estabelece, em seus itens 21 e 22, que compete à ETTG determinar a materialidade para as demonstrações contábeis do grupo, assim como a materialidade dos componentes.

2.4. Metodologia

A auditoria foi realizada conforme os Termos do Trabalho de Auditoria (peça 5) e foi conduzida em conformidade com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (Portaria-TCU 280/2010), que são consistentes com os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público (ISSAI 100), com os Princípios de Auditoria Financeira (ISSAI 200) e com os Princípios de Auditoria de Conformidade (ISSAI 400) das Normas Internacionais emitidas pela Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai). Ademais, foi observado, também, ao longo do trabalho, o Manual de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas da União (MAF)

Tais normas requerem o cumprimento de exigências éticas, o exercício de julgamento e ceticismo profissionais, a aplicação do conceito de materialidade e a identificação e avaliação de riscos de distorção relevante nas demonstrações auditadas ou de desvio de conformidade relevante nas transações subjacentes, independentemente se causados por erro ou fraude, bem como a definição e a execução de procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos, a fim de se obter segurança razoável, mediante evidência de auditoria suficiente e apropriada, para suportar as conclusões em que se fundamenta a opinião de auditoria.

A comunicação dos resultados é padronizada, de acordo com a Resolução TCU 291/2017 c/c a Resolução TCU 315/2020, com o MAF e com as normas nacionais e internacionais de auditoria. Há quatro formas possíveis de expressá-la nos trabalhos: sem ressalvas (ou seja, sem modificação), com ressalvas, adversa e abstenção de conclusão (as três últimas são conclusões modificadas).

A conclusão sem ressalvas ocorre somente quando o auditor conclui que nenhum fato chegou a seu conhecimento que o leve a acreditar que as demonstrações financeiras não foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

A conclusão com ressalvas ocorre quando o auditor conclui que os efeitos do assunto que deu origem à modificação são relevantes, mas não estão disseminados ou generalizados nas demonstrações financeiras, enquanto a conclusão adversa ocorre quando os efeitos do assunto que deram origem à modificação são relevantes e estão disseminados nas demonstrações financeiras.

Adicionalmente, o auditor deve se abster de apresentar conclusão se entender que os possíveis efeitos das distorções não detectadas (ou não quantificadas) sobre as demonstrações financeiras podem ser relevantes e estar disseminados pelas referidas demonstrações.

Por oportuno, é de se destacar que, de acordo com o Manual de Auditoria Financeira (MAF) do TCU, no setor público, as demonstrações financeiras auditadas podem se referir a um ministério, uma secretaria de estado ou outro nível de governo que agrupa entidades estatais sob um comando comum (o órgão supervisor, vinculante ou a entidade de comando) ou que, por conta de necessidades de informação dos usuários, apresentem informações financeiras de componentes nas demonstrações financeiras do grupo, pelos métodos de consolidação, de equivalência patrimonial ou de agregação, em demonstrações financeiras combinadas, das informações financeiras de componentes (MAF, p. 126).

Há, nesses casos, a figura do grupo ou de unidade de evidenciação que apresenta informações financeiras de componentes agrupadas, sem prejuízo de que componentes, individualmente, ou subgrupos de componentes, também sejam unidades de evidenciação, a depender

de sua significância para as necessidades de informação dos usuários e para o cumprimento das obrigações de *accountability* do setor público (MAF, p. 126-127).

Por sua vez, componentes consistem nas diversas unidades de operações, atividades de negócios ou outras entidades e órgãos que, em conjunto com a entidade de comando ou com o órgão supervisor ou vinculante, formam o grupo. Dependendo do nível de evidenciação, componentes podem ser órgãos, ministérios, secretarias, entidades, agências, empresas, fundos, unidades gestoras, entes subnacionais, consórcios, sociedades com controle compartilhado, tais como empreendimentos em conjunto e entidades de propósito específico ou, ainda, superintendências, departamentos, divisões, delegacias, dependências, filiais (MAF, p. 127).

Um componente geralmente possui uma administração independente (administração do componente), que é a parte responsável pelas informações financeiras do componente e que se diferencia da administração do grupo, que tem sob sua responsabilidade as demonstrações financeiras consolidadas, combinadas ou por equivalência patrimonial do grupo.

Um componente pode ser significativo ou não significativo para as demonstrações financeiras do grupo como um todo. Essa diferenciação é importante na definição da estratégia de auditoria que orienta a elaboração do plano de auditoria do grupo. Um componente é significativo (MAF, p. 127-128):

- a) pela sua relevância financeira individual, ou seja, tem uma representatividade em relação aos ativos, passivos ou o resultado total do grupo;
- b) se, em razão da sua natureza ou circunstâncias específicas, é provável que inclua riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações financeiras do grupo; e
- c) se envolver assuntos que tenham alta sensibilidade pública, tais como questões de segurança nacional, projetos financiados por doadores, ou relatórios sobre receitas fiscais.

De acordo com a NBC TA 600 (R1) Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Contábeis de Grupos, incluindo o trabalho dos auditores dos componentes, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve estabelecer uma estratégia global de auditoria do grupo e deve desenvolver um plano de auditoria para o grupo em conformidade com a NBC TA 300 – Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis (NBC TA 600, p. 6).

Assim, de forma semelhante ao que ocorre com a auditoria financeira do Balanço Geral da União, em que o BGU consolida as informações dos Ministérios e demais órgãos integrantes do Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário que, portanto, são os componentes do Grupo BGU, a estratégia global de auditoria das contas do Ministério da Economia estabeleceu o ME como entidade consolidadora, tendo como componentes os órgãos de assistência direta e imediata ao Ministro de Estado da Economia.

Vale destacar que a definição e a execução dos procedimentos de auditoria incluíram inspeção documental, confirmação externa de saldos e transações, recálculo, reexecução de procedimentos, procedimentos analíticos, indagações, inclusive por escrito (ofícios de requisição), e o uso de técnicas assistidas por computador para examinar populações inteiras de transações para testes de conformidade.

Conforme exigido pelas normas de auditoria, as distorções detectadas durante a auditoria foram comunicadas ao Ministério da Economia (peça 55) e com ele discutidas antes do encerramento do exercício, de forma a possibilitar, se aplicável, a realização de ajustes necessários para evitar que as demonstrações contábeis fossem encerradas com distorções e a equipe de auditoria fosse obrigada a emitir uma opinião modificada. As distorções não corrigidas foram comunicadas aos responsáveis



pelo ME (peça 289). A administração confirmou o cumprimento de suas responsabilidades, consoante estabelecidas nos termos do trabalho, por meio de representação formal (peça 328).

2.5. Limitações

No âmbito do TC 021.979/2021-9, a SecexPrevidência tratou do ciclo contábil referente ao passivo atuarial do RPPS, do SPSMFA e do RGPS. A equipe relatou que alguns dos procedimentos constantes do planejamento não foram executados em razão da complexidade e do tempo, bem como dos recursos humanos disponíveis. Do total de 126 procedimentos desenhados na fase de planejamento, foram selecionados 80 para a fase de execução, sendo efetivamente executados mais de 80%.

No que tange ao passivo do RGPS, foram efetuadas análises específicas no programa que realiza seu cálculo, todavia, sem execução de outros procedimentos em vista das limitações referidas e de deficiências observadas no aspecto do controle. Além disso, referido passivo ainda não foi registrado no balanço patrimonial, mas apenas detalhado nas Notas Explicativas.

Por fim, o cronograma dos trabalhos foi impactado em virtude do atraso para cálculo dos passivos ante a necessidade de correção das inconsistências nos dados e problemas de saúde de membro da equipe encarregada de desenvolver o programa de cálculo, o que prejudicou a definição de premissas e o compartilhamento de informações úteis aos registros contábeis.

No TC 032.722/2021-4, a SecexDesenvolvimento realizou auditoria financeira no ciclo dos haveres financeiros da União junto aos demais entes da federação e ressaltou que algumas distorções relevantes podem não ter sido detectadas em razão de limitações inerentes ao controle interno e ao próprio trabalho de auditoria conduzido pela equipe, em que pese o planejamento e execução alinhados às normas de auditoria aplicáveis.

A maior limitação citada pela SecexDesenvolvimento foi a impossibilidade de recalcular o Coeficiente de Atualização Monetária (CAM) a fim de verificar sua aderência à fórmula disposta no Anexo III do Decreto 8.616/2015, o que inviabilizou, por consequência, o recálculo da atualização monetária e dos juros remuneratórios a fim de compará-los com os valores calculados pelo Banco do Brasil. Pontuou que tal procedimento foi realizado na auditoria financeira do ano anterior sobre o saldo do contrato de refinanciamento entre a União e o estado de São Paulo (TC 033.445/2020-6, peça 512, p. 125-133).

No TC 037.612/2021-2, a SecexTributária cuidou do ciclo de Administração Tributária, precisamente créditos tributários e dívida ativa, com exclusão das contas correspondentes à arrecadação previdenciária. A Unidade Técnica destaca que foram instituídos instrumentos jurídicos para garantir a auditabilidade da Receita Federal, pontualmente o Decreto 10.209/2020, o Convênio 633/2020 celebrado entre o TCU e a Receita e a Portaria RFB 4/2021.

A equipe percebeu um avanço no compartilhamento de dados entre o TCU e a Receita, o que aperfeiçoou os trabalhos da auditoria financeira, mas reconhece oportunidades de melhoria. A equipe citou algumas dificuldades operacionais como a mudança de endereço da Coordenação-Geral de Auditoria Interna (Audit) e a morosidade para acesso a alguns sistemas internos.

Na parte correspondente à folha de pagamento, tratada nestes autos, houve limitações para realização de exames atinentes à conformidade das despesas de pessoal no âmbito do Ministério da Economia em virtude de tempo e de recursos humanos empregados. Um teste realizado foi a verificação quanto ao registro contábil dos valores a receber decorrentes de pagamentos indevidos na folha de pessoal. Em certos casos, tais pagamentos exigem que os beneficiários devolvam os valores ao erário.

Foi verificado que o Ministério não tinha esses valores registrados em seu ativo ou consignado em notas explicativas, sendo que o registro no balanço foi efetuado após o apontamento da equipe de auditoria na fase de execução. O prosseguimento dos trabalhos mostrou ainda que, mesmo com o lançamento do direito a receber, não houve a correta segregação em ativo circulante e ativo não circulante, ponto que constitui achado no presente relatório.

Ressalta-se que não foram realizados testes de forma a verificar a correção dos valores constantes do controle de reposição, os quais foram utilizados como base para o lançamento contábil. Uma tentativa de avaliação foi promovida junto à Secretaria de Fiscalização de Despesa de Pessoal – Sefip/TCU, no entanto, o trabalho da Sefip limita-se a apontar indícios de pagamentos indevidos ao órgão para que este avalie se os dispêndios observam ou não as normas legais, não alcançando as possíveis reposições, que são controladas em âmbito administrativo. Mais ainda, as reposições podem decorrer não apenas da atuação do órgão quanto aos indícios levantados pelo TCU, mas também da atuação de ofício ou de processos judiciais.

No que se refere ao ciclo de Participações Societárias da União em empresas, fundos e organismos internacionais, também objeto destes autos, não foram identificadas limitações aos trabalhos realizados.

Por derradeiro, a Semag cuidou das informações financeiras e contábeis do ciclo da Dívida Pública no TC 025.798/2021-9. A equipe neste caso não relatou limitações aos trabalhos de auditoria conduzidos no âmbito do referido ciclo.

2.6. Relevância dos elementos auditados

Foram selecionados elementos dos demonstrativos contábeis considerados significativos, com base na materialidade e relevância financeira. Em razão da presente auditoria seguir o disposto na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica de Auditoria 600 (NBC TA 600), os valores apresentados na tabela abaixo referem-se à presente auditoria, assim como aqueles relativos às auditorias financeiras conduzidas no âmbito dos processos TC 021.979/2021-9, TC 025.798/2021-9, TC 032.722/2021-4 e TC 037.612/2021-2.

Para demonstrar a dimensão do escopo, ilustram-se os itens das demonstrações financeiras de 2021, do Ministério da Economia, selecionados para a presente auditoria e demais citadas:

Tabela 2 - Balanço Patrimonial do Ministério da Economia em 2021

ATIVO	R\$ bilhões	PASSIVO	R\$ bilhões
ATIVO CIRCULANTE	1.787,17	PASSIVO CIRCULANTE	1.991,81
*Créditos tributários a receber	52,06	Obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a pagar a curto prazo	9,8
*Dívida Ativa Tributária	15,93	**** Empréstimos e financiamentos a curto prazo	1.695,05
*(-) Ajustes para perdas em créditos de curto prazo	(-) 47,47		
*** Empréstimos e financiamentos concedidos a curto prazo	51,44		
ATIVO NÃO CIRCULANTE	2.101,60	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	8.756,40
*Créditos tributários a receber	278,08	**** Empréstimos e financiamentos a longo prazo	5.212,72
*** Empréstimos e financiamentos concedidos	845,99	*Provisões para riscos fiscais	665,20



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

* Dívida ativa tributária	913,33	**Passivo Atuarial do RPPS	1.239,10
*(-) Ajustes para perdas em créditos de longo prazo	(-) 861,99	**Provisão de benefícios c/ militares inativos	555
Participações Societárias – Avaliadas pelo MEP	493,15	**Provisão de benefícios de pensão militar	335,2
Imobilizado	297,72	TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	(-) 6.859,44
TOTAL DO ATIVO	3.888,78	TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	3.888,78

Fonte: Siafi Web

* grupo de contas auditado pela SecexTributária no âmbito do TC 037.612/2021-2

** grupo de contas auditado pela SecexPrevidência, conforme TC 021.979/2021-9

*** grupo de contas auditado pela SecexDesenvolvimento no TC 032.722.2021-4

**** grupo de contas auditado pela Semag no TC 025.798/2021-9

A tabela acima mostra que as cinco frentes de trabalho de auditoria financeira conduziram trabalhos sobre os mais diversos grupos de contas do ativo e do passivo do Ministério da Economia.

Conforme os relatórios finais das auditorias financeiras, o volume de recursos fiscalizados em cada frente de trabalho foi: R\$ 7,1 trilhões (TC 025.798/2021-9), R\$ 543,8 bilhões (TC 032.722/2021-4), R\$ 2,2 trilhões (TC 021.979/2021-9), R\$ 2,12 trilhões de contas patrimoniais e R\$ 1,96 trilhões de contas de resultado (TC 037.612/2021-2).

Nestes autos foram R\$ 493,15 bilhões de participações societárias, R\$ 101,5 bilhões na conta de ativo imobilizado, R\$ 855 milhões na conta de 13º salário, R\$ 1,3 bilhão na conta de proventos para inativos, R\$ 1,13 bilhão na conta de pensões e R\$ 10 bilhões nas principais rubricas da folha pagamento de ativos.

Somando-se o volume de recursos fiscalizados em cada auditoria, atinge-se a relevante cifra de R\$ 12,5 trilhões, o que coloca esta auditoria entre as mais relevantes realizadas até o presente momento no âmbito do Tribunal.

2.7. Benefícios da fiscalização

Entre os benefícios estimados desta fiscalização, destacam-se a melhoria dos registros contábeis e dos controles internos sobre a conformidade dos atos de gestão financeira e orçamentária, bem como sobre o processo de elaboração das demonstrações contábeis, alinhando-os aos padrões internacionais, assim como o aumento da credibilidade e da transparência das informações sobre esses elementos das demonstrações contábeis perante usuários e tomadores de decisão.

3. ACHADOS DA AUDITORIA

3.1. DISTORÇÕES DE VALOR

3.1.1. R\$ 99.558.064.475,94 registrados a maior por consideração do serviço futuro, relativo a benefícios de militares inativos das Forças Armadas

A NBC TSP 15, nos itens 69 a 75, requer que seja reconhecido como passivo somente o valor dos benefícios atribuíveis aos serviços já prestados. Por exemplo, no caso de um militar de carreira da ativa que prestou 25 anos de serviço, dos 35 necessários para a aquisição do direito à transferência para a reserva remunerada, deve-se reconhecer como passivo a proporção de 25/35 do valor atual dos benefícios futuros (VABF).

Ocorre que o passivo relativo aos militares inativos foi contabilizado com base não só no serviço prestado nos períodos corrente (2021) e anteriores, mas também no serviço que se espera seja prestado futuramente; ou seja, no caso de todos os militares, foi reconhecido como obrigação da

União 100% do VABF, independentemente do tempo que resta para a aquisição do direito ao benefício de inatividade. Cabe salientar que esse método é inconsistente com o método adotado no caso dos passivos do RPPS, também calculado pela SPREV, e das pensões militares, calculada pelo Casnav, nos quais houve a proporcionalização do VABF.

Assim, pode-se afirmar que não está sendo adotado o método de avaliação atuarial exigido pela norma, o qual está alinhado com a definição de passivo constante do MCASP, 8ª edição, Parte II, item 2.2.1, que define passivo como “uma obrigação presente, derivada de evento passado, cuja extinção deva resultar na saída de recursos da entidade”.

Essa distorção gerou uma superavaliação de R\$ 99.558.064.475,94 no passivo referente à Provisão de Benefícios com Militares Inativos, o que representa 18% desse passivo (peça 108). Os militares temporários, que podem ser reformados por invalidez, não foram considerados na análise da distorção por limitação operacional da equipe de auditoria. A tabela a seguir apresenta informações adicionais:

Tabela 3 - Subavaliação da provisão de benefícios com militares inativos por grupo

Grupo	Provisão contabilizada (R\$)	Provisão proporcionalizada (R\$)	Superavaliação (R\$)
Reserva remunerada a conceder	236.777.844.444,87	140.235.024.314,62	96.542.820.130,25
Reforma por invalidez a conceder a militares de carreira	6.240.649.035,26	3.225.404.689,57	3.015.244.345,69
Total	243.018.493.480,14	143.460.429.004,19	99.558.064.475,94

Considerando que essa distorção está sendo tratada nos autos do TC 021.979/2021-9, a respectiva proposta de encaminhamento também foi realizada nos autos do citado processo.

3.1.2. R\$ 7.874.289.903,84 bilhões registrados a menor no Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores da União por erro de exclusão de segurados

Nas bases de dados disponibilizadas à SPREV por órgãos do Poder Judiciário e do Ministério Público para a avaliação atuarial, faltam 1.147 segurados e outros 6.715 foram excluídos pela própria Secretaria, totalizando 7.862 exclusões indevidas. A seguir são apresentados, por grupo, o quantitativo de pessoas nessa situação e o efeito no passivo:

Tabela 4 - Exclusões indevidas por grupo

Grupo		Exclusões indevidas	Provisão Média (R\$)		Subavaliação do passivo (R\$)
Judiciário	Ativos	Membros	583	887.269,74	517.278.258,42
		Servidores	6.208		5.508.170.545,92
		Total	6.791		6.025.448.804,34
	Aposent.	Membros	54	2.459.169,82	132.795.170,28
		Servidores	111		272.967.850,02
		Total	165		405.763.020,30
Total Judiciário		6.956	-	6.431.211.824,64	
Ministério Público	Ativos	Membros	26	795.644,00	20.686.744,00
		Servidores	440		350.083.360,00
		Total	466		370.770.104,00
	Aposent.	Membros	105	2.437.063,58	255.891.675,90
		Servidores	335		816.416.299,30



	Total	440		1.072.307.975,20
	Total Ministério Público	906	-	1.443.078.079,20
	Total Geral	7.862	-	7.874.289.903,84

Nota: A Provisão Média, calculada para fins de estimativa da subavaliação, foi gerada a partir das provisões matemáticas para benefícios a conceder (PMBaC) e para benefícios concedidos (PMBC) constantes nas planilhas de avaliação atuarial que sustentam o registro contábil do passivo. No caso dos ativos (PMBaC), utilizou-se a média após a correção da distorção apontada no achado 1.13 do presente documento.

A distorção decorrente das ausências e exclusões de segurados está sendo tratada nos autos do TC 021.979/2021-9 junto com sua respectiva proposta de encaminhamento.

3.1.3. R\$ 7.519.506.341,14 registrados a menor por imprecisão e erro na implementação das premissas de crescimento dos benefícios e dos salários

Houve imprecisão e erro na projeção do valor mensal que militares irão receber após os futuros reajustes e progressões previstos na carreira, subavaliando o valor do passivo atuarial em R\$ 7.519.506.341,14.

A imprecisão resultou do método escolhido pela SPREV para estimar o efeito dos reajustes futuros previstos na Lei 13.954/2019 sobre os benefícios já concedidos. Aquela Secretaria recebeu do Ministério da Defesa (MD) uma tabela com o salário de contribuição de cada militar ativo projetado para os anos de 2022, 2023 e 2024, considerando exclusivamente os reajustes parcelados que ocorrerão com base nessa lei. Também recebeu a ficha financeira completa dos militares ativos e inativos, com o detalhamento de todas as parcelas creditadas e descontadas em maio de 2021 e com a base de cálculo da contribuição para as pensões militares.

Para estimar o valor que os atuais inativos receberão após a implementação de todos os reajustes, a SPREV utilizou o valor de salários dos ativos, calculando o salário médio em 2024, por nível da carreira militar, e utilizando essas médias para os atuais inativos, conforme seus respectivos postos ou graduações.

Assim, o gestor aplicou aos militares inativos médias obtidas a partir da massa de ativos, supondo que não havia variação significativa. A fim de verificar se essa suposição era verdadeira, a equipe de auditoria aplicou os reajustes da supracitada lei sobre os benefícios efetivamente recebidos por cada inativo em maio de 2021 e encontrou uma subavaliação do passivo de R\$ 7.329.615.156,90, demonstrando que o uso das médias distorceu significativamente o valor do passivo (peça 108).

Além disso, foi constatado erro na implementação da premissa de crescimento dos salários (benefícios a conceder). Definiu-se como premissa que o militar ativo irá para a inatividade com o maior salário dentre os seguintes: seu atual salário de contribuição com todos os reajustes previstos na Lei 13.954/2019; ou o salário de contribuição do nível mais alto que pode alcançar na carreira até completar 35 anos de serviço, valor obtido basicamente a partir da média por Corpo/Arma e Posto/Graduação dos valores em 2024. Em razão de erro na implementação dessa premissa, o valor do benefício projetado, no caso de 9.648 militares do Exército, não foi o maior salário dentre essas opções, gerando subestimação de R\$ 173.547.081,23 da provisão para benefícios a conceder na reserva remunerada (peça 108).

Na provisão para benefícios a conceder de reforma por invalidez, foi encontrado erro semelhante: no caso de 101.741 militares, o valor do benefício projetado foi o valor em 2023, e não o valor em 2024, o qual reflete 100% do reajuste concedido pela Lei 13.954/2019. Apesar da grande quantidade de casos, a subestimação do passivo decorrente desta última falha foi de apenas R\$ 16.344.103,01 (peça 108).

Por fim, a premissa de crescimento dos salários por antiguidade também padece de problema, por desconsiderar a progressão ao generalato.

Considerando que essa distorção está sendo tratada nos autos do TC 021.979/2021-9, as propostas de encaminhamento também serão tratadas no citado processo.

3.1.4. R\$ 7.291.482.353,23, pelo menos, registrados a menor pela ausência do passivo relativo ao benefício especial ao Regime dos Anistiados e ao Plano de Seguridade Social dos Congressistas

Não está sendo reconhecido o passivo atuarial relativo ao benefício especial (BE) instituído pelo art. 3º da Lei 12.618/2012 ao benefício dos anistiados políticos e ao benefício do Plano de Seguridade Social dos Congressistas (PSSC), em desacordo com o item 65 da NBC TSP 15, segundo o qual “a entidade deve reconhecer o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido no balanço patrimonial”. Do item 8 dessa norma, depreende-se que esses três casos se enquadram na definição de “Planos de benefício definido”. E o item 26 requer a aplicação da norma a todos os planos de benefício pós-emprego.

Benefício especial

Em relação ao benefício especial, já houve recomendação no item 9.1.1 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário (Min. Rel. Bruno Dantas) para que o Ministério da Economia adotasse “medidas para evidenciação no balanço patrimonial das despesas futuras” com esse benefício. A estimativa conservadora da equipe de auditoria, quanto à distorção decorrente dessa situação, é de subavaliação do passivo estimada em R\$ 6.164.945.374,06, se considerada a incidência de contribuição, e em R\$ 7.291.482.353,23, se desconsiderado esse desconto, analisando apenas os servidores em atividade. A estimativa reduziu-se, em comparação à realizada na auditoria que resultou no acórdão acima, porque foi desconsiderado o período de serviço futuro, em consonância com o entendimento apresentado no item 3.1.2.1.

Como o TCU, no âmbito do TC 036.627/2019-4, ainda não se posicionou quanto à natureza do benefício especial, a equipe de auditoria continua, temporariamente, seguindo o Parecer JL - 03, de 18/5/2020, da Advocacia-Geral da União, aprovado pelo Presidente da República. De acordo com esse parecer, o BE tem natureza compensatória, e não previdenciária, o que impede a incidência de contribuição previdenciária. Nesse sentido, considera-se que a subavaliação do passivo da União é de R\$ 7.291.482.353,23. Ressalte-se que, mesmo na hipótese de o TCU concordar com o Poder Executivo quanto à natureza desse benefício, ainda assim caberá discussão quanto a se tratar de passivo do RPPS ou não. Por exemplo, a equipe de auditoria demonstrou que o auxílio-saúde, embora tenha natureza indenizatória, deve ser considerado na mensuração do passivo do RPPS.

Anistiados

Quanto aos anistiados, cabe registrar que grande parte deles recebe benefício vitalício, decorrente de serviço prestado, podendo inclusive instituir pensão por morte para seus dependentes.

A Lei 10.559/2002 deixa claro se tratar de benefício pós-emprego. No entanto, pelas limitações operacionais já expostas, não foi possível estimar a subavaliação do passivo da União resultante da não consideração desses benefícios, mas a tabela a seguir apresenta a quantidade de anistiados identificados no Sistema Integrado de Administração de Pessoal (Siape) (07/2021) e no Bieg (05/2021), bem como o total da despesa no respectivo mês (peças 109 a 111):

Tabela 5 – Despesa com anistiados por grupo

Grupo	Quantidade	Despesa mensal (R\$)
-------	------------	----------------------

Anistiados civis que recebem prestação mensal – Siape	3.756	26.294.007,76
Anistiados militares que recebem prestação mensal – Bieg	3.139	37.980.370,37
Total	6.895	64.274.378,13

Plano de Seguridade Social dos Congressistas

Por fim, tem-se o PSSC, cujo passivo atuarial também não foi evidenciado no balanço patrimonial. O PSSC foi criado pela Lei 9.506/1997 e seu art. 1º demonstra se tratar de um plano de benefício definido, em que a União assume os riscos atuariais:

Art. 1º Fica extinto o Instituto de Previdência dos Congressistas - IPC, criado pela Lei nº 4.284, de 20 de novembro de 1963, e regido pela Lei nº 7.087, de 29 de dezembro de 1982, sendo sucedido, em todos os direitos e obrigações, pela União, por intermédio da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, os quais assumirão, mediante recursos orçamentários próprios, a concessão e manutenção dos benefícios, na forma estabelecida nesta Lei, preservados os direitos adquiridos em relação às pensões concedidas, atualizadas com base na legislação vigente à data da publicação desta Lei, bem como às pensões a conceder, no regime das Leis nº 4.284, de 20 de novembro de 1963, nº 4.937, de 18 de março de 1966, e nº 7.087, de 29 de dezembro de 1982.

Não foi possível estimar a subavaliação do passivo da União decorrente da desconsideração do PSSC, mas a tabela abaixo apresenta a quantidade de segurados identificados nas folhas de pagamento de 07/2021, disponibilizadas a este Tribunal pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, bem como o total da despesa no mês (peça 112):

Tabela 6 – Segurados do PSSC por grupo

Grupo	Quantidade	Despesa mensal (R\$)
Ativos	189	6.617.652,63
Aposentados	1.008	8.109.682,44
Instituidores de pensão	963	4.826.493,98
Total	2.160	19.553.829,05

Tendo em vista as limitações operacionais da auditoria e considerando apenas a estimativa conservadora calculada para o Benefício Especial, tem-se uma subavaliação do passivo, estimada em R\$ 7.291.482.353,23, que deve ser maior ao incluir os demais benefícios pós-emprego, em conta contábil não identificada.

Essa distorção está sendo tratada nos autos do TC 021.979/2021-9, bem como suas propostas de encaminhamento.

3.1.5. R\$ 1.839.914.295,96 bilhões de Provisão para Benefícios com Militares Inativos reconhecidos a menor pela desconsideração da despesa com o auxílio invalidez

O auxílio-invalidez é o direito pecuniário devido ao militar na inatividade, reformado como inválido, por incapacidade para o serviço ativo (art. 3º, XV, da Medida Provisória 2.215-10/2001). É destinado ao militar que necessitar de internação especializada, assistência ou cuidados permanentes de enfermagem, incluindo tratamento na própria residência (art. 1º da Lei 11.421, de 2006). Trata-se, portanto, de benefício previdenciário.

A NBC TSP 15 - Benefícios a Empregados, item 157, estabelece que deve haver provisão para benefícios por invalidez de longo prazo quando estes estão sujeitos ao mesmo grau de incerteza

que os benefícios pós-emprego. A mesma norma, no item 160, orienta que o custo esperado desses benefícios deve ser reconhecido quando o evento que gera o benefício de longo prazo por invalidez ocorrer, ou seja, deve haver provisão apenas para os benefícios já concedidos.

Todavia, o auxílio-invalidez não foi considerado na mensuração do passivo atuarial referente às obrigações com militares inativos, pela justificativa de que não compõe a base de cálculo da contribuição dos militares. Faltou, portanto, reconhecer a provisão para fazer face a despesas futuras no valor de R\$ 1.839.914.295,96, em relação a 8.595 beneficiários que já possuem o referido benefício concedido.

Destaque-se que o assunto já havia sido objeto de recomendação na auditoria anterior (item 9.1.6 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário), cuja inobservância levou a nova distorção no exercício ora examinado. Entretanto, a SPREV corrigiu a distorção no exercício seguinte, em 16/3/2022, dessa forma permaneceu a distorção nas demonstrações do exercício de 2021.

3.1.6. R\$ 1.006.052.062,89 bilhão de Provisão para Benefícios com Militares Inativos reconhecidos a maior por erro de inclusão de militares com pagamento suspenso/bloqueado

A SPREV não excluiu da avaliação atuarial do passivo relativo às pensões dos militares aqueles com pagamento suspenso/bloqueado ou em fase de acerto de contas, o que ocorre, por exemplo, no caso dos que faleceram, situação que provocou um reconhecimento a maior de R\$ 1.006.052.062,89 na Provisão para Benefícios com Militares Inativos.

A seguir são apresentados, por grupo, os quantitativos de pessoas nessa situação e o efeito no passivo (ajustado com a correção das distorções apontadas nos tópicos 3.1.2.1 e 3.1.2.2):

Tabela 7 - Militares com pagamento suspenso/bloqueado por grupo

Grupo	Quantidade (pagamento suspenso/bloqueado ou em acerto de contas)	Superavaliação do passivo (R\$)
Reserva remunerada a conceder	960	359.088.305,76
Reforma por invalidez a conceder	8.938	16.894.049,18
Benefícios concedidos	470	630.069.707,95
Total	-	1.006.052.062,89

Fonte: Relatório de Auditoria dos Passivos Atuariais da União – TC 021.979/2021-9, peça 168.

Com o objetivo de corrigir a situação encontrada foi formulada proposta de recomendação no relatório de auditoria constante do TC 021.979/2021-9, que será monitorada na próxima auditoria de contas anuais dos passivos atuariais.

3.1.7. R\$ 5.472.808.411,24 de créditos tributários extintos mantidos no ativo não circulante

Devido à intempestividade na atualização dos saldos da Dívida Ativa da União (DAU) e à fragilidade dos controles nos sistemas informatizados, a PGFN tem promovido a baixa de créditos inscritos na DAU em exercício financeiro distinto àquele do fato gerador, o que tem impactado na superavaliação dos saldos contábeis da DAU ao fim do exercício.

O sistema SIDA tem registrado a extinção por pagamentos ou compensações de Certidões de Dívida Ativa (CDA) sem que a baixa tempestiva desses valores ocorra no sistema SIAFI.

Após confrontar a data de baixa contábil no SIAFI com a data do fato que deu causa à extinção da CDA no sistema SIDA, verificou-se que as CDA da amostra possuíam data de causa de extinção divergente daquela da baixa contábil.

Tabela 8 – Pesquisa CDA extintas por período-lapso temporal

Nº CDA	Mês da baixa CDA - SIDA	Dia/Mês baixa contábil - DWPGFN	Defasagem em meses entre os eventos
4051700456305	12/2020	26/6/2021	6 meses
4051700456216	12/2020	26/6/2021	6 meses
0011201096957	12/2020	26/6/2021	6 meses
4051700445281	12/2020	26/6/2021	6 meses
4051700445443	12/2020	26/6/2021	6 meses

Fonte. Elaborado pela equipe de auditoria a partir da extração de dados do DWPGFN

A partir dos dados contidos na tabela acima, identificou-se lapso temporal de seis meses entre os eventos de baixa por extinção das CDA no SIDA e a baixa contábil promovida pelo lançamento da fita DAU no DWPGFN, no Siafi. Dessa forma, os valores extintos no SIDA no exercício de 2020 continuaram registrados no Siafi até o mês de junho de 2021, superavaliando o saldo de abertura da conta contábil 1.2.1.1.1.1.04.01.

Em face desse resultado, ampliou-se a amostra, o que permitiu concluir que o efeito temporal identificado (6 meses de atraso) se estendia para o término do exercício de 2021, ou seja, valores pagos ainda no exercício de 2021 seriam baixados somente no exercício de 2022.

Assim, conforme consulta realizada no DWPGFN, foram identificados aproximadamente 510 (quinhentos e dez) registros de pagamento de dívidas inscritas na DAU com o valor acima do valor de 1.000.000 (um milhão) efetuados entre os meses de julho e dezembro de 2021. Ressalte-se que por critério de materialidade foram excluídos dessa extração aqueles valores pagos entre 1.000 (mil reais) e 1.000.000 (um milhão) no mesmo período.

A consulta evidenciou um valor de R\$ 5.472.808.411,24 em registros de pagamentos de dívidas inscritas na DAU como projeção de distorção ao final do exercício de 2021, superavaliando o ativo, tendo em vista que a previsão de baixa contábil dos pagamentos ocorridos entre os meses de julho e dezembro de 2021 só deverá ocorrer no exercício de 2022.

Essa distorção está sendo tratada nos autos do TC 037.612/2021-2, bem como suas propostas de encaminhamentos.

3.1.8. Reconhecimento a maior de Ajuste para Perdas relativo a Empréstimos da União para Estados da Federação

Não há análise precisa sobre as ações judiciais de modo a se avaliar o grau de sucesso ou insucesso das questões jurídicas, o valor máximo possível de perda e a identificação das causas específicas que possam impactar o recebimento de valores provenientes dos haveres financeiros da União junto a entes subnacionais, em desacordo com o disposto pela IFRS 9 (CPC 48) no que tange à necessidade de incluir uma abordagem multifatorial para o cálculo de ajuste para perdas estimadas.

Uma das mudanças de maior destaque trazidas pelo CPC 48 é deixar de utilizar exclusivamente a abordagem de perdas incorridas, que é voltada para o histórico de inadimplência. Nesse sentido, adota-se o conceito de perdas esperadas, ou seja, passa a ser utilizada uma visão prospectiva, que exige um maior alinhamento entre as informações prestadas a respeito dessa estimativa e os controles e números gerenciais utilizados pela administração.

Uma forma comumente adotada pelos entes subnacionais de manter a inadimplência sem que haja a execução de garantias é a judicialização perante o Supremo Tribunal Federal. Havendo decisão monocrática ou colegiada favorável ao ente subnacional, a judicialização é registrada pela STN e pelo BB como “pendência jurídica”.

Para os contratos em que houve suspensão de seus respectivos pagamentos mensais em decorrência de decisões judiciais e para aqueles em que o ente subnacional está no Regime de Recuperação Fiscal – RRF com pendências jurídicas, são atribuídos *ratings* H, resultando em uma alocação de 100% do valor do saldo devedor do contrato para a conta de ajuste para perdas estimadas.

Nos casos em que há decisões judiciais sem que tenha ocorrido a suspensão dos pagamentos mensais, são atribuídos *ratings* de acordo com a Tabela a seguir:

Tabela 9: Regras para *rating* para contratos vinculados a alguma pendência jurídica, mas sem suspensão de pagamentos – Tipologia 5

PERPJ (%) = Saldo de Dívida Vencida do Contrato vinculado à Ação Judicial (SDVENc) / Saldo Devedor do Contrato (SDEVc)	Classificação de Risco do Contrato	Ajustes para Perdas Estimadas (em % do saldo devedor dos financiamentos)
Até 1,0%	D	10%
Até 2,5%	E	30%
Até 5,0%	F	50%
Até 10,0%	G	70%
Acima de 10,0%	H	100%

Fonte: Tabelas 1 e 4 do Manual da Coafi/STN, com adaptações feitas pela equipe de auditoria

A partir dos dados acima, embora não haja avaliação específica e individual para verificar a probabilidade de sucesso ou insucesso das ações judiciais que envolvem os entes subnacionais e a União, nota-se que há uma maior preocupação metodológica em relação aos contratos que possuem algum tipo de ação judicial desfavorável à União, uma vez que três das seis tipologias são direcionadas para contratos nessa situação.

Considerando a necessidade de haver uma abordagem multifatorial sobre o ajuste para perdas estimadas, a ausência de uma análise jurídica sobre o grau de irrecuperabilidade desses ativos pode trazer reflexos relevantes na conta de ajuste para perdas estimadas, especialmente considerando a alta materialidade dos contratos. Em dezembro de 2021, cinco dos vinte e cinco contratos estavam judicializados (AL, AP, MG, RJ e RS). Destes, apenas os de MG, RJ e RS estavam com pagamentos suspensos. Utilizando dados de dezembro/2021, pode-se atribuir os contratos às tipologias do CAPAG Plus da seguinte forma:

Tabela 10: Relação das tipologias do CAPAG Plus e valores alocados em ajuste para perdas, por estado – dezembro de 2021

N	Tipologia – CAPAG Plus	Estados	Valor de Ajustes para Perdas Estimadas (R\$ milhões)	%
5	PJ sem pgtos.	MG, RS	177.479,21	63,80%
4	RRF com PJ	RJ*	77.156,30	27,74%
6	PJ com pgtos.	AL, AP	7.353,01	2,64%
1	Não RRF e Não PJ	AC, AM, BA, CE, DF, ES, MA, MT, MS, PA, PB, PE, PR, RN, RO, RR, SC, SE, SP	14.387,01	5,17%

N	Tipologia – CAPAG Plus	Estados	Valor de Ajustes para Perdas Estimadas (R\$ milhões)	%
2	RRF Adimplente	GO	1.812,23	0,65%
3	RRF Inadimplente	-	-	0,00%
Total			278.187,76	

Fonte: elaboração própria com base na planilha CAPAG PLUS - Consolidação - 2021_12 (peça 110, item não digitalizável, do TC 032.722/2021-4)

A reflexo contábil da aplicação da metodologia CAPAG PLUS impacta na apuração das perdas estimadas em relação aos contratos firmados, as quais atingem até 100% do valor dos empréstimos, consoante tabela a seguir:

Tabela 11 Valor de ajuste para perdas estimadas – Contratos da Lei 9.496/1997 – por mutuário – dezembro 2021 (em R\$ milhões)

Mutuário	% de Ajuste Perdas Estimadas em relação ao Contrato	Valor de Ajuste Perdas Estimadas (R\$ milhões)	% Acumulado em relação ao Saldo total da conta - Programa Lei 9.496/1997
Minas Gerais	100%	103.755,91	37,30%
Rio de Janeiro	100%	77.156,30	65,03%
Rio Grande do Sul	100%	73.723,30	91,53%
Alagoas	100%	7.284,79	94,15%
Amapá	100%	68,22	94,18%
Goiás	50%	1.812,23	94,83%
Rio Grande do Norte	50%	93,62	94,86%
São Paulo	5%	12.247,51	99,26%
Paraná	5%	533,84	99,46%
Santa Catarina	5%	487,57	99,63%
Mato Grosso do Sul	5%	313,80	99,74%
Bahia	5%	248,21	99,83%
Pernambuco	5%	169,62	99,89%
Distrito Federal	5%	55,36	99,91%
Ceará	5%	52,92	99,93%
Sergipe	5%	51,34	99,95%
Pará	5%	51,15	99,97%
Maranhão	5%	43,03	99,99%
Amazonas	5%	20,48	99,99%



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

Acre	5%	18,57	100,00%
Espírito Santo	0%	-	100,00%
Mato Grosso	0%	-	100,00%
Paraíba	0%	-	100,00%
Rondônia	0%	-	100,00%
Roraima	0%	-	100,00%
	TOTAL	278.187,75	

Fonte: elaboração própria com base na planilha CAPAG_PLUS – Consolidação – 2021_12 (peça 110, item não digitalizável, do TC 032.722/2021-4)

No intuito de garantir maior precisão sob o ponto de vista contábil, devem ser estabelecidas medidas com vistas a incluir a participação da Advocacia Geral da União, órgão responsável por acompanhar os processos judiciais relacionados à matéria, na análise metodológica acerca do ajuste para perdas estimadas, tal como propôs a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, na condição de órgão consultivo. A medida é necessária para estabelecer uma maior aproximação entre a estimativa e a concretização da perda, como prevê a Macrosiafi 020342, norma contábil utilizada como parâmetro.

Considerando que essa distorção está sendo tratada nos autos do TC 032.722/2021-4, a proposta de encaminhamento foi inserida apenas naquele processo, embora a distorção tenha sido considerada, nesse processo, para fins de impacto nos demonstrativos do ME e na formação de opinião de auditoria.

3.1.9. Utilização de metodologia de cálculo de juros e encargos da dívida pública federal incompatível com normas contábeis vigentes

A equipe de auditoria identificou a utilização de metodologia de cálculo de juros e encargos incompatível com as normas contábeis vigentes. Devido a isso, foi estimado que houve lançamentos classificados como juros e encargos a maior de R\$ 37,6 bilhões e a menor de R\$ 36,3 bilhões.

Verifica-se que a mensuração da dívida pública deve ser realizada pelo custo amortizado, utilizando o método dos juros efetivos, em respeito à norma NBC TSP Estrutura Conceitual, e conforme prescrito pelas IPSAS 29 e NBC TG 48. Contudo, a STN utiliza metodologia própria de cálculo da despesa orçamentária com juros e amortização da dívida pública, de acordo com o descrito na Nota Técnica SEI nº 4/2017/CCONT/SUCON/STN-MF (anexo da peça 19).

A STN já elaborou o estudo (anexos da peça 16), em que foram avaliados os principais impactos e custos, bem como foi definido um cronograma de implementação da nova metodologia. Todavia, para o exercício de 2021, ainda foi utilizada a antiga metodologia.

Dessa forma, a equipe buscou estimar os montantes de juros e de amortizações pagos, derivados dos títulos públicos NTN-B e NTN-F, utilizando o método dos juros efetivos previsto pelas normas com a finalidade de comparar o valor dos juros pelos diferentes métodos.

Para realizar esse procedimento, foi requisitado, por meio do Ofício 2-142/TCU-Semag (peça 5), o histórico de leilões e de emissões diretas de títulos emitidos pelo Tesouro Nacional (anexos da peça 18). Com base nessas informações, a equipe de auditoria realizou estimativa própria dos valores pagos até 31/8/2021 a título de juros e encargos da dívida decorrentes dos títulos NTN-B e NTN-F. Ademais, os valores calculados foram comparados com os valores das autorizações de execução financeira e orçamentaria retiradas do Sistema Integrado da Dívida (SID), resultando nas

informações apresentadas na tabela a seguir.

Tabela 12 - Juros e Encargos Pagos x Calculados pelo TCU

Título	Data Registro Contábil	Juros Pagos (STN)	Juros Calculados (TCU)	Diferença Relativa	Diferença Absoluta
NTN-F	04/01/2021	-23.523.789.219	11.441.613.409	-34.965.402.628	34.965.402.628
NTN-F	01/07/2021	37.124.465.818	8.824.200.525	28.300.265.293	28.300.265.293
NTN-B	17/02/2021	24.324.579.094	21.430.792.863	2.893.786.232	2.893.786.232
NTN-B	17/05/2021	18.712.188.266	20.018.043.040	-1.305.854.774	1.305.854.774
NTN-B	16/08/2021	31.054.871.533	24.652.451.776	6.402.419.758	6.402.419.758
TOTAL POSITIVO		111.216.104.711	86.367.101.613	37.596.471.283	73.867.728.685
TOTAL NEGATIVO		-23.523.789.219	0	-36.271.257.402	0
TOTAL LÍQUIDO		87.692.315.493	86.367.101.612	1.325.213.881	73.867.728.685

Fonte: Elaborado pela equipe do TCU

Portanto, constata-se que, até 31/08/2021, existia uma a maior foi de R\$ 37,6 bilhões e uma diferença a menor de R\$ 36,3 bilhões, gerando um efeito de R\$ 1,3 bilhão a maior no saldo da conta.

Vale esclarecer que a apuração desta distorção seguiu o disposto na NBCTA 450, item 19, o qual estabelece a possibilidade de compensar distorções que ocorram dentro do mesmo saldo contábil, caso haja baixo risco de que existam distorções não detectadas adicionais. Sendo assim, para esse achado, a conclusão é que há distorção de R\$ 1.325.213.881,00 no saldo das contas de juros e encargos da dívida pública.

Considerando que o valor dessa distorção não atinge o limite definido pela equipe para acumulação de distorções (LAD), definido em aproximadamente R\$ 3,88 bi, esse achado não influenciará na opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis do ME para o exercício de 2021.

Por fim, cabe esclarecer que a equipe de auditoria relativa ao TC 025.798/2021-9 concluiu não ser necessário propor encaminhamento para esse achado, tendo em vista que o Ministério da Economia está implementando metodologia de cálculo, com base na taxa interna de retorno, para reconhecimento das despesas com serviços e com amortização da dívida e de juros e encargos.

3.2. DISTORÇÕES DE CLASSIFICAÇÃO

3.2.1. R\$ 329.455.218.374,44 decorrente de segregação inapropriada de créditos tributários a receber em ativo circulante e não circulante

A RFB segrega os créditos tributários em quatro situações: (i) devedor, composto pelos créditos tributários exigíveis, sujeito à cobrança amigável e à cobrança administrativa especial; (ii) exigibilidade suspensa por processo administrativo, composta pelos créditos tributários com sua exigibilidade suspensa na esfera administrativa; (iii) exigibilidade suspensa por processo judicial, composta pelos créditos tributários que se encontram em discussão na esfera judicial; e (iv) parcelamento, composta pelos créditos tributários suspensos por parcelamento ordinário ou especial, amortizado em cotas.

A fim de determinar os valores que compõem o ativo circulante e não circulante, a RFB adota critérios diferentes a depender da situação em que se enquadrar o crédito tributário. Dessa forma, para os créditos tributários que se encontram na situação devedor, a Coordenação-Geral de Administração do Crédito Tributário (Corat) estipula os percentuais de 20% para a classificação do ativo como circulante e 80% para a classificação do ativo como não circulante, com base no fato de que o prazo para a cobrança é de cinco anos (NE às demonstrações contábeis do ME 2.1, p. 118, peça 220).

No que se refere aos créditos tributários com exigibilidade suspensa, o procedimento contábil adotado é o de não reconhecimento desses créditos. Segundo entende a RFB, os créditos tributários nessa situação não preenchem os requisitos para serem reconhecidos como ativo. Já no que concerne aos créditos tributários que se encontram na situação parcelamento, estabeleceu-se os percentuais de 12,93% para classificação do ativo como circulante e 87,07% para a classificação do ativo como não circulante. Esses percentuais foram calculados em função do estoque de parcelamentos existentes em 31 de dezembro de 2019 e o valor de pagamentos de parcelamentos no ano de 2020 (NE às demonstrações contábeis do ME 2.1, p. 35, peça 220).

Os referidos percentuais foram criados para atender ao Acórdão TCU 977/2018 com a finalidade de refletir de maneira mais precisa os valores classificados em curto e longo prazos. Entretanto, na construção da metodologia, a RFB não levou em consideração, em especial, as regras contábeis previstas na NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis e no MCASP, 8ª edição, para a classificação em ativo circulante e não circulante, o que tem gerado a classificação em desconformidade com as referidas normas.

Nesse tema, estabelece o item 76 daquela NBC TSP que:

O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer a qualquer dos seguintes critérios:

- (a) espera-se que esse ativo seja realizado, ou pretende-se que seja mantido com a finalidade de ser vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;
- (b) o ativo está mantido essencialmente com a finalidade de ser negociado;
- (c) **espera-se que o ativo seja realizado em até doze meses após a data das demonstrações contábeis**; ou
- (d) o ativo seja caixa ou equivalente de caixa (conforme definido na NBC TSP 12), a menos que sua troca ou uso para pagamento de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis.

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes. (destacou-se)

O MCASP 8ª edição, por sua vez, estabelece em seu item 4.2.1.1 (p. 435) as regras contábeis a serem observadas pelas entidades públicas para segregar ativo em circulante e não circulante. Segundo essas regras:

O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer a qualquer dos seguintes critérios:

- a. espera-se que esse ativo seja realizado, ou pretende-se que seja mantido com o propósito de ser vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;
- b. o ativo está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;
- c. **espera-se que o ativo seja realizado até doze meses após a data das demonstrações contábeis**; ou
- d. o ativo seja caixa ou equivalente de caixa, a menos que sua troca ou uso para pagamento de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis.

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes. (destacou-se)

Como se pode depreender, os critérios adotados pela RFB para segregar CTR em circulante e não circulante não obedecem à melhor técnica contábil. Em razão disso, identificou-se nas contas contábeis no Siafi CTR previdenciários e não previdenciários o montante de mais de R\$ 329 bilhões segregados de forma não prevista pelas normas contábeis, como resume a tabela a seguir:

Tabela 13 – Segregação de Créditos Tributários a Receber em ativo circulante e não circulante em desconformidade com as normas contábeis

Unidade: R\$

Conta	Título da Conta	Posição	Valor
1.1.2.1.1.01.00	Cred. Trib, Não Prev. Não Parcelado	Dezembro de 2021	19.072.947.941,66
1.1.2.1.1.02.00	Cred. Trib, Não Prev. Parcelado	Dezembro de 2021	10.214.084.009,60
1.2.1.1.1.01.01	Cred. Trib, Não Prev. Não Parcelado	Dezembro de 2021	76.291.791.766,68
1.2.1.1.1.01.02	Cred. Trib, Não Prev. Parcelado	Dezembro de 2021	68.781.032.982,39
1.1.2.1.1.03.00	Cred. Trib, Prev. Não Parcelado	Dezembro de 2021	7.688.701.198,02
1.1.2.1.1.04.00	Cred. Trib, Prev. Parcelado	Dezembro de 2021	15.083.107.655,25
1.2.1.1.1.01.03	Cred. Trib, Prev. Não Parcelado	Dezembro de 2021	30.754.804.792,15
1.2.1.1.1.01.04	Cred. Trib, Prev. Parcelado	Dezembro de 2021	101.568.748.028,69
Total	-	-	329.455.218.374,44

Fonte: Elaborada pela equipe de auditoria a partir de análise das contas contábeis no Siafi.

A presente distorção foi levantada no TC 037.612/2021-2, sendo assim suas propostas de encaminhamento serão tratadas no mesmo processo.

3.2.2. R\$ 7.141.273.607,12 decorrente de classificação de variações patrimoniais aumentativas e diminutivas referentes à atualização monetária de haveres financeiros da União junto a entes subnacionais, em desacordo com o PCASP 2021

Constata-se a classificação de valores como atualização monetária que não guardam correlação com a função de contas de variação patrimonial aumentativa e diminutiva, o que resultou em distorções de classificação no montante de R\$ 7.427.336.287,54, em desacordo com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP 2021) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, 8ª Edição).

As distorções de classificação não asseguram ao usuário a representação fidedigna do fenômeno econômico que se propõe a apresentar, afetando também a verificabilidade da informação. Em seu conjunto, verifica-se a ocorrência de reconhecimentos inapropriados que sugerem interpretações em várias direções para fatos de mesma natureza.

A tabela a seguir sintetiza como ocorrem as distorções de classificação relacionadas à atualização monetária:

Tabela 14: Distorções de classificação das transações de atualização monetária (em R\$)

Transação	Programa	Distorção de Classificação	Valor da distorção
Ajustes Financeiros de Empréstimos a Receber	Lei 9.496/1997	44394.01.01 – Atualização Monetária Positiva	2.931.982.098,79
Atualização de saldo de ajustes de perdas	Resíduos de empréstimos	34354.01.00 – Variações Monetárias Negativas	286.062.680,42
Acerto para incorporação ao saldo de inadimplência	Cessão créd. Bacen	44394.01.01 – Atualização Monetária Positiva	4.209.291.508,33
TOTAL			7.427.336.287,54

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria do TC 032.722/2021-4

Para fins de maior compreensão sobre as distorções de classificação identificadas, passa-se à análise pormenorizada de cada situação encontrada constante na tabela acima.

Ajustes Financeiros de Empréstimos a Receber – Programa Lei 9.496/1997: registro indevido de R\$ 2.931.982.098,79 a título de atualização monetária

A STN apura e registra, no mês de competência, a atualização monetária dos empréstimos a receber, para fins de atualização dos saldos devedores dos haveres financeiros da União.

Os lançamentos contábeis regulares são realizados nas contas 11244.01.00 – Empréstimos Concedidos a Receber – Interno Estados (Ativo Circulante - AC) e 12114.03.01 – Empréstimos Concedidos a Receber – Estado (Ativo Não Circulante - ANC), especificamente na conta corrente PF1705320 para os saldos devedores dos contratos de refinanciamento da Lei 9.496/1997.

A contrapartida contábil do lançamento regular são as contas de variação patrimonial aumentativa – VPA 44314.01.00 Variação Monetária e Cambial de Empréstimo Interno Concedido e de variação patrimonial diminutiva (VPD) 34354.01.00 - Variações Monetárias Negativas.

Apesar disso, verificou-se que, além dos lançamentos regulares, ocorreram registros circunstanciais de variação monetária positiva nas contas de empréstimos de curto e longo prazos vinculados ao programa Lei 9.496/1997, conforme a tabela a seguir:

Tabela 15: Ajustes Financeiros – Contratos da Lei 9.496/1997 - UG 170512 (em R\$)

Evento	Documento - Observação	Nota de Sistema (NS)	Conta de Ativo		Contrapartida
			11244.01.00 – AC	12114.03.01 - ANC	
591978 - Ajustes Financeiros Empréstimos Financiamentos Concedidos	Acerto positivo (Ofício SEI 186833/2021/ME, de 14/7/21).	2021NS 000540	-	774.841,63	774.841,63
	Acerto positivo (Ofício SEI 244748/2021/ME, de 16/9/2021).	2021NS 000751	-	20.924.737,44	20.924.737,44
591981 - Ajustes Financeiros sobre Empréstimos Concedidos	Acerto de valor a ser reclassificado pelo BB de juros p/ principal, ref. ao pagto do Estado BA, (Ofício SEI 186833/2021/ME, de 14/7/21).	2021NS 000536	149.885.999,64	-	149.885.999,64
	Acertos (Ofício SEI 4916/2021/ME, de 7/1/22): 1. AC, PA, PB, PE, RS e SE – incorporações de penalidade decorrente do descumprimento de limitação de despesas, teto de gastos; 2. CE – incorporação em 30/12/21 do montante de R\$ 187.618.168,05, derivado do contrato de equalização de encargos financeiros e de alongamento de dívidas originárias do crédito rural nº 312A4/TN do 9º termo aditivo de rerratificação	2021NS 001185	2.760.396.520,08	-	2.760.396.520,08
Total Geral			2.910.282.519,72	21.699.579,07	2.931.982.098,79

Fonte: elaboração própria com base em consulta ao Tesouro Gerencial (peça 114, p. 108-111, do TC 032.722/2021-4)

A partir da análise dos eventos, dos campos de observação e da VPA de contrapartida relativos aos lançamentos contábeis constantes na tabela acima, nota-se que os registros se referem à reclassificação, incorporação e outras formas de acertos de saldo relacionados aos contratos de refinanciamento da Lei 9.496/1997, mas não à atualização monetária, como dispõe a nomenclatura da conta 44394.01.01 – Atualização Monetária Positiva utilizada como contrapartida. A conta 44394.01.01 não pode ser utilizada para correção de valores de empréstimos e financiamentos concedidos a receber, conforme descrição de sua função no PCASP.

Portanto, em 31/12/2021, a Demonstração de Variações Patrimoniais (DVP) registra R\$ 2.931.982.098,79 a mais a título de atualização monetária relativa aos contratos de refinanciamento da Lei 9.496/1997. A distorção é apenas de classificação contábil, ou seja, não há superavaliação do resultado do exercício.

Atualização de saldo de ajustes de perdas – Resíduos de empréstimos: registro indevido de R\$ 286.062.680,42 a título de atualização monetária

Nas transações de atualização monetária com suporte nos relatórios de conciliação de saldos da STN, há um padrão de lançamento: a utilização das contas de resultado 34354.01.00 – Variações Monetárias Negativas e 44314.01.00 Variações Monetárias e Cambiais de Empréstimos Internos Concedidos – Inter OFSS – Estado para as variações negativas e positivas, respectivamente, além do uso dos eventos de ajustes financeiros e da menção ao termo “atualização monetária” no campo de observação do documento.

No entanto, o padrão não é observado nas contas retificadoras dos haveres financeiros da União. É o caso das contas 11294.04.01 - Perda Estimada em Crédito Emprést Concedidos e 12114.99.04 - Ajuste de Perdas Empréstimos e Financiamentos Concedidos, que recebem lançamentos de atualização de ajustes das perdas registradas em contrapartida com a conta 36174.04.00 – Ajuste para Perdas em Empréstimos e Financiamentos Concedidos, e, eventualmente, com a conta 34354.01.00 – Variações Monetárias Negativas.

Tabela 16: Atualização de saldo de ajustes de perdas estimadas (em R\$)

Conta Retificadora	Conta Retificada	Conta de contrapartida	
		34354.01.00 Variações Monetárias Negativas (-)	36174.04.00 - Ajuste para Perdas em Empréstimos e Financiamentos Concedidos
11294.04.01 - Perda Estimada em Crédito Emprést Concedidos	11244.01.00 – Empréstimos Concedidos Receber – Inter Est	-	-11.920.671.720,51
12114.99.04 - Ajuste Perdas Emprést/Finan Concedidos	12114.03.01 - Empréstimos Concedidos A Receber - Estado	-	-6.402.040.530,33
	12114.03.18 - Residuo De Empréstimos Concedidos - Estado	-286.062.680,42	-676.728.237,49
Total Geral		-286.062.680,42	-18.999.440.488,33

Fonte: elaboração própria com base em consulta ao Tesouro Gerencial (peça 114, p. 112-117, do TC 032.722/2021-4)

Quanto à tabela acima, os documentos utilizados para lançamento na conta VPD 34354.01.00 – Variações Monetárias Negativas para fins de atualização de saldo de ajustes das perdas são: 2021NS000479, 2021NS000581 e 2021NS000639. As notas de sistema 2021NS000632, 2021NS001009 e 2021NS001199 são lançamentos com descrição semelhante, mas que usam a contrapartida da conta 36174.04.00 – Ajuste para Perdas em Empréstimos e Financiamentos Concedidos.

Acerto para incorporação ao saldo de inadimplência – Cessão créd. Bacen: registro indevido de R\$ 4.209.291.508,33 a título de atualização monetária.

Serão analisadas transações de acerto de saldo de inadimplência da conta 12114.03.01 – Empréstimos Concedidos a Receber – Estado referente ao programa “Cessão Créd-União/Bacen-Banerj”. Com base na tabela a seguir, nota-se a existência de critérios diferenciados usados para registro do acerto do saldo de inadimplência em lançamentos de mesma natureza.

Tabela 17: Acerto para incorporação ao saldo de inadimplência (em R\$)

Conta	Programa	Resumo do campo Observação do Tesouro Gerencial	44394.01.01 Atualização Monetária Positiva (+)	Notas de Sistema (NS)
12114.03.01 – Empréstimos Concedidos a Receber – Estado	Cessão Créd-União /Bacen-Banerj	Acerto de principal	4.209.291.508,33	2021NS000466, 2021NS000561, 2021NS000668, 2021NS000721, 2021NS000862, 2021NS000966, 2021NS001091 e 2021NS001178
Total			4.209.291.508,33	

Fonte: elaboração própria com base em consulta ao Tesouro Gerencial (peça 114, p. 118-137, do TC 032.722/2021-4)

Em relação a esse programa, a conta 44394.01.01 – Atualização Monetária Positiva foi utilizada em contrapartida nos documentos para registrar o acerto do saldo do principal da dívida devido à inadimplência acumulada no programa Cessão de Créditos União – Bacen/Banerj. Assim como ocorreu nos haveres financeiros da União relativos à Lei 9.496/1997, mesmo que se tratasse de atualização monetária, seria incorreta a classificação desta VPA para empréstimos e financiamentos a receber.

Há, portanto, distorção de classificação da VPA 44394.01.01, no total de R\$ 4.209.291.508,33, por se tratar de fato não relacionado à atualização monetária e porque, segundo o PCASP 2021, não é permitida a utilização desta conta para atualização monetária do valor dos empréstimos e financiamentos.

Considerando que essa distorção está sendo tratada no TC 032.722/2021-4, a respectiva proposta de encaminhamento foi efetuado no referido processo.

3.3. DESVIOS DE CONFORMIDADE

3.3.1. R\$ 17.549.127.694,89 referentes a dividendos e juros sobre capital próprio a receber reconhecidos sem observância do regime de competência

A Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) Estrutura Conceitual, que orienta sobre a elaboração e a divulgação das Demonstrações Contábeis de propósito geral, estabelece que os demonstrativos contábeis devem fornecer informações úteis sobre a situação patrimonial da entidade, permitindo que os usuários da informação contábil possam tomar decisões, bem como possibilitando a prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

A norma determina ainda que a informação contábil deve ser disponibilizada com base no regime de competência. Esse princípio exige que o reconhecimento contábil seja realizado quando da ocorrência do fato gerador, independentemente do pagamento ou recebimento de recursos.

Nesses termos, a rotina contábil (Macrofunção SIAFI 021123) que dispõe sobre o recolhimento de dividendos e juros sobre capital próprio (JCP), prevê dois momentos para seu reconhecimento: a) após deliberação em Assembleia Geral Ordinária (art. 132, inciso II, da Lei 6.404/1976); e b) dividendos intermediários, em caso de previsão nos estatutos sociais das investidas (art. 205, § 2º, da Lei 6.404/1976).

Além disso, de acordo com a NBC TSP 2 - Receita de Transação com Contraprestação, a receita com dividendos ou distribuições similares (juros sobre capital próprio, entre outros) deve ser reconhecida quando for estabelecido o direito de recebimento em favor do credor.

Por seu turno, o Relatório Final do Grupo de Trabalho de Participações Societárias (Portaria STN 702/2016), que trata da nova rotina contábil acerca dos dividendos e dos juros sobre capital próprio, vai nessa mesma linha ao estabelecer que o registro do provento a receber deve ocorrer a partir do momento em que houver o compromisso de distribuição.

Entretanto, em 2021, verificou-se que o Ministério da Economia (ME) realizou, em algumas ocasiões, o reconhecimento do direito a receber da União relativo a proventos (dividendos e juros sobre capital próprio) somente quando ocorreu o efetivo pagamento dessa remuneração (ou em data extremamente próxima a isso), conforme se observa na tabela deste item do relatório. Diante disso, foi encaminhado ao ME o Ofício de Requisição 20-141/2021 (peça 244, item “a”).

De início, convém destacar que, apesar das inconsistências apontadas, é conhecido o aprimoramento que vem sendo realizado pela Copar/ME (Coordenação-Geral de Participações Societárias) nessa rotina contábil, sobretudo em razão do advento do Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário.

Ademais, em sua resposta, o ME informou que está em processo de avaliação e aprovação, proposta de metodologia para acompanhamento dos direitos a receber (proventos e juros sobre capital próprio) apenas no caso de empresas que tiverem recolhido, em favor da União, valor superior a R\$ 10 milhões no exercício imediatamente anterior. Isso exclui, por exemplo, as participações minoritárias da União apontadas no Ofício de Requisição para a Engie, Copernor, Chesf, Deten, Equatorial Pará e Eletronorte. Segundo alega o ME, a definição de tal valor seria necessária, dada a limitação de pessoal da área responsável pelos registros contábeis (Copar/ME).

Essa estratégia operacional parece razoável, uma vez que atende à deficiência estrutural de unidade do ME, mas não é totalmente aderente à legislação que regulamenta o registro contábil de proventos a receber.

Todavia, para as participações que não ultrapassam o valor de R\$ 10 milhões recolhidos, continuará ocorrendo defasagem entre o fato gerador do reconhecimento do direito a receber e o registro contábil desse fato, o que gera prejuízos ao adequado fornecimento de insumos aos usuários da informação contábil, assim como a *accountability* na administração pública.

Especificamente para o caso do BNDES, a Copar/ME alegou que a divulgação do pagamento do provento ocorreu em 8/11/2021 e o registro contábil fora realizado na mesma data. Posteriormente, em 16/11/2021, o Banco comunicou a alteração da composição desse pagamento em dividendos e juros sobre capital próprio, razão pela qual teriam sido realizados lançamentos em 16/11/2011 (recebimento em 17/11/2021).

Entretanto, a documentação enviada pela Copar/ME a este Tribunal destaca que o Conselho de Administração autorizou, em 17/9/2021, a distribuição de dividendos intermediários (Ofício DIR 3 nº 13/2021). O pagamento seria realizado em data “acordada com o Tesouro Nacional”. Assim, resta evidenciado que havia condições de realizar o registro do direito a receber em data mais próxima à ocorrência do fato gerador, conforme estabelece o art. 205, § 2º, da Lei 6.404/1976.

Em suma, além de não observar o princípio da competência, tal prática prejudica a representação fidedigna do fenômeno econômico ocorrido, indo de encontro a dispositivos estabelecidos pela NBC TSP – Estrutura Conceitual. Ao não reportar devidamente o fato contábil, deixa-se de levar ao conhecimento do usuário da demonstração contábil o real montante projetado de proventos a receber.

Adicionalmente, resta comprometida a tempestividade da informação contábil, requisito qualitativo exigido dos relatórios contábeis de propósito geral. A NBC TSP Estrutura Conceitual preceitua que a informação contábil deve ser disponibilizada para os usuários antes que ela perca a capacidade de ser útil para fins de prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada

de decisão. Informar o usuário acerca dos proventos a receber somente no dia do seu efetivo ingresso, ou em data extremamente próxima a esse evento, torna a informação contábil menos útil.

Por último, destaca-se que o constatado no exercício de 2021 configura reincidência de situação apontada em outras auditorias realizadas pelo TCU. Outrora, a mesma situação foi objeto de recomendação no parecer prévio sobre as Contas de Governo de 2015, bem como na auditoria financeira sobre o Balanço Geral da União de 2019 e sobre as demonstrações financeiras do Ministério da Economia de 2020 (Acórdãos 1.437/2020 e 1.567/2021, ambos do Plenário do TCU).

Tabela 18 – Proventos registrados em desacordo com o princípio da competência

Em R\$

Empresa	Data do registro do reconhecimento dos direitos	Data do efetivo recebimento dos proventos	Valor
Engie	11/1/2021	11/01/2021	29.045,40
Engie	3/2/2021	3/2/2021	2.509.363,35
Banco do Brasil	31/3/2021	31/3/2021	210.675.364,41
Engie	22/4/2021	22/4/2021	16.457,13
BASA	5/5/2021	5/5/2021	39.281.581,21
EMGEPRON	5/2/2021	6/5/2021	52.705.896,07
CEF*	12/5/2021	14/5/2021	2.816.147.648,52
COPENOR	17/5/2021	17/5/2021	182.280,86
SERPRO	17/5/2021	18/5/2021	78.666.127,83
SERPRO	18/5/2021	18/5/2021	364.021.289,77
CHESF	25/5/2021	25/5/2021	5.140.187,98
Banco do Brasil	28/5/2021	31/5/2021	593.780.449,06
Banco do Brasil	29/6/2021	30/6/2021	241.438.640,65
DETEN	30/6/2021	30/6/2021	72.386,33
Engie	28/7/2021	28/7/2021	60.863,93
FINEP	30/7/2021	30/7/2021	49.843.513,20
Petrobras	27/8/2021	25/8/2021	6.020.609.333,40
Banco do Brasil	30/9/2021	30/9/2021	264.678.072,03
Equatorial PA	19/10/2021	19/10/2021	21.784,05
ELETRONORTE	29/10/2021	29/10/2021	14.400,58
Equatorial PA	1/11/2021	1/11/2021	24.688,59
BNDES**	16/11/2021	17/11/2021	6.809.161.356,52
Engie	8/12/2021	8/12/2021	46.964,02

* JCP pago em forma de resgate de Letras Financeiras do Tesouro Nacional

** R\$ 4.718.282.694,07 (dividendos) + R\$ 2.090.878.662,45 (JCP)

Comentários dos gestores

Após tomar ciência da minuta do relatório final de auditoria, a Copar/ME destacou que a Instrução CVM 480/2009 exige que as empresas de capital aberto elaborem demonstrações

financeiras (DFs) em periodicidade trimestral e as divulguem em até 45 dias após o encerramento do período.

Com relação ao setor público, destacou que não há norma requerendo a publicação trimestral das demonstrações contábeis, mas que referida divulgação representa instrumento de transparência do governo federal.

Em seguida, alegou que a prática atualmente adotada para registro dos proventos a receber não representaria prejuízo significativo ao usuário das demonstrações contábeis do Ministério da Economia, uma vez que, na maior parte dos apontamentos feitos pela equipe de auditoria, os proventos foram declarados, registrados e pagos dentro do mesmo trimestre.

Para demonstrar situação concreta sobre sua argumentação, a Copar/ME destacou o caso da Petrobrás, em função da sua relevante materialidade financeira. O lapso temporal transcorrido entre o fato gerador do direito e seu reconhecimento no SIAFI seria de 20 dias corridos, ou seja, ainda dentro do mesmo mês em que ocorreu o fato gerador. A Coordenação conclui que seria indiferente para o usuário geral da demonstração contábil “se o registro tivesse ocorrido assim que divulgado ou, no limite, não registrado.”

Mais adiante, a Copar/ME argumentou que não haveria prejuízo ao usuário da informação contábil, uma vez que a estruturação das demonstrações contábeis é detalhada em forma de saldos, sem discriminação quanto à data de registro. Nessa linha, mesmo diante da defasagem no lançamento contábil, seu registro ocorreria dentro do mesmo período contábil (trimestre, tendo em vista a frequência trimestral da publicação das Demonstrações Contábeis da União), de modo que a ausência de tempestividade não seria perceptível ao usuário, visto que ele teria acesso somente à informação sobre o saldo contábil apurado no período.

Adicionalmente, a Copar/ME defendeu que os casos em que o registro contábil ultrapassa o seu período de competência dizem respeito às participações acionárias “muito pequenas, sem materialidade”.

Destacou, ainda, que a Coordenação tem envidado esforços para registro dos proventos tão logo sejam aprovados pelas assembleias gerais das empresas. Nesse sentido, tem aperfeiçoado o acompanhamento ativo das companhias abertas, a fim de identificar publicações de fatos relevantes ou comunicados ao mercado referentes a antecipações de proventos.

A Copar/ME reforçou ainda a existência de dificuldades adicionais no que diz respeito aos proventos provenientes de empresas de capital fechado, como o BNDES e a Caixa Econômica Federal (CAIXA). Tais companhias não tem obrigação normativa de divulgar informações antecipadas sobre a distribuição de proventos à União.

No caso específico dos proventos pagos pelo BNDES em novembro de 2021, a Copar/ME destacou que o assunto só foi levado ao seu conhecimento em 5/11/2021, por intermédio de aplicativo de mensagens. Somente em 8/11/2021, o comunicado do BNDES foi encaminhado à Copar/ME, especificando que o pagamento seria realizado dia 17/11/2021.

Ainda, a Copar/ME ponderou que a realização de exigências sobre a comunicação prévia à União, como condição para realizar o pagamento de proventos pode gerar efeitos indesejáveis, como a postergação das datas de ingresso de recursos, o que traria prejuízos ao fluxo de caixa da União. Por fim, a Copar/ME destacou sua preocupação acerca de possível acompanhamento indistinto e independentemente da materialidade/relevância dos proventos, dadas suas limitações de pessoal.

Conclusão

Inicialmente, em concordância com o exposto pela Copar/ME, não há respaldo legal para exigir das empresas de capital fechado a comunicação prévia à União acerca das intenções de realizar

pagamento de proventos em momento posterior. De fato, em determinadas circunstâncias, tal prática poderia impactar o fluxo de recebimento de dividendos e levar prejuízos à formação de caixa pela União, especialmente no atual momento econômico-fiscal enfrentado pelo país.

Assim, em função da ausência de regulamentação para divulgação prévia dos proventos a pagar por parte das empresas de capital fechado, o foco do debate deve ser, no momento, as empresas de capital aberto. Ressalte-se, no entanto, que o registro prévio dos proventos a receber provenientes de empresas de capital fechado é necessário, mas por possuírem menor materialidade, uma análise de custo-benefício do seu acompanhamento deve ser ponderado pelo Ministério da Economia.

Vale mencionar que empresas de capital aberto brasileiras, em regra, disponibilizam a possibilidade de inscrição no seu *mailing* de relações com investidores. Por meio dessa ferramenta, as empresas se comunicam com seus acionistas, divulgando resultados trimestrais, fatos relevantes, avisos aos acionistas, etc. Assim, a Copar/ME, assim como qualquer outro acionista, tem condições de acompanhar os principais fatos relacionados à empresa investida (inclusive proventos), sem ter que dispender grande esforço operacional para obtenção de informações.

A ferramenta *mailing* permite que o acionista cadastre e-mail em lista de distribuição da empresa e, assim, passe a receber oportunamente comunicados da empresa com o mercado de capitais.

Ainda acerca dos argumentos tecidos pela Copar/ME, merece reconhecimento as limitações existentes de pessoal e de natureza operacional que dificultam o registro oportuno do compromisso de pagamento de proventos à União. Além disso, e em linha com o princípio da economicidade previsto no art. 70 da Constituição Federal, o custo do acompanhamento deve ser compensado pelo benefício potencialmente gerado.

Somado a esses argumentos, deve ser dado destaque ao fato de que, nas últimas auditorias financeiras realizadas pelo Tribunal nas demonstrações financeiras do ME, é perceptível o aprimoramento efetuado pelo Órgão nas rotinas de contabilização dos proventos a receber.

Todavia, há que se reforçar que as normas contábeis não preveem exceção ao registro oportuno e em conformidade com o regime de competência. Independentemente do montante, há que se fazer o registro previamente ao recebimento. A estratégia de acompanhamento baseada no custo-benefício do registro contábil é uma questão operacional da Coordenação e deve ser analisada à luz dos riscos que a unidade se expõe.

É de se destacar que o regime de competência leva em consideração o fato gerador da transação como motivador do registro contábil independentemente de recebimento ou pagamento. Receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem.

Após a convergência dos procedimentos contábeis adotados pela Administração Pública às normas internacionais que regem a Ciência Contábil, o regime de contabilização a ser adotado é o da competência, o que significa que, sob o enfoque patrimonial, as receitas e despesas públicas devem ser integralmente reconhecidas quando ocorre o fato gerador.

Além disso, a Estrutura Conceitual estabelece os conceitos que fundamentam a elaboração e a divulgação dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs), os quais devem ser elaborados com base no **regime de competência** (Cap. 1, item 1.1).

Nesse mesmo sentido, o MCASP (8ª ed., pág. 21) estabelece que o registro dos fatos que afetam o patrimônio público deve ser realizado segundo o **regime de competência**. As variações patrimoniais aumentativas (VPA) e as variações patrimoniais diminutivas (VPD) registram as

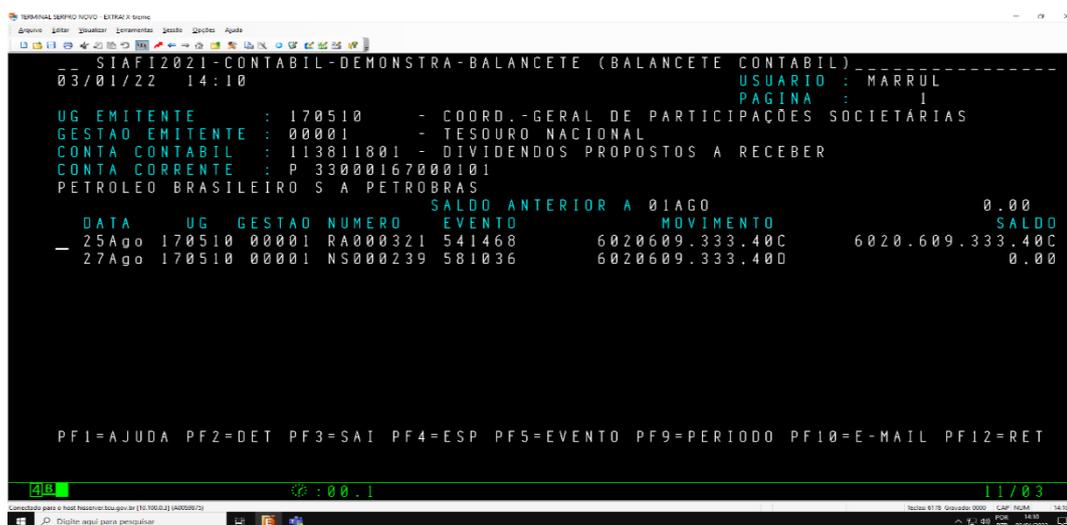
transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, **devendo ser reconhecidas nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, independentemente da execução orçamentária.**

Assim, resta claro que o regime de competência tem aplicação integral na Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Logo, à luz do regime de competência, a materialidade/relevância dos montantes dos proventos a serem registrados não deve condicionar a tempestividade do registro prévio, que deve estar em conformidade com o momento de ocorrência do fato gerador.

Feita essa observação, foi possível verificar casos em que os registros contábeis pertinentes ao recebimento de proventos foram feitos com base no regime de caixa, mesmo em casos de elevada materialidade, apesar da determinação existente de adoção integral do regime de competência.

Veja-se, inicialmente, a situação dos proventos relativos à Petrobrás. Foram recebidos aproximadamente R\$ 6 bilhões em agosto/2021. Conforme o próprio sítio eletrônico da empresa (<https://www.investidorpetrobras.com.br/acoes-dividendos-e-dividas/dividendos-e-jcp/>), em 4/8/2021 houve a divulgação da intenção de pagamento de proventos. No dia 25/8/2021 os valores foram recebidos pela União. Porém, o registro, que deveria ser prévio ao efetivo recebimento, ocorreu somente no dia 27/8/2021.

Figura 1 - Extração de tela do SIAFI



```

SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL)
03/01/22 14:10 USUARIO : MARRUL
PAGINA : 1
UG EMITENTE : 170510 - COORD.-GERAL DE PARTICIPAÇÕES SOCIETARIAS
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
CONTA CONTABIL : 113811801 - DIVIDENDOS PROPOSTOS A RECEBER
CONTA CORRENTE : P 33000167000101
PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
SALDO ANTERIOR A 01AGO 0.00
DATA UG GESTAO NUMERO EVENTO MOVIMENTO SALDO
- 25Ago 170510 00001 RA000321 541468 6020609.333.40C 6020.609.333.40C
  27Ago 170510 00001 NS000239 581036 6020609.333.400 0.00
  
```

PF1=AJUDA PF2=DET PF3=SAI PF4=ESP PF5=EVENTO PF9=PERIODO PF10=E-MAIL PF12=RET

Fonte: SIAFI

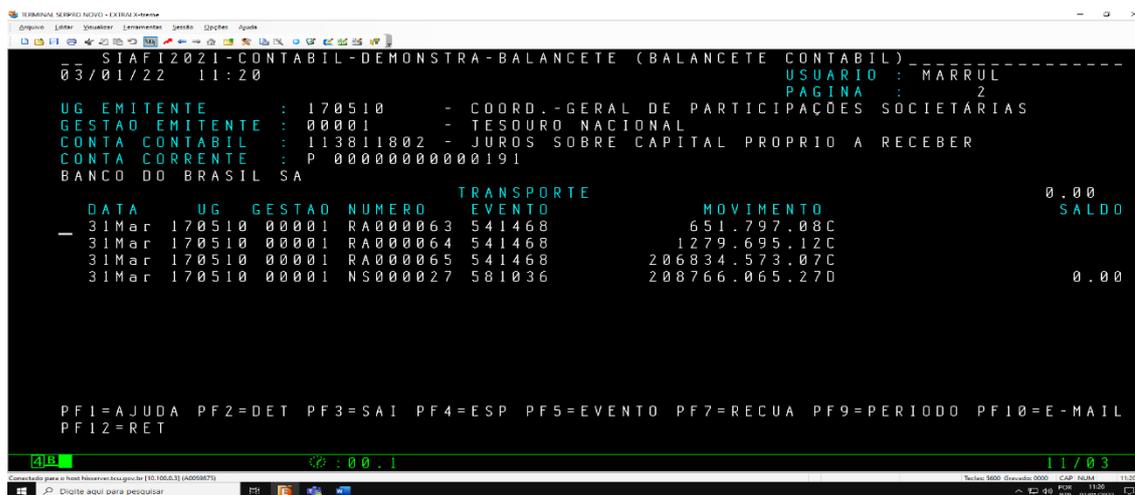
Nesse caso, a conta de proventos a receber permaneceu inclusive com saldo invertido (credor), uma vez que a baixa do valor (redução do saldo da conta devedora com saldo anterior igual a zero) foi realizada antes do registro do direito (aumento do saldo da conta devedora). Cabendo destacar ainda que essa prática não se coaduna com os requisitos de registro da contabilidade, pois inicialmente deveria ser registrado o direito a receber para em seguida haver a respectiva baixa. O SIAFI permitir o registro de tal situação revela, inclusive, falha nos controles internos de saldos contábeis apurados pelo sistema. Não há funcionalidade no sistema que evite que a conta de proventos a receber permaneça com saldo credor, o que significa, em tese, aceitar a existência de uma espécie de provento a pagar registrado em uma conta cuja função é relatar a existência de proventos a receber.

Outro exemplo no mesmo sentido ocorreu no Banco do Brasil. Aproximadamente R\$ 208 milhões foram recebidos em março de 2021 (<https://api.mziq.com/mzfilemanager/v2/d/5760dff3-15e1-4962-9e81-322a0b3d0bbd/3183c906-284d-d7a3-7cfb-28ef7d08ffdf?origin=1>). Em 26/2/2021,

a empresa divulgou a intenção de pagar proventos. Nessa mesma data a empresa afirmou que “os JCP serão pagos em 31/3/2021”, fato que se concretizou.

No entanto, mais uma vez, o registro do provento a receber somente foi realizado posteriormente ao recebimento. Ambos foram feitos em 31/3/2021. Novamente, foi detectada falha no SIAFI, ao permitir que fosse realizado o recebimento de um provento sem o reconhecimento prévio do direito.

Figura 2 - Extração de tela do SIAFI



```

SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL)
03/01/22 11:20
USUARIO : MARRUL
PAGINA : 2
UG EMITENTE : 170510 - COORD.-GERAL DE PARTICIPAÇÕES SOCIETARIAS
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
CONTA CONTABIL : 113811802 - JUROS SOBRE CAPITAL PROPRIO A RECEBER
CONTA CORRENTE : P 00000000000191
BANCO DO BRASIL SA

```

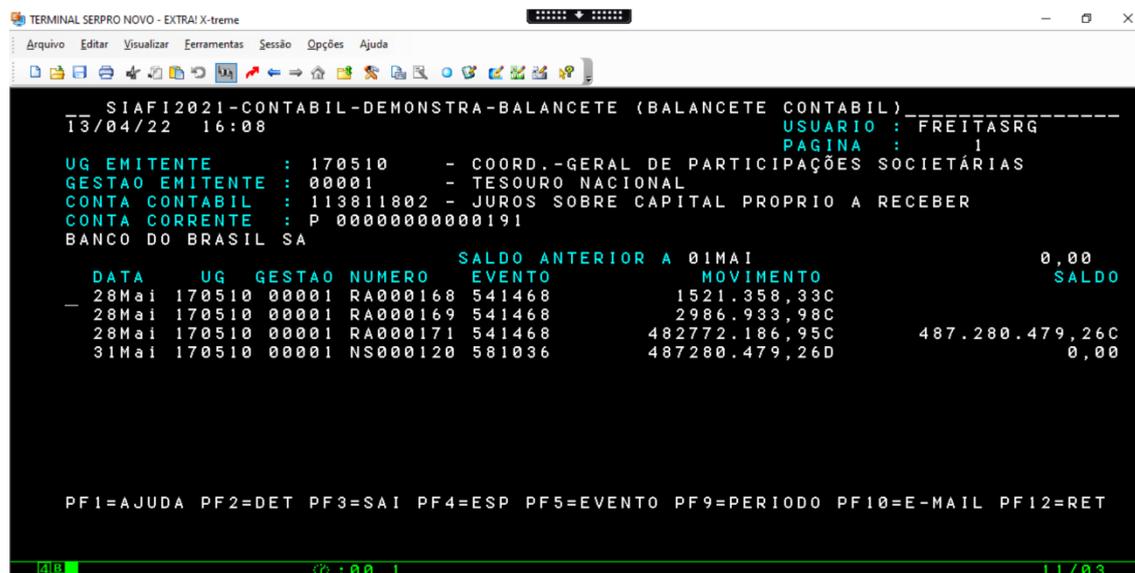
DATA	UG	GESTAO	NUMERO	EVENTO	MOVIMENTO	SALDO
31Mar	170510	00001	RA000063	541468	651.797.08C	
31Mar	170510	00001	RA000064	541468	1279.695.12C	
31Mar	170510	00001	RA000065	541468	206834.573.07C	
31Mar	170510	00001	NS000027	581036	208766.065.27D	0.00

PF1=AJUDA PF2=DET PF3=SAI PF4=ESP PF5=EVENTO PF7=RECUA PF9=PERIODO PF10=E-MAIL
PF12=RET

Fonte: SIAFI

Em maio/2021, mesma situação ocorreu para os proventos recebidos do Banco do Brasil, conforme se observa na figura abaixo. Em 6/5/2021, o Banco anunciou o pagamento de seria feito dia 28/5/2021 (<https://api.mziq.com/mzfilemanager/v2/d/5760dff3-15e1-4962-9e81-322a0b3d0bbd/78803eb4-4270-980f-25aa-92a8b0936804?origin=1>). Foram recebidos aproximadamente R\$ 593 milhões. O registro do reconhecimento do direito também só foi feito posteriormente ao reconhecimento do direito, isto é, em 31/5/2021.

Figura 3 - Extração de tela do SIAFI



```

SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL)
13/04/22 16:08
USUARIO : FREITASRG
PAGINA : 1
UG EMITENTE : 170510 - COORD.-GERAL DE PARTICIPAÇÕES SOCIETARIAS
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
CONTA CONTABIL : 113811802 - JUROS SOBRE CAPITAL PROPRIO A RECEBER
CONTA CORRENTE : P 00000000000191
BANCO DO BRASIL SA

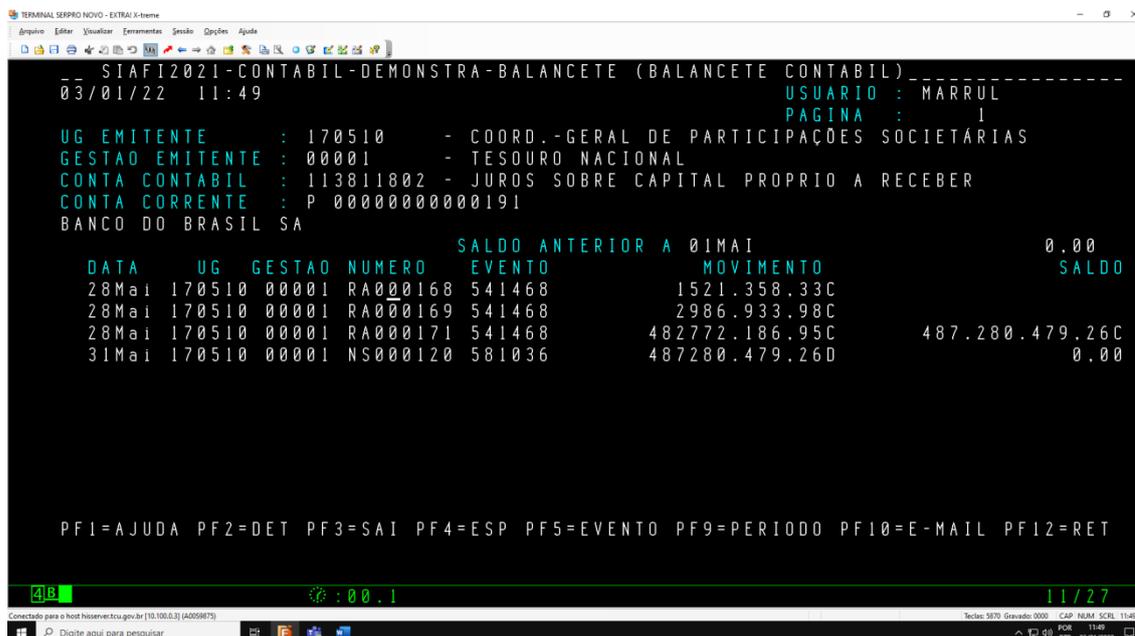
```

DATA	UG	GESTAO	NUMERO	EVENTO	MOVIMENTO	SALDO
28Mai	170510	00001	RA000168	541468	1521.358,33C	
28Mai	170510	00001	RA000169	541468	2986.933,98C	
28Mai	170510	00001	RA000171	541468	482772.186,95C	487.280.479,26C
31Mai	170510	00001	NS000120	581036	487280.479,26D	0,00

PF1=AJUDA PF2=DET PF3=SAI PF4=ESP PF5=EVENTO PF9=PERIODO PF10=E-MAIL PF12=RET

Fonte: SIAFI

Figura 4 - Extração de tela do SIAFI



SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL) -----
 03/01/22 11:49 USUARIO : MARRUL
 PAGINA : 1

UG EMITENTE : 170510 - COORD.-GERAL DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS
 GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
 CONTA CONTABIL : 113811802 - JUROS SOBRE CAPITAL PROPRIO A RECEBER
 CONTA CORRENTE : P 00000000000191
 BANCO DO BRASIL SA

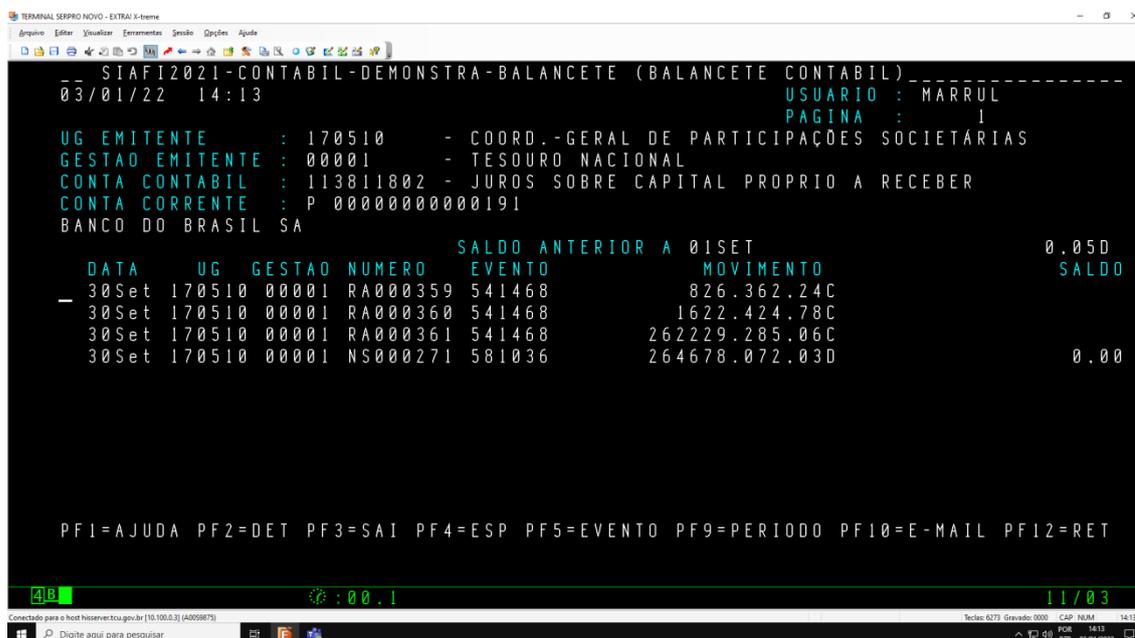
DATA	UG	GESTAO	NUMERO	EVENTO	MOVIMENTO	SALDO
						0,00
						SALDO
28Mai	170510	00001	RA000168	541468	1521.358.33C	
28Mai	170510	00001	RA000169	541468	2986.933.98C	
28Mai	170510	00001	RA000171	541468	482772.186.95C	487.280.479.26C
31Mai	170510	00001	NS000120	581036	487280.479.260	0,00

PF1=AJUDA PF2=DET PF3=SAI PF4=ESP PF5=EVENTO PF9=PERIODO PF10=E-MAIL PF12=RET

Fonte: SIAFI

Em setembro/2021, mais uma vez para o Banco do Brasil, houve o recebimento de R\$ 264 milhões sem registro do direito a receber antecipadamente. O anúncio do pagamento foi feito em 31/8/2021 e o pagamento agendado para 30/9/2021. O registro do direito foi feito após o efetivo recebimento em caixa.

Figura 5 - Extração de tela do SIAFI



SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL) -----
 03/01/22 14:13 USUARIO : MARRUL
 PAGINA : 1

UG EMITENTE : 170510 - COORD.-GERAL DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS
 GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
 CONTA CONTABIL : 113811802 - JUROS SOBRE CAPITAL PROPRIO A RECEBER
 CONTA CORRENTE : P 00000000000191
 BANCO DO BRASIL SA

DATA	UG	GESTAO	NUMERO	EVENTO	MOVIMENTO	SALDO
						0,05D
						SALDO
30Set	170510	00001	RA000359	541468	826.362.24C	
30Set	170510	00001	RA000360	541468	1622.424.78C	
30Set	170510	00001	RA000361	541468	262229.285.06C	
30Set	170510	00001	NS000271	581036	264678.072.03D	0,00

PF1=AJUDA PF2=DET PF3=SAI PF4=ESP PF5=EVENTO PF9=PERIODO PF10=E-MAIL PF12=RET

Fonte: SIAFI

Assim, ainda que não seja possível registrar com antecedência razoável os proventos a receber, dado o intervalo pouco extenso entre a divulgação e o pagamento de dividendos intermediários, é esperado que ocorra o registro do direito previamente ao recebimento do direito, especialmente para os casos de companhias abertas.

Ademais, é necessário que a rotina de recebimento de dividendos no SIAFI não permita o recebimento do provento antes da existência do direito na contabilidade. Nesse sentido, citam-se, também, os exemplos das empresas Equatorial Pará, Engie, CHESF, Copenor, Deten, Finep, Eletronorte, para os quais o recebimento foi realizado antes do reconhecimento do direito a receber.

Pelo exposto, entende necessário propor ao Tribunal, com fundamento no art. 4º inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, **determinar** ao Ministério da Economia, que, no prazo de 120 dias:

a) apresente ao Tribunal as medidas adotadas para readequar a rotina de acompanhamento dos proventos a receber, especialmente os provenientes das companhias abertas, a fim de evitar que o registro do recebimento do direito a receber proveniente dos dividendos e juros sobre capital seja reconhecido antes do reconhecimento contábil do próprio direito, conforme orienta, entre outras normas, a NBC TSP Estrutura Conceitual.

b) revise a rotina de contabilização dos direitos a receber provenientes de dividendos e juros sobre capital próprio no SIAFI, de modo a não permitir que a contabilidade registre saldo credor para a conta de proventos a receber, o que representaria, em tese, a existência de um “provento a pagar”, em consonância também com o que dispõe a NBC TSP Estrutura Conceitual.

3.3.2. R\$ 4.237.268.000,00 de insuficiência orçamentária para honrar compromissos de anos anteriores junto a organismos internacionais

A partir das reuniões realizadas entre a equipe de auditoria financeira do TCU em 2021 e 2022 e a SAIN/ME, constatou-se recorrência de insuficiência de dotação orçamentária para honrar compromissos do país perante organismos internacionais.

Essa questão orçamentária se mostra frequente, uma vez que foi apontada pela Semag/TCU nos autos do TC 038.365/2019-7 (regularidade da execução de Despesas de Exercícios Anteriores), que atualmente se encontra no gabinete do Ministro Relator Bruno Dantas, assim como no TC 033.445/2020-6, que trata da auditoria financeira nas demonstrações contábeis do ME do exercício de 2020).

Adicionalmente, o parecer prévio acerca das contas do Presidente da República de 2019 (TC 018.177/2020-4) apresentou ressalva quanto à assunção de obrigações junto a organismos internacionais em montante superior aos respectivos créditos orçamentários ou adicionais, uma vez que contraria vedação contida no art. 167, inciso II, da Constituição Federal (item 1.3 do Acórdão 1.437/2020 – TCU-Plenário).

Por consequência, houve emissão de alerta pelo TCU ao Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, indicando que o expressivo hiato entre as projeções de obrigações com organismos internacionais e as respectivas dotações orçamentárias representa potencial risco de descumprimento sistemático de regra fiscal prevista no supradito dispositivo constitucional.

Diante desse contexto, ao ser indagado por meio do Ofício de Requisição 15-141/2021 (peça 215), o Ministério da Economia informou, via Secretaria de Assuntos Econômicos Internacionais (peça 245), que as dotações orçamentárias contidas na LOA 2021 continuaram sendo inferiores à necessidade de recursos para quitar todo passivo com organismos internacionais. Em 2021, o orçamento anual foi utilizado para custear R\$ 3.896.302.164,00 de despesas referentes a exercícios anteriores (Despesas de Exercícios Anteriores - DEA), conforme tabela abaixo.

Tabela 19 - Valores registrados em DEA no âmbito da UG 170191 em 2021

Competência	Valor (R\$)
--------------------	--------------------

2014	R\$ 161.609.046
2015	R\$ 390.600.000
2016	R\$ 47.156.993
2017	R\$ 175.124.217
2018	R\$ 205.600.042
2019	R\$ 242.465.924
2020	R\$ 1.028.906.046
2021	R\$ 1.642.839.896
Total	R\$ 3.896.302.164

Fonte: Ofício SEI Nº 19780/2022/ME

Há que se ressaltar, no entanto, o esforço orçamentário realizado em 2021 para reduzir os passivos junto a organismos internacionais, como se observa nas tabelas, abaixo. De fato, os valores pagos em 2021 superaram em mais de 4 (quatro) vezes os pagamentos de 2020.

Tabela 20 – Compromissos 2019

Programa	Compromissos Totais em 2019*	Valores Pagos em 2019 com LOA 2019
0910 - Contribuições	R\$ 2.864.083.060	R\$ 979.537.609
0913 - Integralizações	R\$ 1.673.684.549	R\$ 1.288.854.930
Total	R\$ 4.537.767.609	R\$ 2.268.392.539

Fonte: Ofício SEI Nº 38254/2022/ME

*Líquido de compromissos pagos com RAP 2018/2017

Tabela 21 – Compromissos 2020

Programa	Compromissos Totais em 2020*	Valores Pagos em 2020 com LOA 2020
0910 - Contribuições	R\$ 4.006.602.218	R\$ 753.961.408
0913 - Integralizações	R\$ 2.948.981.055	R\$ 583.809.094
Total	R\$ 6.955.583.273	R\$ 1.337.770.502

Fonte: Ofício SEI Nº 38254/2022/ME

*Líquido de compromissos pagos com RAP 2019/2020

Tabela 22 – Compromissos 2021

Programa	Compromissos Totais em 2021*	Valores Pagos em 2021 com LOA 2021
-----------------	-------------------------------------	---

0910 - Contribuições	R\$ 4.638.625.269	R\$ 1.812.344.338
0913 - Integralizações	R\$ 5.229.821.009	R\$ 3.951.069.733
Total	R\$ 9.868.446.279	R\$ 5.763.414.072

Fonte: Ofício SEI Nº 38254/2022/ME

*Líquido de compromissos pagos com RAP 2019/2020

Os valores apresentados acima não incluem os Restos a Pagar relativos a cada exercício. Isto é, o valor estimado dos compromissos referentes ao ano de 2019, por exemplo, excluem aqueles compromissos empenhados em 2018 e inscritos em restos a pagar.

Houve, de fato, maior emprego de recursos orçamentários em 2021. Todavia, o exercício em questão ainda foi marcado pela falta de pagamento de compromissos firmados perante organismos internacionais, decorrente da insuficiência de dotações orçamentárias disponibilizadas na LOA para custeio dos compromissos existentes.

O tratamento orçamentário dado pelos órgãos centrais de orçamento a despesas dessa natureza as torna discricionárias e implica, geralmente, na consignação de dotação insuficiente para fazer frente aos compromissos anuais. Essa situação levou à formação de um passivo de compromissos acumulados ano após ano, que correspondem a despesas de vários exercícios, razão pela qual se fez necessário destinar recursos do orçamento corrente para pagar despesas de exercícios anteriores, sob pena de o país descumprir compromissos internacionais assumidos, com prejuízos financeiros, dentre outros.

Essa situação cria volume elevado de compromissos sem cobertura orçamentária, que são valores cujo fato gerador já ocorreu, mas para os quais não houve o devido pagamento, haja vista a insuficiência de dotação orçamentária. Entende-se que a avaliação acerca da adequação orçamentária da despesa deva ser realizada em momento prévio à geração de uma obrigação, e não a *posteriori*.

Nesse sentido, deve a administração pública adequar suas despesas com compromissos internacionais às dotações disponíveis, ou vice-versa, reduzindo o volume de obrigações ou elevando as dotações para seu custeio. De outro modo, permanecerá ocorrendo o descumprimento reiterado do art. 167, inciso II, da Constituição Federal, que veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Conforme se observa na tabela a seguir, a União deve atualmente R\$ 4,2 bilhões de reais a organismos internacionais, os quais não puderam ser honrados por questões orçamentárias.

Tabela 23 – Valores sem cobertura orçamentária em 31/12/2021

Em milhares de R\$

Programa	Passivos anos anteriores a 2021 (A)	Compromissos 2021 (B)	Compromissos totais (C = A + B)	DEA pagos em 2021 (D)	Valores não DEA pagos em 2021 (E)	Compromissos a pagar até 12/2021 (F = C-D-E)	Valores empenhados e não pagos LOA 2021 (G)	Compromissos sem cobertura orçamentária em 2021 (H = F-G)
0910*	3.255.067	1.615.694	4.870.762	1.246.177	566.280	3.058.305	101.227	2.957.078
0913**	2.578.261	2.653.075	5.231.336	493.797	3.457.349	1.280.190	0	1.280.190
Total	5.833.328	4.268.769	10.102.098	1.739.974	4.023.629	4.338.495	101.227	4.237.268

Fonte: Ofício SEI Nº 38254/2022/ME

* 0910 – Contribuições

** 0913 – Integralizações

Agrava esse cenário a desvalorização cambial pela qual tem passado o real nos últimos exercícios, ampliando a defasagem entre a necessidade real de recursos e as dotações orçamentárias consignadas.

Nesse tema, cabe destacar que o inadimplemento de obrigações coloca o Brasil sob risco de sofrer sanções políticas e prejuízos de naturezas diversas decorrentes do descumprimento de compromissos internacionais. Paralelamente, verificou-se pagamento de juros devidos em função dos atrasos na quitação dos compromissos. Houve, por exemplo, o pagamento de 416.882,00 Euros e 79.754,15 Francos Suíços a título de juros de mora. Esse valor representaria aproximadamente R\$ 3,1 milhões, nas cotações de 31/12/2021 (R\$ 6,32 e R\$ 6,12, respectivamente).

Os atrasos podem impactar também avaliações anuais de risco realizadas por esses organismos internacionais ao reduzir o *rating* de crédito emitido pelos bancos e provocando, por consequência, aumento das taxas de juros de empréstimos para os membros desses organismos internacionais.

O cenário tende a se repetir no exercício de 2022. O referencial monetário destinado à SAIN/ME no PLOA 2022 foi de R\$ 2,1 bilhões. Todavia, na tramitação legislativa do projeto de lei no Congresso Nacional, o montante foi reduzido para R\$ 906.989.997,00. Segundo estimativas da SAIN/ME, o valor estimado necessário para custear as obrigações que surgirão, somente em 2022, é da ordem R\$ 2.212.619.925,00. Ou seja, as dotações orçamentárias atualmente consignadas para 2022 não serão, mais uma vez, suficientes para custear sequer as despesas incorridas dentro do exercício.

Esse cenário se agrava, pois o orçamento público federal precisará concorrer com diversos passivos existentes. Estima-se que existam aproximadamente R\$ 6 bilhões em compromissos a pagar até o final de 2022, incluindo despesas de anos anteriores.

Vale repisar que essa questão orçamentária está sendo abordada pela Semag/TCU nos autos do TC 038.365/2019-7, o qual conta com instrução e pronunciamento da unidade técnica, conforme peças 170 a 172 daquele processo.

Na instrução desta Secretaria, há proposta de deliberação ao Tribunal para que determine ao Ministério da Economia e à Casa Civil da Presidência da República que estabeleçam plano de ação com medidas a serem tomadas, seus responsáveis e prazos para sua implementação, visando compatibilizar o montante de obrigações anuais com organismos internacionais às dotações necessárias ao seu custeio, bem como relacionar as ações em curso e futuras para solucionar a questão do passivo sem suporte orçamentário existente junto aos organismos internacionais.

Comentários dos gestores

O ME optou por não tecer comentários adicionais acerca do relato de auditoria.

Conclusão

Nesse sentido, considerando o estágio atual de tramitação do citado processo, o qual se encontra no gabinete do Ministro Relator Bruno Dantas, entende-se desnecessário efetuar nova proposta de deliberação, ante a conexão do TC 038.365/2019-7 com o assunto tratado neste item do relatório de auditoria e sua expectativa quanto aos reflexos da proposta de deliberação citada.

Não obstante, por dever de ofício, entende-se pertinente propor ao Tribunal **dar ciência** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 9º, inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, sobre a prática reiterada de destinação insuficiente de dotação orçamentária para fazer frente aos compromissos anuais assumidos pela República Federativa do Brasil junto a organismos internacionais, o que configura descumprimento do art. 167, inc. II, da Constituição Federal, bem como de pressupostos da gestão fiscal responsável insculpidos no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000.

4. FALHAS DE CONTROLE

4.1. R\$ 301.946.041,00 não registrados no SIAFI, referentes a passivos junto a organismos internacionais

Em reunião realizada pela equipe de auditoria e a SAIN/ME em 2022, foi informado que, dentre os compromissos firmados pelo país junto a organismos internacionais, havia alguns que não estavam registrados nos demonstrativos contábeis do Ministério da Economia. Diante disso, foi encaminhado o Ofício de Requisição 21-141/2022 (peça 251) com questionamentos acerca da informação anteriormente fornecida.

A SAIN/ME (Ofício SEI 38254/2022/ME) destacou, inicialmente, que os valores não registrados se deviam ao não recebimento das respectivas faturas até data de fechamento no SIAFI. Tomando por base a taxa de câmbio de 31/12/2021, esse montante perfazia R\$ 301.946.041,00, conforme tabela abaixo.

Tabela 24 - Passivos não registrados no Balanço do Ministério da Economia

Entidade	Passivo total entre 2016 e 2018 (A)	Passivo 2019 (B)	Passivo 2020 (C)	Estimativa 2021 (D)	Compromissos Totais (E=A+B+C+D)
MISSÕES PAZ	3.304.219	98.761.346	14.027.439	28.054.694	144.147.699
IICA	-	-	-	20.378.160	20.378.160
PANAFTOSA	-	-	-	19.565.712	19.565.712
ABACC	-	-	-	12.980.754	12.980.754
OIT	-	-	-	69.993.553	69.993.553
IRMCT	-	-	-	8.603.300	8.603.300
PARLASUL	-	-	-	6.000.124	6.000.124
OIMT	-	-	-	2.264.158	2.264.158
ISBA	-	-	-	1.909.565	1.909.565
OLADE	-	-	-	1.294.632	1.294.632
CITES	-	-	1.277.937	-	1.277.937
IAI	-	-	-	669.600	669.600
Protocolo de Cartagena	-	-	-	591.480	591.480
CPAB	-	-	-	251.781	251.781
CLAF	-	-	-	334.800	334.800
CERLALC	-	-	-	334.800	334.800
CCAC	-	-	-	217.425	217.425
Convenção de Ottawa	-	-	-	178.984	178.984
UGGI	-	-	33.815	33.815	67.630
OMPI	-	-	-	557.887	557.887
CIHEF	-	-	-	66.963	66.963
TIDM	-	-	-	2.563.664	2.563.664
UNCCD	-	-	-	1.377.299	1.377.299



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

CHDIP	-	-	-	871.514	871.514
IPPDH	-	1.740.246	-	-	1.740.246
OIVV	-	-	-	206.285	206.285
GIEN	-	-	-	121.679	121.679
GIEC	-	-	-	113.886	113.886
GIECZ	-	-	-	63.219	63.219
FDCI	-	696.501	696.501	696.501	2.089.504
FPCI	-	-	-	555.902	555.902
FPM	-	-	-	555.902	555.902
TOTAL	3.304.219	101.198.093	16.035.692	181.408.036	301.946.041

Fonte: Ofício SEI 38254/2022/ME

Aduziu, ainda, que os compromissos não registrados contabilmente se referiam apenas a contribuições às entidades. Para as integralizações, não haveria esse lapso de registro.

Segundo a SAIN/ME, as integralizações são geridas no âmbito da própria Secretaria, que tem contato direto com as instituições financeiras internacionais. Ademais, quando se trata de aumento geral de capital, há um cronograma de pagamento com os valores de cada parcela discriminados previamente, o que permite conhecer o montante a ser pago anualmente.

Por outro lado, no caso das contribuições, há lapso temporal até o recebimento da fatura pela SAIN/ME, não havendo certeza acerca do valor, da existência do compromisso ou sequer da ocorrência do fato gerador.

A SAIN/ME afirmou não possuir contato direto com organismos em que não atue como órgão de enlace, de sorte que toma conhecimento apenas de decisões administrativas que impactem o compromisso por meio do recebimento da fatura, que é enviada pelo órgão de enlace responsável.

Nesse tema, cabe destacar que, na contabilidade pública, o regime de contabilização adotado é o da competência, aquele em que se considera o fato gerador da transação como motivador para o registro contábil, independentemente de recebimento ou pagamento. Receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem.

Por força do disposto na NBC TSP Estrutura Conceitual, os conceitos que fundamentam a elaboração e a divulgação dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs), os quais devem ser elaborados com base no regime de competência (Cap. 1, item 1.1). Por sua vez, o MCASP (8ª edição, p. 21) determina que o registro dos fatos que afetam o patrimônio público deve ser reconhecido nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, dependente ou não de execução orçamentária.

Assim, verifica-se que o ato de aguardar o recebimento da fatura para que haja posteriormente o reconhecimento contábil do passivo junto a organismos internacionais afronta o que determina o regime de competência. Essa prática tem seus efeitos amplificados nos demonstrativos contábeis quando se constata que passivos referentes aos exercícios de 2016 a 2020 foram registrados desse modo. O fato gerador da despesa não tem relação com o recebimento da fatura. Ainda que não tenha sido recebida a fatura, se houve o ingresso do Brasil em acordo ou organismo internacional cuja participação prevê a realização de integralização/contribuição, há, por regra, a ocorrência do fato gerador no momento de aprovação do instrumento celebrado.

Nessa linha, o MCASP (8ª edição, p. 474) prevê a figura do crédito empenhado em liquidação para as despesas orçamentárias empenhadas cujos fatos geradores ocorreram, mas ainda

não foi concluída a etapa de liquidação. Para identificar situações como essa, foi criada a conta crédito empenhado em liquidação.

O MCASP (8ª edição, p. 474) destaca que, se o fato gerador do passivo ocorrer após o empenho e antes da liquidação da despesa orçamentária, a transferência de saldo da conta Crédito Empenhado a Liquidar para a conta Crédito Empenhado em Liquidação acontecerá de forma isolada. Dessa forma, o controle “em liquidação” permitirá a identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação patrimonial durante o curso do processo de execução da despesa orçamentária.

Por fim, cabe destacar que a ausência do registro desses passivos provoca impacto inclusive na apuração do superávit financeiro, conceito apurado a partir da diferença entre ativo e passivo financeiro, e que é fonte para abertura de crédito adicional especial ou suplementar.

Comentários dos gestores

Em suas considerações, a SAIN/ME não vê óbices ao atendimento da situação apontada pela equipe de auditoria. Contudo, será necessário esclarecer previamente particularidades de cada compromisso a ser registrado.

A título de exemplo, no caso das missões de paz, não há valores e tampouco regularidade pré-definidos para ocorrência do fato gerador, que se vincularia à natureza e duração de cada missão. Além disso, a Secretaria aponta riscos de outros casos em que suas especificidades ficarão mais claras apenas no decorrer do processo de registro contábil de cada compromisso.

Além disso, a área destacou a necessidade de orientação da área contábil do Ministério no que diz respeito a: i) determinação do valor a ser registrado; ii) se o registro será feito a título de provisão e, não, de obrigação, haja vista sua indeterminação; iii) como se endereçará, nesses casos, a problemática da flutuação cambial; dentre outros questionamentos que eventualmente emergirão ao longo do processo de registro.

Conclusão

Pelo exposto, entende-se oportuno propor ao Tribunal **determinar** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 4º, inc. I, da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. II, do RITCU que, em 120 dias, efetue o registro contábil dos passivos da União perante organismos internacionais, em respeito ao regime da competência, consoante estabelecem o MCASP 8ª edição e a NBC TSP Estrutura Conceitual.

4.2. R\$ 1.212.846,16 não baixados do ativo circulante no exercício de 2021 relativos à alienação de ações da Eletropaulo, apesar de não haver expectativa de realização do direito no prazo de até doze meses após a divulgação das demonstrações financeiras do exercício de 2020

Por força do disposto no item 2.1.3 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 8ª edição (p. 162), os ativos devem ser classificados como circulantes quando satisfizerem a um dos critérios listados abaixo, os demais ativos devem ser classificados como não circulante:

- a) Estiverem disponíveis para realização imediata; e
- b) Tiverem expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis.

Diante disso, detectou-se saldo na conta contábil de ativo circulante 1.1.4.1.1.04.01 (Ações – FAD/FND) referente à empresa Eletropaulo, no montante de R\$ 1.212.846,16. Esse valor permaneceu inalterado desde agosto/2018, o que sinalizou à equipe de auditoria um indício de que para esse valor não havia expectativa de realização em até doze meses após a data das demonstrações



contábeis. Assim, foi encaminhado o Ofício de Requisição 22-141/2021 (peça 254, item “b”) solicitando informações acerca desse registro contábil.

Vale destacar que esse tema foi objeto de questionamento no Ofício de Requisição 30-184/2020 (peça 157, item “a”, do TC 033.445/2020-6). Nessa oportunidade, a Copar/ME (Ofício SEI 1362/2021/ME, peça 244, item não digitalizável, do TC 033.445/2020-6) alegou que o pagamento dessas alienações deveria ser feito inicialmente pelo valor bruto para, posteriormente, ser processado o desembolso da remuneração devida ao gestor do Fundo Nacional de Desestatização (FND). Destacou ainda ter encaminhado solicitação de complementação do pagamento relativo à venda das ações da Eletropaulo.

Em resposta a essa solicitação, o BNDES afirmou (peça 244, item não digitalizável, do TC 033.445/2020-6) que não poderia realizar a devolução do valor retido a título de remuneração do gestor do FND e apresentou interpretação jurídica defendendo sua posição.

Quando instada a se manifestar, a PGFN opinou favoravelmente à tese de que o BNDES deveria devolver o valor retido na alienação das ações da Eletropaulo para posterior pagamento de sua remuneração (Parecer SEI 531/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF, peça 244, item não digitalizável, do TC 033.445/2020-6). Houve ainda o reconhecimento de que sua manifestação não tinha o condão de vincular as decisões do Banco, fato possível caso houvesse Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República. Diante do exposto, concluiu-se, à época, que havia um impasse jurídico no que tange ao processo de alienação das ações da Eletropaulo.

Ao ser questionada durante o presente trabalho, a Copar/MER reiterou, por intermédio do Ofício SEI 41750/2022/ME (peça 268, item não digitalizável), que o valor atualmente registrado constitui uma diferença apurada entre os cálculos da Copar/ME e do BNDES por ocasião da venda desses ativos, em 2018. Naquele período, a Copar/ME realizou a atualização do saldo dessa participação considerando o preço médio de venda das ações (valor bruto), porém, ao efetuar o pagamento dessa alienação, o BNDES deduziu o percentual de remuneração a que se refere o art. 21 da Lei nº 9.491/1997 e arts. 25, 26 e 42 do Decreto nº 2.594/1998.

Por fim, a Copar/ME reconheceu a posição do BNDES e afirmou ser necessária a baixa do registro contábil. No entanto, até o fechamento do exercício financeiro de 2021 o valor permaneceu registrado.

Comentários dos gestores

A respeito do tema, a Copar/ME limitou-se a informar que o referido ativo teve seu saldo baixado do SIAFI com reflexo em 2022.

Conclusão

Tendo em vista a baixa do valor registrado realizada por intermédio da 2022NE000038, houve a regularização dos registros contábeis. Assim, não há necessidade de propor encaminhamento adicional para esse assunto da auditoria.

4.3. R\$ 460.055.598,68 decorrente do cálculo incorreto da participação da União em empresas públicas

Em conformidade com o item 10 do Pronunciamento Técnico 18 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o investimento avaliado pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP) deve ser inicialmente reconhecido pelo custo e, posteriormente, o seu valor contábil será aumentado (D – Investimentos avaliados pelo MEP; C – Variação Patrimonial Aumentativa - VPA) ou diminuído (D – Variação Patrimonial Diminutiva – VPD; C – Investimentos Avaliados pelo MEP), em função do reconhecimento da participação do investidor nos lucros ou prejuízos gerados no período pela investida, após sua aquisição.

Por sua vez, o art. 248, incisos I a III, da Lei 6.404/1976, estipula que o valor do investimento avaliado pelo MEP será determinado mediante a aplicação, sobre o valor do patrimônio líquido (PL) da empresa investida, da porcentagem de participação no capital social da investida. O art. 9º da Instrução CVM 247/1996 exige esse mesmo procedimento para as companhias abertas.

Ademais, por força do disposto no item 2.2.4.3, inciso II, da Macrofunção SIAFI 021122, se for o caso, o valor do patrimônio líquido deve ser ajustado sempre que apresentar elementos cuja natureza não seja patrimonial.

Por fim, ainda por exigência do item 10 do CPC 18, as distribuições de proventos declarados pela investida após a última apuração do saldo dos investimentos avaliados pelo MEP reduzem o valor contábil do investimento (D – Dividendos / JCP a receber; C – Investimentos).

Dito isso, partindo-se do patrimônio líquido informado nas demonstrações contábeis (coluna “A”), subtraindo-se os Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital (AFAC) (coluna “B”) e aplicando-se o percentual de participação (coluna “C”) da União nessas empresas, chega-se ao montante devido.

Tabela 25 – Diferença entre o saldo apurado das participações da União em empresas públicas e aquele registrado no SIAFI

Em R\$

Empresa	Patrimônio Líquido (A)	AFAC (B)	% União (C)	Saldo apurado D = (A-B)*C	Saldo SIAFI (E) (31/12/2021)	Diferença (E-D)
Terracap	2.909.676.667,00	-	49	1.425.741.566,83	1.620.134.191,90	194.392.625,07
Codern	566.000,00	-	100	566.000,00	18.965.000,00	18.399.000,00
Ebserh	27.270.834,75	240.602.835,50	100	- 213.332.000,75	32.958.910,70	246.290.911,45
Codevasf	296.108.948,37	602.306.414,71	100	306.197.466,34	305.224.404,18	-973.062,16

Fonte: SIAFI

O registro das participações da União na Terracap, Codern, Ebserh e Codevasf levou em conta as demonstrações financeiras de 31/12/2019, 30/9/2020, 31/3/2021 e 30/9/2021, respectivamente. No que se refere à Ebserh, a Copar/ME informou que, posteriormente à divulgação das demonstrações financeiras de 31/3/2021, houve aumento de capital (AFAC) de R\$ 181.119.026,97, conforme ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 23/6/2021.

Por intermédio do Ofício SEI 30343/2022/ME, a Copar/ME reconheceu erros de mensuração de investimentos avaliados pelo MEP. Ademais, com relação à participação na Terracap, o ME também admitiu inconsistência e destacou que o registro foi feito quando o saldo dos proventos a receber ainda era utilizado na composição do Patrimônio Líquido para o cálculo da equivalência patrimonial.

O ajuste da Codevasf, da Terracap e da Codern foi realizado, respectivamente, por intermédio dos documentos 2022NS000005, 2022NL000005, 2022NS000019 e 2022NS000016. Para a Ebserh, a Copar/ME teve acesso ao demonstrativo financeiro mais atualizado (31/12/2021), e promoveu os ajustes de saldo por intermédio dos documentos 2022NS000016 e 2022NS000018.

Assim, apurou-se situações de subavaliação (Codevasf) e superavaliações (demais casos) no exercício de 2021, em montante total de R\$ 460.055.598,68 (valores somados em módulo). Pelo exposto, ainda que tenha ocorrido ajustes em 2022 para sanar as distorções, os dados sobre participações relativas ao exercício de 2021 mantiveram-se com as falhas apontadas.



Comentários dos gestores

Por intermédio do Ofício SEI 75007/2022/ME, a Copar/ME destacou que a atualização das participações da União em empresas públicas avaliadas pelo método da equivalência patrimonial (MEP) é feita com base nas demonstrações contábeis mais atualizadas disponíveis nos períodos de registro, que ocorrem em maio e dezembro de cada exercício. Somente são utilizadas demonstrações contábeis trimestrais ou semestrais se os demonstrativos de encerramento do exercício anterior tiverem sido aprovados e não possuírem pendências que impeçam a sua utilização.

Entretanto, reforçou que, do conjunto de empresas objeto de atualização, sempre há algumas para as quais, na janela SIAFI dos registros contábeis, ainda não foram disponibilizadas novas demonstrações, as quais podem estar disponíveis logo em seguida ao período de execução dessa rotina (fechamento do SIAFI). Nesses casos, pode ocorrer do registro no SIAFI não estar semelhante ao dado contábil disponibilizado pela empresa.

Outro exemplo de divergência destacado pela Copar/ME ocorre quando o balanço mais atual disponibilizado pela companhia é anterior a um processo de aumento de capital com recursos de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – AFAC, uma vez que a baixa do AFAC tem reflexos na conta de participações que pode conter saldo não atualizado.

O caso da Codern é exemplo do descasamento entre a disponibilização das informações contábeis pela empresa e a janela de atualização do SIAFI. Neste caso, verifica-se que as demonstrações contábeis da companhia relativas ao exercício de 2020 foram retiradas da pauta de apreciação pela assembleia geral de acionistas em setembro de 2021. Dessa forma, não se pode utilizar as demonstrações contábeis da companhia no que se refere às datas-base de Dez/2020, Mar/2021, Jun/2021 e Set/2021.

Entretanto, a Copar/ME reconheceu haver atraso na atualização desse investimento com base nas demonstrações de setembro de 2020, sendo que o saldo dessa participação foi devidamente ajustado no SIAFI 2022, mas ressalta que, em função da não aprovação das demonstrações contábeis do encerramento de 2020, não será possível proceder com posteriores atualizações até que haja deliberação positiva pelos acionistas das demonstrações de encerramento de exercício de 2020 e posteriores, se for o caso.

Para a Copar/ME, o caso da Ebserh pode ser enquadrado no segundo exemplo de defasagem do registro contábil, uma vez que o saldo dessa participação foi atualizado para a posição de 31/3/2021, porém, sem que esse novo saldo registrado no SIAFI convirja para número calculado pelo TCU, tendo em vista que, em junho de 2021, a empresa aprovou um aumento de capital (variação positiva no investimento) de R\$ 181.119.026,97, o qual também foi objeto de registro pela unidade.

Quanto à Codevasf, verificamos que houve erro de cálculo no saldo da participação da União, o qual foi evidenciado na memória de cálculo encaminhada por ocasião da resposta ao Ofício de Requisição 14. A diferença apurada foi corrigida em 2022 com reflexo em ajustes de exercícios anteriores.

Em relação ao registro da participação da União na Terracap, cabe destacar que o registro foi realizado em período cujo saldo dos dividendos a receber ainda era utilizado na composição do Patrimônio Líquido ajustado para o cálculo da equivalência patrimonial.

Dada a mudança de entendimento ocorrida recentemente, optou-se por baixar o valor de R\$ 194.392.625,07 do saldo dessa participação societária, com reflexo em ajustes de exercícios anteriores.

Conclusão

Tendo em vista que a Copar/ME reconheceu a procedência dos apontamentos realizados, entende-se necessário propor ao Tribunal **recomendar** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, que estabeleça requisitos mínimos acerca das informações que servem de base para atualização das participações da União em empresas públicas avaliadas pelo método da equivalência patrimonial (MEP), de forma a permitir que os registros sejam realizados com base em demonstrativos financeiros atualizados.

Ademais, entende-se oportuno propor ao Tribunal **dar ciência** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 9º, inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, de que os registros relativos à participação da União nas empresas públicas Codevasf, Terracap, Codern e Ebserh em 2021 não atenderam ao disposto no item 2.2.4.3, inciso II, da Macrofunção SIAFI 021122, assim como no item 10 do Pronunciamento Técnico 18 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

4.4. R\$ 194.392.625,07 não ajustado contabilmente, relativo à participação da União na empresa pública Terracap

No âmbito da auditoria nas demonstrações financeiras de 2020 do ME, verificou-se superavaliação do investimento permanente da União na Terracap (item 3.3 – peça 512 – TC 033.445/2020-6), conforme tabela abaixo.

Tabela 26 – Investimentos avaliados pelo MEP

Em R\$

Empresa	Patrimônio Líquido (A)	Participação % (B)	Saldo MEP (C)	Registro contábil ME	
				Investimento (D)	Proventos a receber (E)
Terracap	2.909.676.667,00	49,00	1.425.741.566,83	1.620.134.191,80	0,00

Fonte: SIAFI

Naquela oportunidade, foi esclarecido pela Copar/ME que o valor da participação societária da União indicada em 31/12/2020 levou em consideração demonstrativos contábeis da Terracap referentes a 31/12/2019, últimos disponíveis à época.

De acordo com o art. 248, incisos I a III, da Lei 6.404/1976, o valor do investimento avaliado pelo MEP é determinado mediante a aplicação, sobre o valor de patrimônio líquido (PL) da empresa investida, da porcentagem de participação no capital social da coligada ou controlada.

Por seu turno, as distribuições de proventos (dividendos ou juros sobre capital próprio – JCP) recebidas da investida reduzem o valor contábil do investimento (D – Dividendos/JCP a receber; C – Investimentos), por força do disposto no item 10 do Pronunciamento Técnico 18 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Assim, partindo-se do patrimônio líquido informado nas demonstrações contábeis (coluna “A”) da Terracap (R\$ 2.909.676.667,00), e aplicando-se o percentual de participação (coluna “B”) da União na empresa (49%), chegou-se ao montante de R\$ 1.425.741.566,83. No entanto, ao se consultar o saldo dessas participações da União no SIAFI (coluna “D”), verificou-se registro do valor de R\$ 1.620.134.191,80.

A diferença apurada referia-se ao dividendo a pagar registrado na demonstração contábil da investida (R\$ 396.719.643,00) multiplicado pelo percentual da União (49%), o que indicou a inclusão do montante de dividendos a receber da União nas contas contábeis destinadas ao registro dos investimentos avaliados pelo MEP.

Tabela 27 – Investimentos TERRACAP

Em R\$

Empresa	Dividendos Declarados	Participação %	Dividendos devidos à União
Terracap	396.719.643,00	49,00	194.392.625,07

Fonte: SIAFI

Assim, no âmbito do Acórdão 1.567/2021 – TCU – Plenário (item 1.7.6.4), emitido em 30/6/2021, houve determinação à Secretaria do Tesouro Nacional para que, no prazo de 120 dias, revisasse a rotina contábil então existente e a conciliasse com o regime de competência, de modo que o provento a receber pela União não permanecesse registrado nas contas destinadas a investimento, mas fosse registrado nas contas específicas para esse fim previstas no Plano de Contas Aplicável ao Setor Público (1.1.3.8.1.18.01 e 1.1.3.8.1.18.02).

Em sua resposta (Ofício SEI 30343/2022/ME), a Copar/ME destacou que o registro foi realizado em um período em que o saldo dos dividendos a receber ainda era utilizado na composição do PL ajustado para o cálculo da equivalência patrimonial.

Ocorre que, até o encerramento do exercício de 2021, a participação da União na Terracap (conta contábil 1.2.2.1.1.01.01) permaneceu inalterada, isto é, registrada por R\$ 1.620.134.191,80.

Diante disso, foi enviado o Ofício de Requisição 20-141/2021 (peça 244) questionando esse registro contábil. Por intermédio do Ofício SEI 30343/2022/ME, aduziu-se que “Dada a mudança de entendimento ocorrida recentemente, optou-se por baixar o valor de R\$ 194.392.625,07 do saldo dessa participação societária, com reflexo em ajustes de exercícios anteriores”.

O ajuste foi realizado, de acordo com a 2022NL000005. Contudo, conforme destacado pela própria Copar/ME, o lançamento não foi realizado em 2021, ano em que a inconsistência foi detectada, mas somente no ano seguinte.

Assim, os registros contábeis de 2021 permaneceram com a distorção apontada em 2020, ocasionando uma superavaliação do ativo, já que o valor dos investimentos deveria ter sido reduzido. Paralelamente, o resultado apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais também se apresenta superavaliado indevidamente, uma vez que, caso fosse realizado oportunamente, ocorreria o registro de uma Variação Patrimonial Aumentativa de igual valor.

Comentários dos gestores

Considerando que essa inconsistência é referente ao registro da participação da União na Terracap e que o referido erro de registro já foi corrigido, a Copar/ME optou por não fazer comentários acerca do assunto.

Conclusão

Pelo exposto, ainda que tenha ocorrido ajuste no exercício de 2022, as informações relativas ao exercício de 2021 permaneceram distorcidas. Nesse sentido, e considerando que as providências foram adotadas em prazo superior ao determinado por esta Corte, entende-se pertinente, por dever de ofício, propor ao Tribunal **dar ciência** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 9º, inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, de que a ausência de providências, no exercício de 2021, para registro relativo aos dividendos devidos pela empresa pública Terracap aos seus controladores, compromete a fidedignidade e confiabilidade das informações atinentes às participações societárias da União no referido exercício, assim como caracteriza atendimento intempestivo da deliberação prevista no item 1.7.6.4 do Acórdão 1.567/2021-TCU-Plenário.

4.5. R\$ 114.979.368,39 decorrente da inobservância da anualidade orçamentária na execução da despesa relativa ao pagamento de 13º salário e Férias

Segundo a Macrofunção SIAFI 021142, a rotina de contabilização das despesas relativas ao pagamento de 13º Salário envolve, no que tange ao aspecto patrimonial, providências quanto à realização de três lançamentos contábeis:

- a) registro mensal da competência da despesa por duodécimos a crédito de 13º salário a pagar (2.1.1.1.1.01.02);
- b) o registro na conta de Adiantamento de 13º Salário (1.1.3.1.1.01.01) para contabilizar os valores pagos dentro do mês a crédito de Salários a Pagar (2.1.1.1.1.01.01), seja relativo às parcelas regulares pagas nos meses de junho e novembro ou aos adiantamentos solicitados pelos servidores a cada mês; e
- c) compensação dos valores entre as contas Adiantamento de 13º Salário (1.3.1.1.1.01.01) e Salários a Pagar (2.1.1.1.1.01.01) pelo menor valor entre as duas.

A Coordenação-Geral de Gestão de Pessoas (UG 170006) do Ministério da Economia, no exercício de 2021, realizou o pagamento de R\$ 855,1 milhões a título de 13º salário, montante que englobou a folha de pagamento de ativos, inativos e pensão, conforme se verifica na tabela abaixo.

Tabela 28 – Adiantamentos de 13º Salário em 2021

Valores em R\$

Adiantamento de 13º	Adiantamento DFL 31	Anulação - AFL 31	Saldo (B-C)
Janeiro	28.038.382,41	552.103,78	27.486.278,63
Fevereiro	12.279.740,41	297.630,10	11.982.110,31
Março	10.095.127,13	266.114,39	9.829.012,74
Abril	6.257.781,07	329.710,14	5.928.070,93
Maiο	5.021.825,82	152.398,72	4.869.427,10
Junho	259.507.948,24	169.740,34	259.338.207,90
Julho	132.957,97	105.770,71	27.187,26
Agosto	233.566,95	145.129,41	88.437,54
Setembro	243.352,66	122.556,07	120.796,59
Outubro	227.622,68	116.327,33	111.295,35
Novembro	837.692.494,18	417.342.025,87	420.350.468,31
Dezembro	115.991.050,00	1.011.681,61	114.979.368,39
Total			855.110.661,05

Fonte: SIAFI

Por sua vez, a despesa lançada por competência foi de R\$ 837,7 milhões conforme saldos das contas de VPD 3.1.1.1.06.00 (R\$ 653,5 milhões), 3.1.1.2.1.06.00 (6,1 milhões), 3.2.1.1.1.05.00 (R\$ 95,9 milhões) e 3.2.2.1.1.02.00 (R\$ 82,2 milhões), os quais foram zerados no encerramento do exercício de 2021.

Todavia, o valor de R\$ 114,97 milhões, lançado em dezembro/2021, corresponde a despesa com 13º salário do exercício subsequente, uma vez que se refere a adiantamentos solicitados por servidores do órgão decorrente do gozo de férias no início do exercício de 2022. Assim, embora

a despesa corresponda ao exercício de 2022, seu custeio ocorreu por conta do orçamento relativo a 2021.

A constatação se evidencia pelo fato de a conta Adiantamento de 13º Salário (1.1.3.1.1.01.01) encerrar o exercício de 2021 com saldo. Se porventura o montante de adiantamento de 13º Salário registrado fosse correspondente apenas ao exercício de 2021, a conta encerraria o período com saldo zerado, conforme preceitua a Macrofunção SIAFI 021142, pois haveria sua compensação com o saldo da conta 13º Salário a Pagar (2.1.1.1.1.01.02), que registra a competência mensal da despesa por duodécimo.

Nesse sentido, o procedimento contábil adotado pelo Ministério da Economia deixa de observar o princípio da anualidade orçamentária. A anualidade orçamentária delimita o período ao qual a previsão das receitas e a fixação das despesas consignadas na lei orçamentária anual irão se referir, estando evidenciada nos artigos 2º e 34 a 36 da Lei 4.320/1964.

Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.

(...)

Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I – as receitas nele arrecadadas;

II – as despesas nele legalmente empenhadas.

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Parágrafo único. Os empenhos que sorvem a conta de créditos com vigência plurienal, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito.

As autorizações de despesa previstas no orçamento de determinado exercício devem abranger apenas a execução da despesa referente àquele ano, ou seja, as dotações orçamentárias não devem cumprir obrigações de exercício futuro. No caso em apreço, verifica-se que o Ministério da Economia custeou despesa relativa ao exercício de 2022 com base em empenho de dotação para fazer frente a despesa estabelecida na LOA de 2021.

A exceção à anualidade orçamentária pode ocorrer quanto aos créditos especiais e extraordinários autorizados nos últimos quatro meses do exercício, que podem ser reabertos nos limites de seus saldos, no exercício subsequente, sendo incorporados ao orçamento, conforme reza os artigos 165, inciso III, e 167, § 2º, da Constituição Federal.

Ressalta-se que raciocínio similar foi aplicado à execução da despesa com férias. Nesse sentido, a contabilização de férias envolve os seguintes lançamentos do ponto de vista patrimonial:

a) registro da VPD de férias por competência, que engloba o abono constitucional de 1/3 e o salário do período de férias, a crédito na conta 2.1.1.1.1.01.03 (Férias a Pagar);

b) o lançamento do abono de férias a ser pago na conta Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02) a crédito na conta Salários a Pagar (2.1.1.1.1.01.01);

c) o lançamento do salário de férias a ser pago na conta de VPD de salários a crédito na conta Salários a Pagar (2.1.1.1.1.01.01); d) todo o valor da VPD registrado no lançamento anterior é revertido em contrapartida a débito de Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02), pois a parte da competência do salário de férias já registrado; e

d) compensação entre as contas Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02) e 2.1.1.1.1.01.03 (Férias a Pagar).

A conta Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02) é debitada a crédito da conta Salários a Pagar (2.1.1.1.1.01.01) quando há lançamento da despesa na situação DFL032 para registrar o abono de férias, ainda que decorra de adiantamento de férias do servidor. Também é debitada a crédito da conta de VPD que registra o salário de férias, revertendo o saldo da despesa (situação LPA385). Essa reversão ocorre porque a despesa por competência já foi registrada por duodécimo na situação PRV002. Por fim, a conta Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02) é compensada com a conta 2.1.1.1.1.01.03 (Férias a Pagar) a cada mês.

Se todo o quadro de servidores gozasse férias integralmente dentro do exercício, as contas de Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02) e Férias a Pagar (2.1.1.1.1.01.03) encerrariam o ano com seus saldos zerados.

Contudo, o artigo 77 da Lei 8.112/1990 permite que as férias sejam acumuladas até no máximo dois períodos em caso de necessidade de serviço, ressalvadas as hipóteses da legislação específica. Ademais, o servidor pode gozar as férias do exercício corrente a partir do primeiro dia do ano, sem a necessidade de completar doze meses de exercício.

Caso a opção do servidor fosse usufruir férias no ano seguinte, a conta 2.1.1.1.1.01.03 (Férias a Pagar) encerraria o exercício com saldo maior que zero, haja vista que registrou o abono e o salário do período de férias por competência, mas seu efeito financeiro não foi contabilizado no exercício.

Ao analisar a conta de Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02) no âmbito da UG 170006, percebe-se que no exercício de 2021 a conta iniciou com saldo de R\$ 141,2 milhões e encerrou o ano com saldo de R\$ 136,6 milhões, ao passo que a conta 2.1.1.1.1.01.03 (Férias a Pagar) apresentou saldo zero. Conclui-se, assim, que estão sendo registradas férias do exercício seguinte com orçamento do ano corrente, de forma semelhante à despesa de 13º salário.

Pela rotina contábil estabelecida para contabilização das férias no Siafi, a conta de Adiantamento de Férias (1.1.3.1.1.01.02) só apresenta lançamentos quando há o pagamento de férias aos servidores. Assim, no âmbito da UG 170006, os registros de pagamento foram em montante superior à despesa registrada por competência (2.1.1.1.1.01.03 – Férias a Pagar), evidenciando que as férias do ano seguinte foram lançadas com base nas dotações para o ano corrente.

Comentários dos gestores

Em resposta a esse apontamento, por meio da Nota Técnica SEI 9601/2022/ME, o Ministério afirma que, no âmbito do Sistema de Pessoal Civil (Sipec), não há mecanismos operacionais para promover a conciliação entre os períodos aquisitivos de férias e o exercício orçamentário.

Cita que o artigo 78 da Lei 8.112/1990 exige que o pagamento das férias ocorra até dois dias antes do início do respectivo período. Assim, não há mecanismo para que as férias sejam pagas pelo orçamento corrente no caso, por exemplo, dos servidores que desejam gozar férias a partir de 2 de janeiro. Logo, tal despesa é lançada na folha de dezembro do ano anterior.

Acrescenta que essa peculiaridade se mostra presente nas situações em que os servidores acumulam períodos aquisitivos em vista da necessidade de serviço, sendo remunerados a conta de orçamento distinto daquele do período aquisitivo do direito.

Conclusão

Assiste razão ao Ministério, haja vista que a regra da Lei 8.112/1990, que impõe o pagamento de férias em até dois dias antes do início do período do usufruto, implica no custeio de férias do exercício seguinte a conta dos créditos orçamentários do exercício corrente, precisamente nas situações em que as férias são usufruídas nos primeiros dias do mês de janeiro de cada ano.

Referida questão foge à alçada da área de pessoal do Ministério, devendo ser levada às instâncias competentes para estabelecer rotinas de execução orçamentária e de registros de despesas e elaboração de demonstrativos contábeis.

Ao analisar o artigo 49 do Decreto 9.745/2019, tal responsabilidade recai sobre a Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Por ser o órgão central do sistema de contabilidade federal, a STN tem competência para editar normas e procedimentos para registro adequado dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial da administração pública federal, bem como supervisionar a contabilização dos referidos atos e fatos.

Nesse sentido, entende-se necessário propor ao Tribunal, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, **recomendar** à Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal que promova estudos a fim de estabelecer rotinas para que a contabilização de despesas com adiantamento do 13º salário e adiantamento de férias não ocorra à conta de créditos orçamentários do exercício anterior ao usufruto dos direitos, uma vez que não se coaduna com o princípio da anualidade previsto na Lei 4.320/1964 c/c os arts. 165, inc. III, e 167, § 2º, da Constituição Federal.

4.6. R\$ 8.355.237,32 de variação patrimonial diminutiva, decorrente do pagamento de 13º Salário, reconhecidos sem observância da competência relativa ao respectivo exercício

Como verificado no item 4.5 do relatório de auditoria, a UG 170006 realizou o pagamento de R\$ 855,1 milhões a título de 13º salário no exercício de 2021, montante que englobou a folha de pagamento de ativos, inativos e pensão. No entanto, parte deste montante, lançado em dezembro de 2021 (R\$ 114,97 milhões), correspondeu a 13º salário do exercício subsequente. Dessa forma, o valor de R\$ 114,97 milhões é despesa patrimonial de 2022 (princípio da competência).

Pela rotina contábil adotada, conclui-se que a despesa empenhada de 13º salário em dezembro se refere à competência do ano subsequente. Assim, o 13º Salário empenhado em dezembro de 2020, referiu-se à competência de 2021. Este valor foi de R\$ 105,9 milhões conforme informações extraídas do Siafi: DFL031 (R\$ 106,6 milhões) e AFL031 (R\$ 749,6 milhões).

Portanto, a despesa de 13º Salário do ano de 2021 é equivalente ao valor apropriado em dezembro/2020 mais os valores apropriados nos meses de janeiro a novembro de 2021 (novembro é o mês de quitação da 2ª parcela), conforme apresentado na tabela adiante.

Tabela 29 – Despesa com 13º salário em 2021

Valores em R\$

Adiantamento de 13º	Adiantamento DFL 31	Anulação - AFL 31	Saldo
Dezembro de 2020	106.577.169,61	749.627,54	105.827.542,07
Janeiro	28.038.382,41	552.103,78	27.486.278,63
Fevereiro	12.279.740,41	297.630,10	11.982.110,31
Março	10.095.127,13	266.114,39	9.829.012,74
Abril	6.257.781,07	329.710,14	5.928.070,93
Maior	5.021.825,82	152.398,72	4.869.427,10



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

Junho	259.507.948,24	169.740,34	259.338.207,90
Julho	132.957,97	105.770,71	27.187,26
Agosto	233.566,95	145.129,41	88.437,54
Setembro	243.352,66	122.556,07	120.796,59
Outubro	227.622,68	116.327,33	111.295,35
Novembro	837.692.494,18	417.342.025,87	420.350.468,31
Total			845.958.834,73

Fonte: SIAFI

Constata-se que o valor de R\$ 845,9 milhões é a despesa total empenhada, liquidada e paga de 13º Salário no exercício de 2021. No entanto, esse valor é distinto daquele lançado por competência em 2021 (R\$ 837,7 milhões) nas contas de VPD a crédito da conta de 13º a Pagar (2.1.1.1.1.01.02). Logo a despesa por competência foi registrada a menor no montante de R\$ 8,3 milhões.

Comentários dos gestores

Em sua manifestação, o Ministério da Economia apresentou documento hábil do SIAFI (2021NS006677) em que realiza ajuste no valor de R\$ 8.355.237,32.

Conclusão

Com a providência adotada, a variação patrimonial diminutiva decorrente do pagamento de 13º Salário foi corrigida pelo Ministério da Economia ainda dentro do exercício a que se refere a despesa (2021), ajustando a subavaliação da VPA apontada preliminarmente pela equipe de auditoria.

Nesse sentido, diante a correção ora apontada, e considerando a proposta de recomendação apresentada no item 4.5 deste relatório de auditoria, a qual corrige o impacto do procedimento de apropriação da variação patrimonial diminutiva decorrente do pagamento de 13º Salário aos servidores do órgão, entende-se desnecessário propor deliberação ao Tribunal a respeito.

4.7. Classificação contábil incorreta dos valores a restituir decorrente de pagamentos indevidos de despesas com pessoal

A auditoria financeira, por meio do Ofício 11-141/2021, questionou o Ministério da Economia acerca das razões para a ausência do registro do direito à restituição ao Erário pelos pagamentos indevidos ocorridos no âmbito da folha de pessoal do órgão. Em determinados casos, como o do pagamento à pensionista falecido ou do recebimento de auxílio creche em duplicidade, que geram ao beneficiário o dever de promover a devolução dos recursos. Assim, deve ser reconhecido no balanço patrimonial do órgão um ativo que represente o direito à expectativa de restituição dos valores ao erário.

Em sua resposta, o Ministério da Economia reconheceu a omissão do registro e acrescentou que, antes do encerramento do exercício financeiro de 2021, promoveu o devido lançamento na conta 1.1.3.4.1.01.01(Crédito a Receber por Folha de Pagamento) no montante de R\$ 37,9 milhões. Observa-se que todo valor foi registrado no Ativo Circulante do órgão.

Constatou-se, ainda, que 91% do valor a ser restituído foi contabilizado pela UG 170006 (R\$ 9,9 milhões) e pela UG 170597 (R\$ 24,9 milhões), conforme os documentos SIAFI 2021NS006727 e 2021NS004216 (peça 227).

Entretanto, verificou-se que, com base na séria histórica de valores restituídos no âmbito das UGs 170006 e 170597, os valores lançados não deveriam ser evidenciados apenas no Ativo Circulante.

Tabela 30 – Histórico de devoluções ao Erário

Valores em R\$

Ano	UG 170006	UG 170597
2021	2.015.304,03	2.543.415,73
2020	2.950.739,62	1.371.066,10
2019	3.965.149,09	629.526,97

Fonte: SIAFI

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (9ª edição) prescreve que os direitos devem ser contabilizados no Ativo Circulante quando estiverem disponíveis para imediata realização ou tiverem expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais devem ser classificados no Ativo não Circulante.

A série histórica acima apresentada mostra que os montantes de valores restituídos ao Erário por ano são consideravelmente menores quando comparados àqueles que estão evidenciados no Ativo Circulante do balanço patrimonial do Ministério, de forma que a maior parte do ativo tem, de fato, expectativa para realização em exercícios futuros, isto é, em prazo superior a doze meses. Portanto, deve ser feita a segregação com fundamento na expectativa de realização do direito, a fim de que o montante a ser recebido em exercícios futuros seja classificado em conta do Ativo não Circulante (Conta 1.2.2.2.1.04.01).

Por meio da Nota Técnica SEI 9601/2022/ME, o Ministério esclareceu que a partir de março/2022 fará o ajuste a fim de que os montantes sejam devidamente segregados nos grupos de ativo circulante e ativo não circulante com base na expectativa de realização do direito, mediante a previsão de quitação das reposições lançadas na folha de pagamento. Em que pese o Ministério ter reconhecido o erro de contabilização e assumido a responsabilidade pela correção, o balanço patrimonial de 2021 foi fechado com a incorreção apontada.

Pelo exposto, entende-se necessário propor ao Tribunal com fundamento no art. 4º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, **determinar** ao Ministério da Economia que promova a devida classificação dos valores a serem restituídos ao erário em vista de pagamentos indevidos no âmbito da folha de pessoal, de forma que haja a evidenciação dos montantes nos respectivos grupos de Ativo Circulante e Ativo não Circulante, com base na expectativa de realização do direito.

Por derradeiro, entende-se oportuno propor ao Tribunal **dar ciência** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, de que o registro dos valores a serem restituídos ao erário em vista de pagamentos indevidos no âmbito da folha de pessoal em 2021 não observou a classificação do direito conforme a expectativa de restituição.

5. ASSUNTO QUE EXIGIU ATENÇÃO SIGNIFICATIVA DA AUDITORIA

5.1. Distorção de valor não estimável em função do registro no ativo imobilizado de espelho d'água do Município de Vitória/ES sem observância de aspectos intrínsecos da formação do valor do bem, conforme preceitua a NBR 14653-6

Nos termos da NBC TSP 07, ativo imobilizado é item tangível que (a) é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período contábil.

Em seguida, a norma define que o custo do item do ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e somente se: (a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e (b) o custo ou o valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente.

Diante desse contexto, a Secretaria do Patrimônio da União no Espírito Santo (SPU/ES) promoveu a incorporação e o reconhecimento contábil do mar territorial nos limites do município de Vitória/ES, haja vista entendimento previsto no art. 20, inciso VI, da Constituição Federal (peça 205).

Entendeu-se (peça 208, itens 7 a 10 e peça 205) que, em função da superfície de água se manter relativamente constante, equiparou-se o espelho d'água ao conceito de bem imóvel; e que há expectativa de geração de benefícios futuros ou de potencial de serviços. Nesse sentido, promoveu-se a inclusão desse bem imóvel nos demonstrativos contábeis do Ministério (conta contábil 1.2.3.2.1.01.32 – Espelho d'água).

No que toca à geração de benefícios, a SPU destacou, por exemplo, as destinações imobiliárias no mar territorial, entre elas as infraestruturas náuticas como portos, píeres, marinas e usinas eólicas. O registro contábil do mar territorial do município de Vitória/ES, isoladamente, representou um acréscimo patrimonial no Balanço do Ministério da Economia de aproximadamente R\$ 101 bilhões (Relatório de valor de referência 580/2021 – peça 21, itens não digitalizáveis).

No entanto, verificou-se que a SPU utilizou apenas uma referência de valor para toda a área de mar territorial, independentemente do potencial de benefício econômico/prestação de serviço, uma vez que considerou tão somente o valor unitário médio do m² dos logradouros do município de Vitória/ES e o multiplicou pela área total do mar territorial.

Assim, esta equipe de auditoria encaminhou os Ofícios de Requisição 2 e 13-141/2021 (peças 10 e 215) questionando itens relacionados ao reconhecimento contábil desse espelho d'água, entre eles questões relacionadas à precificação do bem.

No que diz respeito ao critério de mensuração, a SPU informou que a adoção de um valor único (m²) para a integralidade da superfície do espelho d'água do município de Vitória/ES decorreu da aplicação do estabelecido no art. 33 da Instrução Normativa SPU 5/2018, *in verbis*:

Art. 33 As **estruturas náuticas** de interesse econômico ou particular e de uso misto terão o valor do preço anual pelo uso do espaço físico em águas públicas federais calculado conforme a seguinte equação:

$V_{cuo} = V_{efap} \times A \times 0,02$, onde:

I - V_{cuo} = Valor do preço público anual da cessão de uso onerosa em reais;

II - V_{efap} = Valor do espaço físico em águas públicas em reais por metro quadrado;

III - A = Área de utilização privativa do espaço físico em águas públicas federais e de terrenos da União, se for o caso, em metros quadrados.

(...)

§3º Quando se tratar de estruturas instaladas a mais de 1.500,00m da terra firme, o valor do metro quadrado atribuído ao espaço físico em águas públicas (V_{efap}) será obtido do pela média dos valores dos trechos de logradouro do Município onde se localiza o empreendimento, obtidos pela PVG na base de dados do SIAPA. (destacou-se)

Inicialmente, de acordo com o caput do artigo 33 da referida IN, cabe destacar que o referencial utilizado para definição do critério de precificação (m²) do logradouro do município de Vitória/ES é utilizado para o cálculo do valor do preço anual pelo uso do espaço físico em águas públicas federais das estruturas náuticas, a exemplo de portos, píeres, marinas e usinas eólicas.

Todavia, há distinção entre o mar territorial e estruturas náuticas. Estes são empreendimentos constituídos de estruturas e mecanismos operacionais em terra e em ambiente aquático, com a finalidade de atender às necessidades da navegação de esporte, turismo, lazer etc. Referidas estruturas não se tratam, portanto, de espelho d'água propriamente dito, sendo necessário distingui-las num processo de avaliação patrimonial.

Ademais, o estudo apresentado em resposta (peça 211) ao Ofício de Requisição 13-141/2020 aponta falhas na utilização do método atualmente utilizado pela SPU.

Ao discorrer sobre a cobrança de taxas e impostos (peça 211, p. 169), o estudo destaca a necessidade de não se aplicar as alíquotas diretamente sobre a multiplicação do valor do metro quadrado pela área do imóvel, mas de levar em consideração fatores de correção determinados individualmente por cada entidade competente para a cobrança do tributo.

Segue destacando que a ênfase a tais fatores é necessária tendo em vista o caráter genérico do valor unitário das áreas definido com base na Planta Genérica de Valores (PGV). Nesses termos (peça 211, p. 169):

Sendo assim, os fatores de correção servem para **ajustar o valor do metro quadrado do imóvel, levando em consideração algumas características físicas peculiares de cada área, ou seja, tornando o valor do metro quadrado menos genérico e mais específico, de modo a corrigir potenciais incoerências.** (destacou-se)

Mais adiante, o estudo discorre sobre a simplicidade do método utilizado pela SPU e levanta questões sobre a utilização de valores referentes à “terra firme” para avaliação de espelhos d'água (peça 211, p. 169):

Porém, atualmente, a SPU utiliza um **método simplificado** em que se **multiplica o valor unitário do metro quadrado de um terreno de referência, a área do objeto de cessão e um percentual fixo. Busca-se, portanto, na sequência, identificar alternativas distintas para a determinação do valor do metro quadrado no contexto da precificação de espelhos d'água**, de modo a analisar, especialmente, **métodos para a definição do valor do metro quadrado em si**, além de **possibilidades de correção desses valores e da utilização de diferentes parâmetros de referência**, uma vez que **os valores unitários preliminarmente evidenciados costumam referir-se a áreas em terra firme.** (destacou-se)

Ao utilizar critério uniforme e sem qualquer fator de correção, desconsidera-se, por exemplo, que “o valor unitário dos espelhos d'água deve ser mais alto nos pontos próximos à costa ou ao leito de rios navegáveis, com o intuito de desestimular o uso exagerado dos espelhos d'água nesses locais, diminuindo com o aumento da distância à costa.” (peça 211, p. 326).

Em seguida afirma (peça 211, p. 327):

(...) um dos **problemas enfrentados no Brasil**, na atualidade, é que **o valor dos espelhos d'água é definido artificialmente pela União, através do valor da PVG do solo adjacente, independentemente da distância em que o espelho d'água se encontra da margem ou da costa.** Então, se a PVG não estiver atualizada, ou não refletir os valores de mercado, o que é comum na maior parte dos municípios brasileiros, os preços dos espelhos d'água replicarão os valores da planta, ou seja, valores abaixo do mercado, gerando assim uma atratividade muito alta da utilização do espelho d'água para fins inadequados, como a construção de benfeitorias que, a rigor, deveriam ser erguidas sobre o solo urbano. (destacou-se)

Outra fragilidade apontada pelo estudo decorrente da atual metodologia utilizada pela SPU se refere à variação do valor unitário do imóvel em função da área total que “desconsidera que, quanto maior a área, menor será seu valor unitário”. (peça 211, p. 364).

Assim, estudos apresentados pela SPU para definição da melhor metodologia para precificação apontam justamente falhas no método atualmente existente no órgão e direcionam para a necessidade iminente de aprimoramento.

De fato, tomando-se por base preceitos contidos na NBR 14653-6, de autoria da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e que trata sobre avaliação de recursos naturais e ambientais, entende-se pouco adequada a aplicação de valores contidos na PGV para avaliação de espelho d'água, uma vez que ignora aspectos intrínsecos do bem e compromete aspectos relevantes e necessários à formação do valor do patrimônio avaliado.

Segundo a citada norma, o procedimento de avaliação de recursos naturais deve levar em conta características da região onde o bem se localiza, como aspectos ambientais, situação geográfica, atividades econômicas existentes, vocação econômica e potencial de desenvolvimento. Esses aspectos ficam comprometidos quando se utiliza como referência documento destinado a avaliar logradouros para o caso de espelho d'água.

Trata-se, portanto, de bens com aspectos intrínsecos diferentes, de modo que tratá-los de modo equivalente, aplicando-se valores semelhantes, fere a técnica prevista na NBR 14653-6 e torna pouco fidedigno o registro contábil efetuado pela SPU/ES.

Por fim, durante a execução desta auditoria, a SPU destacou sua intenção de replicar o registro patrimonial do mar territorial em outras unidades da Federação, o que trará relevantes impactos na situação patrimonial da União, dado que o registro desse bem, somente no município de Vitória/ES, representou registro superior a R\$ 100 bilhões.

Comentários dos gestores

Em sua resposta (Nota Técnica SEI 8868/2022/ME), a SPU reconheceu a necessidade de aprimoramento da metodologia de mensuração do bem, razão pela qual celebrou Termo de Execução Descentralizada 010/2020 com a Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, que, por meio de seu Laboratório de Transporte Logístico, propôs novos procedimentos metodológicos para mensuração adequada dos valores para o uso e a ocupação de áreas da União em espaços físicos em águas públicas.

Segundo o gestor, novos procedimentos metodológicos serão incorporados à legislação na revisão da Portaria 404/2012 e da Instrução Normativa 5/2018, ambas da SPU, com perspectiva de publicação em prazo de até sessenta dias. Dentre as principais inovações citadas, destaca-se a inserção de Fator de Correção (FC), que tem objetivo corrigir discrepâncias de valor no m² ao se comparar áreas de dimensões díspares.

Após as atualizações normativas, a SPU reconhece que haverá, por consequência, alteração na valoração dos ativos, resultando na necessidade de atualização dos registros contábeis pertinentes ao espelho d'água referente ao mar territorial do município de Vitória/ES.

Nesse sentido, em reunião realizada em 10/3/2022, a SPU estimou que o ajuste deve representar uma baixa de aproximadamente 50% do valor atualmente registrado pertinente ao mar territorial do município de Vitória/ES, perfazendo ajuste estimado em R\$ 50 bilhões.

Conclusão

A unidade reconheceu a necessidade de aprimoramento da metodologia de mensuração para avaliação do espelho d'água relativo ao mar territorial de Vitória/ES e informou que alterações normativas estão em curso.

Considerando todo o exposto, entende-se oportuno propor ao Tribunal, com fundamento no art. 4º inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, **determinar** à Secretaria de Coordenação e Governança do Patrimônio da União (SPU/ME) que, em até 120 dias, revise o Relatório de Valor de Referência 580/2021 e ajuste o registro contábil pertinente ao mar territorial e às águas interiores do município de Vitória/ES, uma vez que a adoção da PVG para cálculo do valor do espelho d'água compromete a avaliação de aspectos intrínsecos do bem avaliado, desconsidera a técnica estabelecida pela ABNT NBR 14653-6 e torna pouco fidedigno o registro contábil do referido bem no SIAFI.

6. MONITORAMENTO DAS DELIBERAÇÕES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Monitoramento do Acórdão 1.567/2021 – Plenário

6.1. Deliberação original: item 1.7.4

Determinar ao Ministério da Economia, em conjunto com o Banco Central do Brasil, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Casa Civil da Presidência da República, com fundamento no art. 4º, inc. II, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 120 dias, apresentem estudos técnicos e/ou alternativas de gestão que indiquem medidas para obtenção e manutenção da equivalência financeira entre a remuneração das disponibilidades de caixa da União depositadas no Banco Central do Brasil e aquela utilizada para remuneração dos títulos da Dívida Pública Mobiliária Federal interna de emissão do Tesouro Nacional, prevista no art. 1º da MP 2179-36/2001, de modo a evitar o desequilíbrio constatado entre essas remunerações, conforme apurado nos registros contábeis da CTU relativos aos exercícios de 2015 a 2020.

Análise

O centro da discussão é o desequilíbrio entre a forma de Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional (RDTN) e a forma de remuneração dos títulos emitidos pelo Tesouro Nacional em poder do Banco Central, o que vai de encontro com o espírito da Medida Provisória 2.179-36/2001, que dispõe sobre as relações financeiras entre a União e o Banco Central do Brasil.

O desequilíbrio, em resumo, ocorre em razão da operacionalização da remuneração das disponibilidades efetuada pela STN/BCB considerar apenas o saldo diário do principal da CTU (Conta Única do Tesouro Nacional) para incidência da taxa de remuneração, desconsiderando as devidas atualizações diárias com juros (esquema de capitalização composta).

De maneira a corrigir esse desequilíbrio, o TCU determinou que fosse apresentado estudos técnicos e/ou alternativas de gestão para obtenção e manutenção da equivalência financeira. Como proposição, STN e BCB apresentaram, por meio da Nota Técnica SEI nº 52363/2021/ME, proposta de alteração da redação do art. 5º da Lei 7.862/1989, sem, contudo, apresentar qualquer detalhamento sobre as iniciativas tomadas para endereçar essa proposição, dado se tratar de atividade legislativa.

Cabe revisitar a discussão travada na elaboração da distorção no relatório de auditoria, na qual foi defendido que, para compatibilização das remunerações de ativos e passivos da União mantidos no BCB, não era necessária alteração legal, dado que a operacionalização a partir de capitalização composta não contraria o arcabouço normativo atual. Dito isso, a mera redação apresentada não cumpre a determinação exarada pelo TCU, sendo necessário, dentro do processo de

julgamento das contas do ME, elucidar eventual razões para não atendimento definitivo da deliberação do Tribunal.

Conclusão

Deliberação não atendida.

6.2. Deliberação original: item 1.7.5

Determinar à Secretaria-Executiva do Ministério da Economia, com fundamento no art. 4º, inc. II, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 120 dias:

1.7.5.1. concilie os valores dos seus bens de uso especial registrados no Spiunet com aqueles constantes do Siafi, apresentando os devidos ajustes necessários entre os dados dos referidos sistemas, de modo a atender ao disposto no item 8.1.1.6, alíneas “a”, “b”, “c” e “d” da Macrofunção 020344 - Bens Imóveis; e

1.7.5.1. apresente plano de ação para revisão e correção dos dados do Sistema Siads divergentes dos processos de doações realizados, em especial os relativos aos mais de 35 mil donatários detectados pela equipe de auditoria;

Análise

Inicialmente cabe mencionar erro formal na numeração do Acórdão 1.567/2021 – TCU – Plenário, sobre o qual foi requisitado a alteração da numeração por meio de instrução constante da peça 627 do TC 033.445/2020-6. Sendo assim, para promover o melhor entendimento, o segundo subitem doravante será nominado 1.7.5.2.

No caso do subitem 1.7.5.1, seu objetivo central foi promover correções nos dados do sistema Spiunet para que não houvesse diferença em relação aos dados do Siafi. Na Nota Técnica SEI n.º 43278/2021, o ME expôs que não havia divergência, enviando nova base de dados dos aludidos sistemas. Ao verificar os arquivos novamente, constatou-se que, de fato, dos 56.703 registros, somente oito possuíam diferença com o Siafi em valor superior a R\$ 1,00, cuja soma foi de R\$ 186.707.927,21. Um ponto que merece observação é que o arquivo do Spiunet veio com valores multiplicados por 10.000, um problema com casas decimais que não prejudica considerar o presente subitem como atendido.

Em relação ao subitem 1.7.5.2, o principal objetivo foi o de realizar batimentos mais frequentes entre os registros dos sistemas Siads e Siafi, verificando a consistência da informação entre os dois sistemas em razão do volume de doações realizadas. O que se constatou foram impropriedades nos registros que não deixavam evidentes os fins sociais das doações realizadas e registradas.

Ao longo do processo de monitoramento, a partir de reuniões e encaminhamento de novas bases de dados, (Reunião do TCU com ME para tratar sobre o subitem 1.7.5.2 do Acórdão 1567_2021-TCU-Plenário relativo ao Siads-20211129_140631-Gravação de Reunião.mp4 – 29/11/2021) o Ministério da Economia informou que houve erro na extração original de dados, sendo realizadas novas extrações, que foram encaminhadas ao Tribunal.

Foram realizados novos testes nas bases encaminhadas e não foram encontrados os problemas originais detectados. Dessa maneira, é possível considerar que a deliberação perdeu seu objeto, dado que o problema detectado ocorreu em virtude de falha na execução do comando de extração de dados, mas não por falha do próprio sistema.

Conclusão

Considerar o subitem 1.7.5.1 como atendido e considerar que o subitem 1.7.5.2 perdeu seu objeto.

6.3. Deliberação original: item 1.7.6

Determinar à Secretaria do Tesouro Nacional, com fundamento no art. 4º, inc. II, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 120 dias:

1.7.6.1. concilie os saldos e reconheça a correção incidente sobre os valores de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital transferidos pela União, nos termos do Decreto 2.673/1998, alterado pelo Decreto 8.945/2016, inclusive para as distorções identificadas nesta auditoria financeira;

1.7.6.2. institua rotina contábil que garanta o reconhecimento por competência da correção dos saldos de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital transferidos pela União, quando aplicável, bem assim a supervisão desse processo pela Coordenação-Geral de Participações Societárias, com base no inc. XI do art. 1º do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018);

1.7.6.3. concilie e retifique os valores registrados nas contas de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital no balanço patrimonial do Ministério da Economia e os montantes apurados nos demonstrativos contábeis das empresas investidas, e apresente a respectiva memória de cálculo ao Tribunal;

1.7.6.4. reveja a rotina contábil atualmente existente e a concilie com o regime de competência, de modo que o provento a receber pela União não permaneça registrado nas contas destinadas a investimentos, mas seja registrado nas contas específicas para esse fim previstas no Plano de Contas Aplicável ao Setor Público, com base no inc. XI do art. 1º do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018);

1.7.6.5. estabeleça requisitos mínimos acerca da documentação de suporte que serve de base para atualização dos investimentos em fundos avaliados pelo método da equivalência patrimonial (MEP), de forma a permitir a verificação, pela secretaria e órgãos de controle, dos dados e documentos utilizados no processo e resguardando a tempestividade de tais registros contábeis, considerando que, em caso de defasagem na elaboração e divulgação dos demonstrativos contábeis dos fundos investidos, as atualizações dos saldos das participações podem ser embasados em informações contábeis intermediárias apuradas pelos seus gestores;

1.7.6.6. apresente os critérios utilizados para não constituir ajuste para perdas das “Contas não ajustadas” que compõem a figura 6 do relatório de auditoria e, se necessário, constitua os ajustes que reflitam a real situação dos créditos recebíveis;

1.7.6.7. apresente as medidas de controle a serem implementadas para assegurar o uso adequado das contas de ajuste de perdas, de natureza credora, de forma que cada conta e valor a ser indicado na conta reflita a realidade do valor recuperável da conta contábil submetida ao ajuste;

1.7.6.8. apresente as providências adotadas para correção dos saldos de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital registrados no ativo da União, inclusive para as distorções de classificação identificadas na auditoria das demonstrações financeiras do Ministério da Economia relativas a 2020;

1.7.6.9. informe a ocorrência do ajuste complementar de R\$ 27.590,26 na variação patrimonial diminutiva (VPD) 34311.01.00, referente à variação monetária negativa de empréstimos, e o ajuste de R\$ 1.735.549.956,38 na VPD 34111.01.00 referente aos juros negativos dos empréstimos, ou, caso não tenham sido providenciados, justifique a ausência de correção e as medidas a adotar no que se refere às classificações indevidas das VPD acima referidas que foram objeto de recomendação na auditoria do Balanço Geral da União de 2019;

1.7.6.10. institua rotina formal de acompanhamento contábil dos proventos a receber pela União que garanta o reconhecimento por competência dos dividendos/juros sobre capital próprio a

receber pela União, com base no inc. XI do art. 1º do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018);

Análise

O item 1.7.6 trata de dois grandes assuntos fiscalizados pelo Tribunal em 2020: participações societárias da União, sobre os quais versaram os subitens 1.7.6.1 a 1.7.6.5, 1.7.6.8 e 1.7.6.10; e empréstimos e financiamentos concedidos, tratados nos itens 1.7.6.6, 1.7.6.7 e 1.7.6.9.

Os itens 1.7.6.1 e 1.7.6.2 derivam da mesma distorção por isso serão tratados juntos. De acordo com a legislação, há previsão de correção dos valores dos AFAC transferidos pela União dependendo do tipo de empresa (privada, pública, mista) e do ano em que tenha sido feito o aporte de capital. Contudo, conforme destacado no item 3.1 do relatório do TC 033.445/2020-6, durante os trabalhos de auditoria financeira no ME realizados em 2020, verificou-se que as correções desses valores não estavam sendo realizadas devidamente.

Conforme destacado pelo ME no Ofício SEI 290152/2021/ME, está em curso o desenvolvimento de sistema com vistas a automatizar o lançamento dessas atualizações reduzindo ou eliminando a intervenção humana no processo. Enquanto o referido sistema não é totalmente produzido, o registro periódico da atualização monetária tem observado os mesmos períodos para atualização dos saldos de equivalência patrimonial, que são os balanços do terceiro e do quarto trimestre. A ferramenta a ser utilizada é uma planilha padronizada na qual as empresas terão de informar: (i) os saldos principais de AFAC aportados até aquela data, (ii) as atualizações monetárias incidentes sobre esses saldos; e (iii) os saldos de resíduos de atualizações monetárias de capitalizações anteriores.

Em 2021, foram realizados testes em uma amostra dos ajustes realizados e não foram verificadas incorreções nos valores registrados. Diante do exposto, o subitem 1.7.6.1 pode ser considerado como atendido, dado que em 2021 não foram encontradas inconsistências da mesma natureza. Em relação ao subitem 1.7.6.2, considera-se a deliberação em atendimento, pois a automatização do processo de atualização se encontra em curso.

Em relação ao subitem 1.7.6.3, essa deliberação tratou de apontamento referente a divergências em valores de AFAC informados nas demonstrações financeiras do ME e nas demonstrações das empresas investidas. O ME realizou tratativas junto às empresas investidas a fim de conciliar os saldos dos AFAC, conforme informado Ofício SEI 290152/2021/ME. Em 2021 foram realizados testes de auditoria nessas contas contábeis e não foram verificadas falhas semelhantes. Dito isso, o subitem em questão pode ser considerado como atendido.

No caso do subitem 1.7.6.4, a determinação buscou tratar de erros de cálculo nas participações detidas pela União em empresas específicas como Imbel e Terracap, em função da inclusão indevida de dividendos e juros sobre capital próprio a receber. De acordo com a Minuta de Nota Técnica sobre as alterações propostas na rotina de recebimento de dividendos, a Copar/ME reconheceu a necessidade de exclusão dos proventos a receber das contas pertinentes a investimentos da União avaliados pelo MEP e concordou que esses valores a receber devem ser registrados em conta específica existente no PCASP (Dividendo/JCP a receber).

Em 2021, os valores pertinentes à Terracap permaneceram inalterados, o que gerou distorção relatada na auditoria financeira realizada nas demonstrações do ME, conforme item 4.4 deste relatório. Contudo, em 2022, a Copar/ME fez o ajuste, conforme informações contidas no Ofício SEI 290152/2021/ME, sendo possível considerar o subitem em questão como atendido.

Em relação ao subitem 1.7.6.5 do Acórdão 1.567/2021-TCU-Plenário, ficou consignado no item 3.4 do relatório de auditoria financeira do ME de 2020 (TC 033.445/2020-6) que a Copar/ME

não realizou atualização de equivalência patrimonial do FAR e do FGAB, em virtude da ausência de demonstrações contábeis mais atualizadas dos fundos.

Como proposta de solução, ficou estabelecido que a documentação a ser utilizada no registro da equivalência patrimonial da participação da União em Fundos seriam os (Ofício SEI Nº 290152/2021/ME): i) balanços aprovados, os quais poderão ser acompanhados por extrato fornecido pelo Banco gestor; e ii) balancetes fornecidos pelos Bancos gestores, os quais deverão necessariamente serem acompanhados por extratos que informem a participação da União nas referidas entidades.

Adicionalmente, ficou acordado que a CEF enviará os balancetes mensais dos fundos por ela geridos com defasagem de 45 dias. Em 2021, foram realizados novos testes em alguns dos fundos e não foram verificadas as mesmas divergências, sendo possível considerar a deliberação como atendida. Cabe informar que a presente análise também abrange o item 1.7.7 do Acórdão 1.567/2021 - TCU – Plenário, que teve como objetivo sanar a mesma distorção evidenciada no item 3.2 do relatório da auditoria financeira de 2020.

O monitoramento do subitem 1.7.6.6. trata de determinação à STN para que sejam apresentados os critérios utilizados para não constituir ajuste para perdas das “Contas não ajustadas” listadas no relatório de auditoria, constituindo, quando necessário, os ajustes que reflitam a real situação dos créditos recebíveis.

Em resposta, a STN mencionou a retificação dos saldos contábeis das contas de ajuste e das respectivas contas sujeitas ao ajuste, conforme Ofício SEI Nº 323516/2021/ME. Adicionalmente, relatou haver implementado nova metodologia de ajuste de perdas, CAPAG Plus, para contas do Ativo não Circulante e, a partir de maio de 2021, para as contas do Ativo Circulante. Por fim, informou sobre a formalização da política de constituição de ajustes de perdas em Empréstimos e Financiamentos Concedidos em resposta à deliberação do TCU nas Contas de Governo de 2019, apontando como providências adotadas, além da implementação da metodologia CAPAG Plus, a elaboração do documento Resumo Critérios da COAFI/STN para ajustes de perdas.

Sobre o assunto, convém ressaltar primeiramente que as contas não ajustadas listadas no relatório de auditoria apresenta saldos de UGs diversas do órgão 25000 – ME, sendo que 99,7% estão registrados nas UGs 170512 – COGEF e 170700 – COAFI. Portanto, como a determinação foi dirigida à STN, serão monitorados os saldos das contas não ajustadas no âmbito de toda a Secretaria.

Em vista disso, verifica-se que a STN promoveu ajustes de parte das contas listadas na coluna “Contas não ajustadas”, com base na metodologia de ajuste de perdas CAPAG Plus. Verifica-se que, ante um saldo de R\$ 108,8 bilhões de contas não ajustadas apurado naquela ocasião, ainda não constam ajustes, nem justificativas para a sua falta, para as seguintes contas, que somam R\$ 66,2 bilhões.

Tabela 31 – Contas contábeis sujeitas a ajuste de perda – saldo de dezembro de 2020.

UG	Contas não ajustadas		Saldo – dez/2020
170512	112410401	ENCARGO S/EMPREST CONCED A REC - EXCETO FAT	5.979.697,63
COAFI	112440401	ENCARGO S/EMPREST CONCED A REC EXCETO FAT-EST	1.594.292.419,26
	112450401	ENCARGO S/EMPREST CONCED A REC-EXCETO FAT-MUN	93.883.369,18
170700	112410201	FINANCIAMENTO CONCEDID A RECEBER - EXCETO FAT	2.950.619.280,20



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

COGEF	112410203	JUROS A RECEBER - FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS	1.166.184.221,07
	112410403	ENCARGO S/ FINAN CONCED A RECEBER -EXCETO FAT	50.160.029,74
	112420301	CRED DE OPERACOES ESPECIAIS A RECEBER – INTRA	726.760.340,72
	121110308	FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS A REC - EXCETO FAT	3.834.559.008,73
	121110312	JUROS PRO-RATA S/ FINANCIAMENTOS A RECEBER	59.915.271,55
	121120301	EMPRESTIMOS CONCEDIDOS A RECEBER – INTRA	55.755.105.252,30
Total			66.237.458.890,38

Fonte: Siafi Gerencial

Ante o exposto, considera-se parcialmente atendida a determinação à STN. Faltaram as justificativas de não haver sido constituído ajuste para perdas das “Contas não ajustadas” da tabela anterior, ou, se for o caso, a constituição dos ajustes devidos que refletissem a real posição dos créditos recebíveis acima. Essa pendência será objeto de acompanhamento específico na auditoria financeira de 2022, tendo em vista o tema ajuste em contas de empréstimos e financiamentos concedidos ter sido recorrente nos últimos anos, com a constatação de diversas distorções.

O monitoramento trata do subitem 1.7.6.7, que determinou à STN a apresentação de medidas de controle a serem implementadas para assegurar o uso adequado das contas de ajuste de perdas, de forma que cada conta e valor a ser indicado reflita a realidade do valor recuperável da conta contábil submetida ao ajuste. A partir do Ofício SEI Nº 323516/2021/ME, a STN apresentou as ações tomadas, limitando-se, porém, aos ativos da COAFI, realizando: levantamento das contas sujeitas a ajuste e efetivação dos registros; distribuição dos saldos de ajuste proporcional aos saldos das contas circulantes e não circulantes sujeitas a ajuste; e verificação mensal de saldos de conta para fins de corrigir eventual saldo superior à respectiva conta de ativo.

O monitoramento das ações determinadas neste subitem está associado ao subitem monitorado anteriormente. É de se ressaltar o avanço da STN em relação à formalização e aperfeiçoamento da política para constituição de ajuste para perdas em Empréstimos e Financiamentos Concedidos. Porém, deve-se pontuar que, em ambos os itens monitorados, os parâmetros implementados para cálculo e registro dos ajustes de perdas e as ações de controle colocadas em prática estão restritos aos ativos sob administração da COAFI.

Portanto, convém que os métodos, seus critérios e o processo de trabalho relativos aos ajustes de perdas sejam estendidos para os demais ativos recebíveis sob gestão da STN, para atendimento satisfatório da determinação do subitem em questão. Em vista disso, considera-se parcialmente atendida a determinação à STN do subitem 1.7.6.7. Para esse subitem, cabe a mesma menção referente ao monitoramento específico a ser realizado na auditoria financeira de 2022 do ME sobre as deliberações relacionadas às contas de ajustes dos valores de empréstimos e financiamentos concedidos.

No caso do subitem 1.7.6.8, buscou-se solucionar a distorção constante do item 3.16 do relatório de auditoria, na qual foram constatadas situações em que valores de AFAC foram registrados em conta contábil inadequada.

Nos termos do Ofício SEI 290152/2021/ME, a Copar/ME, com vistas à conciliação dos saldos de AFAC registrados no SIAFI, afirmou ter realizado: i) envio de ofícios às empresas solicitando o preenchimento de planilhas padronizadas; ii) solicitação da colaboração do Ministério

de Infraestrutura em relação às empresas vinculadas ao referido Ministério; e iii) análise da movimentação do saldo de AFAC nas UG das empresas dependentes com vistas à identificação de lançamentos sem correspondência na Copar/ME ou nas empresas.

Em 2021, foram realizados testes em amostra de registros contábeis pertinentes e não foram verificadas incorreções nos valores registrados, o que pode ser considerado como solução do problema e como atendimento à deliberação em questão.

Em relação ao subitem 1.7.6.9, foi observado o uso inadequado de contas da dívida pública federal para registro de atualização monetária e juros a receber referentes a empréstimos e financiamentos concedidos. Com isso foi gerada distorção pela indicação incorreta da classificação da conta de variação patrimonial diminutiva no documento de lançamento, essa indicação incorreta causou subavaliação das VPD de atualização monetária negativa incidente sobre empréstimos, financiamentos e juros a receber, no montante de R\$ 3.196.962.765,06, e consequente super avaliação de mesmo valor da VPD de atualização monetária das dívidas contratual interna e os juros da dívida pública derivada de obrigações assumidas com instituições financeiras.

Parte da distorção foi corrigida pelo gestor durante as discussões de fechamento do relatório de auditoria, restando apenas as distorções constantes do subitem 1.7.6.9. Para essas, a STN informou (por meio do Ofício SEI 299548/2021/ME) ter realizado lançamento complementar por meio do documento SIAFI 2020NL000275, da UG 170700, que ajustou o saldo da conta 3.4.1.1.1.01.00 no valor de R\$ 1.735.549.956,38. Esse montante foi retirado da conta contábil 3.4.1.1.1.01.00 e transferido para a conta 3.4.9.9.1.01.00.

Sendo assim, o ajuste da 2020NL000275, somado aos ajustes efetuados por meio dos documentos 2020NL000276 e 2020NL000277, totalizam R\$ 3.196.935.174,80. Já a diferença de R\$ 27.590,26 não foi passível de ser corrigida pois as contas de variações patrimoniais não transferem saldo para o exercício seguinte e o valor dessa diferença já foi considerado no resultado de 2020. Tendo em vista a baixa materialidade do valor que restou distorcido, a presente deliberação pode ser considerada como atendida.

Para finalizar o tema participações societárias dentro do item 1.7.6, parte-se para a análise do subitem 1.7.6.10. Nesse subitem, foram verificados casos em que o registro dos proventos a receber foi feito somente na data do efetivo recebimento, o que contraria o regime de competência (item 3.19 do relatório do TC 033.445/2020-6).

Segundo o Ofício SEI 290152/2021/ME, como a Copar/ME participa no processo de aprovação das contas das empresas controladas pela União no momento da coleta dos dados necessários para atualização das participações da União avaliadas pelo método de equivalência patrimonial, ela afirmou que está obtendo informações sobre a destinação do resultado dessas empresas, permitindo o registro dos proventos a receber dessas empresas nas contas apropriadas.

Ainda conforme o Ofício supracitado, em relação ao ajuste na rotina para acompanhamento do valor dos proventos, a Copar/ME aduziu que está monitorando os sítios eletrônicos das empresas de capital aberto controladas pela União com vistas a identificar comunicados ao mercado, fatos relevantes ou publicações assemelhadas que informem sobre a antecipação de proventos à União. Todavia, em 2021, houve constatação de novos casos em que o registro dos dividendos foi feito somente na data do recebimento (ou em momento muito próximo a isso), conforme item 3.3 - relatório TC 025.757.2021-0. Foi possível perceber evolução no registro contábil tempestivo, contudo, dado que ainda permanecem distorções de igual natureza, propõe-se considerar o item em questão como em atendimento, sendo necessário diligenciar a Copar/ME para que sejam elucidados e tratados os entraves para cumprimento integral da determinação em questão.

Conclusão

Considerar os subitens: 1.7.6.1, 1.7.6.3, 1.7.6.4, 1.7.6.5, 1.7.6.8 e 1.7.6.9 como atendidos; e considerar os subitens 1.7.6.2, 1.7.6.6, 1.7.6.7 e 1.7.6.10 como em atendimento e monitorar no exercício seguinte.

6.4. Deliberação original: item 1.7.7

Recomendar ao Ministério da Economia, em conjunto com o Ministério da Educação e o Ministério do Desenvolvimento Regional, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, que estabeleçam normativos que regulamentem periodicidade e prazos razoáveis para a elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, consonantes com os regulamentos e estatutos dos fundos por eles supervisionados, cuja participação da União é registrada pela Secretaria do Tesouro Nacional, de forma que tais documentos sejam úteis aos seus usuários e permitam a atualização tempestiva do investimento da União nos fundos.

Análise

Subitem analisado juntamente com o subitem 1.7.6.5 por tratar da mesma distorção, sendo considerado atendido.

Conclusão

Subitem atendido.

6.5. Deliberação original: 1.7.8

Recomendar ao Ministério da Economia e ao Banco Central do Brasil, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, que elaborem, em conjunto, plano de ação para adequar os procedimentos de cálculo e de apropriação contábil das remunerações incidentes sobre os resultados do Banco Central do Brasil, com o fito de que seja considerado todo o período de remuneração previsto na legislação, de acordo com o §1º do art. 2º e §4º do art. 4º da Lei 13.820/2019.

Análise

A presente recomendação foi resultado da constatação de lapso temporal inadequado entre a apuração do resultado do Banco Central do Brasil e a data do efetivo pagamento de tais resultados ao Tesouro Nacional, sendo, para esses resultados, prevista a incidência de valor de remuneração idêntica à aplicada às disponibilidades de caixa da União depositadas no BCB. As datas consideradas para fins de cálculo da remuneração foram menores do que o intervalo entre as apurações do resultado do BCB e as datas dos efetivos pagamentos.

A reposta do BCB dada por meio da Nota Técnica SEI nº 52363/2021/ME defende que a taxa de remuneração só é disponibilizada em D+2, sendo assim, realmente existe esse lapso temporal de alguns dias, mas que não gera distorções. O BCB explica que os dias que não são contemplados no cálculo da remuneração antes da sua transferência para conta única são remunerados dentro da própria conta única de maneira retroativa. Dessa maneira, defende que não há prejuízo ao Tesouro Nacional.

Com o intuito de ilustrar a transação, que não é trivial, pode-se citar o lançamento do resultado positivo de 2019. Nesse lançamento, o resultado foi remunerado até dia 3/3/2020, sendo sua transferência realizada no dia 5/3/2020 (2020NS007085). Nesse dia, foi transferido:

Tabela 32 – Total transferido

Resultado apurado e devido TN ao BCB (R\$)	Remuneração apropriada (R\$)	Total transferido (C)
---	-------------------------------------	------------------------------



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

(A)	(B)	
21.966.989.421,68	321.691.836,57	22.288.681.258,25

Fonte: SIAFI

Na coluna B, consta a atualização até 3/3/2020, enquanto na coluna A consta o resultado de todo o semestre. Dessa maneira, com a transferência integral do principal com remuneração retroativa ao dia 4/3/2020, o dia não atualizado antes da transferência é remunerado dentro da própria conta única, à mesma taxa de remuneração. Todas essas informações contam do próprio detalhamento do registro contábil, constante da própria Nota Técnica SEI nº 52363/2021/ME.

Conclusão

Diante da esquemática mais bem detalhada e informada na presente fase de monitoramento, considera-se como atendida a presente deliberação.

6.6. Deliberação original: item 1.7.9

Recomendar ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, que:

1.7.9.1. estude o aperfeiçoamento dos procedimentos de identificação de pessoas físicas falecidas inscritas na dívida ativa não tributária da União, como, por exemplo, a utilização de outros bancos de dados públicos que registrem/identifiquem óbitos, além do atualmente utilizado - Sistema CPF;

1.7.9.2. avalie a conveniência e oportunidade de realizar extração, ao menos anual, da base de dados do Sistema Integrado de Administração de Serviços (Siads) com a finalidade de conciliar seus registros com os dados registrados no SIAFI para cada Unidade Gestora (UG) integrante da estrutura do Ministério;

1.7.9.3. concilie os valores decorrentes de recebimentos dos contratos de financiamento com o estado de Roraima, em razão de divergências entre os valores registrados no SIAFI e o informado pelo devedor;

1.7.9.4. estude medidas para manter acessível o histórico da movimentação da Conta da Dívida Ativa Não Tributária (conta 1.2.1.1.1.05.00), isto é, o histórico do conjunto de devedores/dívidas/registros de dívidas, encaminhados mês a mês ao SIAFI, a fim de atender aos objetivos e características da informação contábil, bem como à melhor interpretação do disposto nos arts. 85 e 89, ambos da Lei 4.320/1964;

Análise

O subitem 1.7.9.1 buscou solucionar a constatação de que não foram desreconhecidos do Ativo os créditos inscritos em dívida ativa referente a pessoas físicas com indicativo de óbito, conforme art. 11, inc. IV, da Portaria Ministério da Fazenda (MF) 293/2017. A constatação foi feita a partir de cruzamento de registros de sistemas que indicam óbito como: Sisob, base de eleitores do TSE, sistema CPF, sistema do INSS (instituidores de pensão) e ainda Sistema Integrado de Administração de Pessoal (Siape).

Nos comentários encaminhados ao relatório preliminar (Nota SEI 30/2021/PGDAU-CDA-COAGED/PGDAU-CDA/PGDAU/PGFN-ME) e no processo de monitoramento (Nota SEI 62/2021/PGDAU-CDA-COAGED/PGDAU-CDA/PGDAU/PGFN-ME), o argumento apresentado pela PGFN foi o mesmo. Para o órgão, é considerado apenas o sistema CPF, mesmo que a Portaria requeira, em seu art. 11, inc IV, apenas o indicativo de óbito para a respectiva classificação em rating D, grupo de crédito que requer desreconhecimento do Ativo. Para a PGFN, esse é o único sistema

recomendável do ponto de vista jurídico para uso como indicativo de óbito, conforme previsto no Decreto 10.046/2019.

Embora seja importante a iniciativa trazida pelo Decreto de criar o Cadastro Base do Cidadão, avançando na boa governança de dados dentro da administração federal, é sabido que ainda existem lacunas e fragilidades nos vários sistemas federais que podem ser sanadas a partir de cruzamento de bases com propostas ou atributos comuns.

Cabe salientar que os sistemas cruzados são da própria administração pública federal, sendo passíveis de serem considerados como fonte segura para requerer procedimentos adicionais de verificação de óbito. Não se solicitou, com a deliberação em questão, a criação de uma nova base de dados ou a definição de um outro sistema para uso primário, mas sim o robustecimento dos procedimentos de verificação de indícios de óbito com objetivo de auxiliar na correta classificação de *rating* e, por conseguinte, na mensuração do respectivo Ativo.

Considerando esse fato, a recomendação foi exarada ao ME, dado que o ministério que tem a competência de coordenar entre seus órgãos integrantes a solução desse problema. Sendo assim, dado o posicionamento da PGFN de apenas repetir os argumentos já considerados nos comentários do gestor e considerando que a equipe de auditoria concluiu pela necessidade de aprimoramento dos procedimentos de controle, propõe-se que a recomendação em questão seja transformada em determinação.

O subitem 1.7.9.2 recomendou uma extração periódica de dados do sistema Siads para conciliação com o Siafi, com o intuito de diminuir as inconsistências entre os sistemas. Nessa recomendação, foi solicitado ao gestor que considerasse o custo de oportunidade de implementação de extrações sistemáticas, dado a granularidade dos registros de bens móveis em muitas UG.

De acordo com o Despacho SEI/ME nº 19915654, foram realizadas tratativas entre a Coordenação-Geral de Contabilidade – CGCON e a Subsecretaria de Contabilidade – SUCON/STN para elaboração de ferramenta definitiva de conciliação entre os dois sistemas. Foram realizadas reuniões para parametrização da ferramenta e a CGCON está aguardando posição da SUCON quanto à extração. Contudo, para solucionar a demanda de maneira imediata, a própria CGCON criou painel em ferramenta BI para realizar a conciliação. Sendo assim, dado que a solução definitiva ainda está pendente de implementação, é possível considerar a deliberação como em atendimento, ressaltando que medidas paliativas já foram disponibilizadas.

Em relação ao subitem 1.7.9.3, foram detectadas divergências entre os valores informados pelos devedores de empréstimos e financiamentos concedidos e os registrados no Siafi, mais especificamente nos registros dos valores previstos para os contratos de financiamento do Estado de Roraima. Sendo assim, foi recomendado ao ME que fosse feita conciliação entre os valores a fim de sanar a divergência encontrada.

Cabe salientar que, para a deliberação em questão, não foi apresentado comentários do gestor tempestivamente, ficando devidamente registrado tal fato no relatório. Por meio do Ofício SEI Nº 126850/2021/ME, o Ministério elucidou a divergência evidenciando os pagamentos realizados pelo estado de Roraima no âmbito da Lei 9.496/1997 que não foram informados no procedimento de circularização pelo ente devedor. Ademais, detalhou a obrigação de pagamento constante dos contratos de refinanciamento Tabela *Price* e Abertura de Crédito (SEI nº 15781033), firmados entre o Estado de Roraima e a União, vigentes no período considerado, explicando a esquemática de pagamentos previstas. Por fim, apresentou uma conciliação por meio de Tabela SEI nº 15779428. Diante do exposto, entende-se que a deliberação em questão perdeu seu objeto, dado que os valores informados no Siafi representam efetivamente valores pagos pelo estado de Roraima.

Em relação ao subitem 1.7.9.4, a deliberação exarada buscou aumentar a disponibilidade da informação mantendo acessível o histórico da movimentação da Conta da Dívida Ativa Não Tributária tratadas no DW-PGFN e encaminhadas para registro no Siafi.

Por meio da Nota SEI nº 62/2021/PGDAU-CDA-COAGED/PGDAU-CDA/PGDAU/PGFN-ME, a PGFN informou que está de acordo com a recomendação e já abriu a demanda 2673014 - DW, com primeira previsão de entrega pelo Serpro prevista para 2021. Contudo, a data inicial foi revista para primeiro semestre de 2022, conforme Despacho nº 16/2021/PGDAU-CDA-COAGED/PGDAU-CDA/PGDAU/PGFN-ME, uma vez que o atendimento à demanda esbarra na complexidade da especificação dos sistemas eletrônicos, acarretando grande impacto na infraestrutura do DW. Dito isso, considera-se a recomendação como em atendimento, propondo nova rodada de monitoramento na auditoria financeira nas contas do ME de 2022.

Conclusão

Considerar o subitem 1.7.9.1 como não atendido e transformá-lo em determinação, considerar o subitem 1.7.9.2 e 1.7.9.4 como em atendimento e considerar a perda do objeto do subitem 1.7.9.3.

6.7. Deliberação original: item 1.7.10

Recomendar à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, que:

1.7.10.1. promova a divulgação periódica do montante do impacto na dívida da República Federativa do Brasil junto a organismos internacionais proveniente da variação cambial dos compromissos firmados em moeda estrangeira;

1.7.10.2. promova estudo com objetivo de detalhar as adequadas regras de cálculo aplicadas aos contratos de refinanciamentos firmados entre a União e os entes federativos, com base na Lei 9.496/97, na Lei Complementar 148/2014, na Lei Complementar 156/2016 e na Medida Provisória 2.192-70/2001, considerando as observações contidas no relatório de auditoria, em especial ao que se refere à apuração do valor das prestações e do saldo devedor;

1.7.10.3. estabeleça medidas que visem a aperfeiçoar os parâmetros de registro das contas de controle, em especial as dos títulos 7.2.4.2.0.00.00 e 8.2.4.2.0.00.00 – Controles da Guia de Recolhimento da União, de modo que se evite o efeito do duplo registro na mesma conta e mesma conta corrente, e para que o usuário possa ter acesso fácil e compreensível da receita total arrecadada por código de recolhimento;

1.7.10.4. concilie os valores relativos à arrecadação orçamentária de empréstimos com o constante do registro patrimonial dos valores arrecadados, em razão das divergências constatadas no exercício de 2020;

1.7.10.5. retifique os registros da Dívida Pública Federal (DPF) no sistema contábil e no seu sistema de suporte, ou aperfeiçoe o modelo de controle dos títulos transferidos entre Tesouro Direto e Mercado, de forma as informações detidas pela STN e seus registros contábeis representem fidedignamente os seus eventos subjacentes;

Análise

Em relação ao subitem 1.7.10.1, em 2021, foi verificada a ausência do registro da variação cambial originada dos compromissos junto a organismos internacionais. Tais compromissos são firmados em moeda estrangeira, havendo a necessidade de registro da variação cambial (ativa ou passiva) derivada da flutuação da cotação da moeda de origem do acordo frente ao Real.

A partir da recomendação emitida, o ME reconheceu a necessidade de registro dessa variação cambial e informou que passou a registrar trimestralmente esse montante. Por intermédio do



Despacho SEI/ME - 21095230 do ME, o órgão enviou trecho das Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis do 3º Trimestre de 2021 e nela consta item destinado a esclarecer os montantes lançados como VPD e VPA, conforme o caso. Até 30/9/2021, havia o registro de R\$ 708.208.809,00 e 998.438.035,00 a título de VPA e VPD, respectivamente.

Ademais, segundo o ME, observa-se que os valores apresentados na referida nota resultantes da variação cambial incidentes sobre obrigações com Organismos Internacionais representam baixíssima materialidade em relação às VPA e VPD financeiras da União (0,12% em cada rubrica), motivo pelo qual tais informações não foram incorporadas nas Demonstrações Consolidadas da União relativas ao 3º trimestre de 2021, disponíveis no Balanço Geral da União (BGU) - Trimestral - 2021 - 3º Trimestre. Diante das providências adotadas, considera-se implementado o subitem em questão.

O subitem 1.7.10.2 levantou questão referente à metodologia de atualização de saldo devedor dos contratos de empréstimos e financiamentos concedidos, em específico o firmado entre a União e o estado de São Paulo. De acordo com o apontamento da equipe de auditoria, os pagamentos realizados pelo ente subnacional não estavam sendo considerado na atualização do saldo devedor. Sendo assim, foi solicitado à STN um estudo com o objetivo de detalhar melhor as regras de cálculos aplicadas aos contratos de refinanciamento firmados entre a União e os entes federativos.

Por meio do Ofício SEI 323516/2021/ME, a STN se limitou a defender sua forma de cálculo do valor das prestações e do saldo devedor, de forma semelhante ao que já tinha apresentado à época do oferecimento dos comentários do gestor, oportunidade na qual foi apresentado o Ofício SEI 126850/2021/ME.

Em que pese a repetição da defesa da forma de cálculo até então utilizada, foi apresentada também a Nota SEI 1/2021/GECEM/COAFI/SURIN/STN/SETO-ME na qual a STN relaciona as atividades executadas na comparação entre as metodologias de cálculo do saldo devedor e prestações realizadas pelo Banco do Brasil (atual metodologia) e pelo TCU. Contudo, o cronograma do grupo de trabalho criado para essa discussão vai até 17/5/2022, devido a demandas externas e emergências enfrentadas pela STN, justificadas na própria nota técnica.

Nesse sentido, por se tratar de tema complexo, a questão será novamente abordada no monitoramento a ser realizado na auditoria financeira de 2022, com proposta de extensão da análise realizada em 2020 para outros Estados. Nessa oportunidade serão verificados os resultados do mencionado grupo de trabalho.

O subitem 1.7.10.3 procurou corrigir situações de duplicações de lançamentos em contas de controle de arrecadação de GRU. Para solução do problema, a STN elaborou a Nota Técnica SEI 39232/2021/ME (18077103) na qual ficou consignada a opção por manter os registros contábeis de controle de arrecadação de GRU nos títulos 7.2.4.2.0.00.00 e 8.2.4.2.0.00.00 somente na unidade gestora arrecadadora, ou seja, retirando-se a duplicação do mesmo registro que, atualmente, é feita na unidade gestora da COFIN/STN. Esse mesmo procedimento foi estendido também à rotina contábil de registro da classificação de receita arrecadada por meio do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), optando-se por eliminar a duplicidade de registro na COFIN/STN e na RFB, permanecendo o registro somente na COFIN/STN. Contudo, devido a quantidade de eventos contábeis que precisam ser alterados e o fato de os registros contábeis advindos de GRU ocorrerem diariamente, a STN optou por fazer as alterações na rotina de classificação da GRU e na da DARF, a partir do exercício de 2022. Dito isso, pode-se considerar o subitem em questão como atendido.

O subitem 1.7.10.4 buscou corrigir divergência entre arrecadação orçamentária de empréstimos e a classificação patrimonial dos valores arrecadados, em virtude, principalmente, de a

arrecadação de natureza orçamentária e as classificações de natureza patrimoniais terem ocorrido em momentos e documentos diferentes.

Como medida de atendimento, a COGEF/STN elucidou o que era ou não passível de distorção, conforme Despacho SEI/ME – 21066584, contudo novamente não foi possível identificar a diferença no âmbito do órgão 25000 apontada no relatório. Diante do exposto, o subitem foi parcialmente atendido. Para esse subitem, será adotada a mesma proposta constante dos itens 1.7.6.6 e 1.7.6.7, qual seja, ser objeto de acompanhamento específico na auditoria financeira de 2022, tendo em vista o tema ajuste em contas de empréstimos e financiamentos concedidos ter sido recorrente nos últimos anos.

O subitem 1.7.10.5 recomenda à STN retifique os registros da DPF no sistema contábil e no sistema de suporte, ou aperfeiçoe o modelo de controle de títulos transferidos entre o Tesouro Direto e Mercado a fim de que as informações detidas pela STN representem mais fidedignamente os seus eventos subjacentes, visto que foram identificados títulos que estão registrados como em carteira Tesouro Direto, quando na verdade eles estão na carteira Mercado. Em sua resposta encaminhada pelo Despacho SEI 21067279/2021, a STN informou que atualmente, no Sistema Integrado da Dívida, não existe a previsão de transferir um título da carteira Tesouro Direto para a carteira Mercado. Assim, para realizar essas reclassificações seria necessária uma modificação no SID.

Nesse sentido, a fim de atender à recomendação, foi realizada uma reunião inicial em 17/09/2021, definindo os atores envolvidos na possível adequação. Todavia, eles identificaram que existe um projeto envolvendo a B3 e o Selic, denominado “Gravames”, que amplia o aceite de títulos públicos como garantia, hoje restrito a operações no ambiente da B3, para qualquer operação no mercado. Assim, a STN avaliou que seria melhor esperar a definição desse projeto para realizar uma modificação mais definitiva no sistema para atender à recomendação. Não obstante, será realizado uma reunião para priorização dos projetos de alteração do SID para o biênio 2022/2023, na qual um projeto para o atendimento dessa recomendação será apresentado, mas concorrerá pela prioridade com outros.

Dessa forma, verifica-se que a STN iniciou tratativas preliminares para atender a recomendação, incluindo-a na pauta de discussão de projetos, apesar de que ainda não há plano de ação concreto para efetivá-la, podendo ser considerada a deliberação como em atendimento, com ressalva de que no próximo ciclo de acompanhamento seja verificada a definição de agenda para atendimento da deliberação em questão.

Conclusão

Considerar o subitem 1.7.10.1 e 1.7.10.3 como atendido. Considerar o subitem 1.7.10.4 como parcialmente atendido. Considerar os subitens 1.7.10.2 e 1.7.10.5 como em atendimento.

6.8. Deliberação original: item 1.7.12

Dar ciência à Secretaria-Executiva do Ministério da Economia, com fundamento no art. 9º, inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, sobre a prática reiterada de destinação insuficiente de dotação orçamentária para fazer frente aos compromissos anuais assumidos pela República Federativa do Brasil junto a organismos internacionais, o que configura descumprimento do previsto na Constituição Federal, art. 167, inc. II.

Análise

O problema de insuficiência orçamentária para fazer frente a compromissos internacionais persiste e foi objeto de apontamento novamente na auditoria financeira do exercício de 2021, embora tenha sido possível perceber melhora do panorama constatado em 2020.

Conclusão

Esse problema envolve questões complexas de alocação orçamentária que extrapolam, em alguns aspectos, a competência dos gestores técnicos de tratar e solucionar o problema. Esse assunto tem sido tratado inclusive pelo TCU em processo apartado (TC 038.365/2019-7), que se encontra ainda aberto e pendente de apreciação conclusiva. Dessa maneira, as auditorias financeiras têm acompanhado o tema, mesmo que o item em questão seja apenas dar ciência e, portanto, não exigindo necessidade de monitoramento sistemático pelo TCU.

Tabela 33 - Resumo do Monitoramento do Acórdão 1.567/2021 - TCU – Plenário

Item	Subitem	Conclusão do item
1.7.4	-	Não atendido
1.7.5	1.7.5.1	Atendido
	1.7.5.2	Perda de objeto
1.7.6	1.7.6.1	Atendido
	1.7.6.2	Perda de objeto
	1.7.6.3	Atendido
	1.7.6.4	Atendido
	1.7.6.5	Atendido
	1.7.6.6	Parcialmente atendido
	1.7.6.7	Parcialmente atendido
	1.7.6.8	Atendido
	1.7.6.9	Atendido
	1.7.6.10	Em atendimento
1.7.7	-	Atendido
1.7.8	-	Atendido
1.7.9	1.7.9.1	Não atendido
	1.7.9.2	Em atendimento
	1.7.9.3	Perda de objeto
	1.7.9.4	Em atendimento
1.7.10	1.7.10.1	Atendido
	1.7.10.2	Em atendimento
	1.7.10.3	Atendido
	1.7.10.4	Parcialmente atendido
	1.7.10.5	Em atendimento

7. CONCLUSÕES

Realizamos, ao amparo da competência estabelecida no art. 71, incs. I e II, da Constituição Federal, auditoria financeira integrada com conformidade nas contas relativas ao exercício de 2021 dos responsáveis pelo Ministério da Economia.

As contas auditadas compreendem os balanços patrimonial e orçamentário em 31 de dezembro de 2021, as demonstrações das variações patrimoniais para o exercício findo nessa data,

com as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis e as respectivas operações, transações ou os atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis.

O objetivo da auditoria é expressar conclusão sobre se as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária do Ministério da Economia em 31 de dezembro de 2021, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público; e sobre se as operações, transações ou os atos de gestão relevantes dos responsáveis estão em conformidade, em todos os aspectos relevantes, com as leis e os regulamentos aplicáveis e os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.

7.1. Conclusão sobre as demonstrações contábeis

Inicialmente, é importante destacar que, segundo definido na fase de planejamento da auditoria e consoante a Estratégia Global de Auditoria à peça 314, a materialidade global (ou de planejamento) do presente trabalho foi definida em R\$ 77.775.558.238,00, o que representa 2% do Ativo Total do Balanço Patrimonial do Ministério da Economia relativo à posição de 31/12/2021.

A materialidade global é o parâmetro quantitativo considerado para avaliação dos efeitos das distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, para se extrair as conclusões em que se fundamentará a opinião de auditoria sobre o Balanço Patrimonial.

Nesse sentido, segundo o Manual de Auditoria Financeira do TCU (Quadro 5 – Referenciais de Materialidade), caso o valor das distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, seja maior que a materialidade global estabelecida para o trabalho, as demonstrações financeiras apresentam distorções relevantes.

Dito isso, constatou-se que as distorções identificadas no item 3 deste relatório revelam impacto no ativo total do Balanço Patrimonial do Ministério da Economia, relativo ao exercício de 2021.

As subavaliações de valor projetadas ao longo do trabalho decorrem de metodologia de cálculo ainda em implementação pelo Ministério da Economia, não sendo objeto de avaliação quantitativa definitiva. Por sua vez, as superavaliações atingiram o montante de R\$ 11.587.676.987,32, aproximando-se de 1% do grupo de contas do ativo do Balanço Patrimonial do Ministério da Economia em 2021.

Caso a análise das distorções for efetuada no correspondente grupo de contas do ativo, o percentual distorcido de cada grupo pode se alterar. No caso da ausência de desconhecimento contábil de créditos tributários a receber, atinge aproximadamente 2,00% do valor do saldo da conta contábil. Para o caso dos créditos tributários extintos mantidos no ativo não circulante, alcança 0,50% do saldo da conta de dívida ativa.

Dito isso e considerando apenas o saldo total do ativo do Balanço Patrimonial em comparação com o volume de distorções de valor apontadas, há **condição para se propor a emissão de opinião qualificada** de auditoria sobre o referido demonstrativo contábil.

Quando se analisam as distorções cujo efeito ocorre em contas do passivo do Balanço Patrimonial, essa condição é **reforçada** diante do volume de inconsistências identificadas.

Conforme distorções constantes do item 3 do relatório, há impacto percentual significativo no passivo total do Balanço Patrimonial do Ministério da Economia, relativo ao exercício de 2021, uma vez que superavaliam o saldo total do passivo em aproximadamente 6%. Esse valor, por si só, supera a materialidade global em mais de 8 (oito) vezes.

Destaque-se que parcela um pouco menor refere-se às subavaliações, entretanto, o conjunto de distorções apresentado nos grupos de contas do passivo do Balanço Patrimonial é suficiente para sustentar a emissão de opinião de auditoria qualificada.

É importante frisar que a maioria das distorções identificadas durante a auditoria localiza-se em contas de natureza patrimonial, isto é, concentram-se em contas contábeis que são agregadas pelo Balanço Patrimonial do Ministério da Economia.

Considerando todo o exposto, **a conclusão da equipe de auditoria será pela emissão de certificado de auditoria contendo opinião com ressalvas**, as quais constam relacionadas no Quadro 1 do Apêndice 1 do documento de formação de opinião constante da peça 335, assim como no item 3 deste relatório de auditoria.

7.2. Conclusão sobre a conformidade das operações, transações ou atos de gestão subjacentes

Concluiu-se que os desvios de conformidade descritos nos itens 3.3.1 e 3.3.2 deste relatório são relevantes, uma vez que atingiram o limite definido para acumulação de distorções, mas não generalizadas nas operações, transações ou atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis auditadas.

7.3. Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada

Conforme exigido pelas normas e padrões de auditoria do TCU (NAT, 162; PAC, 51), ressalta-se que, como registrado na seção intitulada "Conclusão sobre as demonstrações contábeis", os achados correspondentes às distorções de valor e de classificação são relevantes, individualmente ou em conjunto, mas não possuem efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis, portanto impactam com mais ênfase as contas contábeis patrimoniais da unidade jurisdicionada no aspecto da exatidão dos demonstrativos contábeis, em especial o Balanço Patrimonial.

Por sua vez, os achados referidos na seção 3.3.1 e 3.3.2 deste relatório, relativos ao (a) reconhecimento de dividendos e juros sobre capital próprio a receber sem observância do regime de competência e (b) à insuficiência orçamentária para honrar compromissos junto a organismos internacionais; impactam as contas no que se refere aos atos de gestão subjacentes às demonstrações contábeis do exercício findo em 31/12/2021.

Esses aspectos são considerados para fins do julgamento das contas como regulares com ressalvas (art. 16, inc. II, da Lei 8.443/1992) e, embora as opiniões emitidas no certificado de auditoria não vinculem o julgamento pelo TCU, os impactos dos achados sobre aqueles aspectos foram considerados na formulação das opiniões expressas no certificado de auditoria, com base na materialidade quantitativa e qualitativa determinada para o trabalho (Apêndice, Quadro 1).

8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

Ante o exposto, submetem-se os autos à consideração superior e posteriormente ao gabinete do Ministro-Relator Aroldo Cedraz, propondo:

I) **determinar** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 4º inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 120 dias:

a) **apresente** ao Tribunal as medidas adotadas para readequar a rotina de acompanhamento dos proventos a receber, especialmente os provenientes das companhias abertas, a fim de evitar que o registro do recebimento do direito a receber proveniente dos dividendos e juros sobre capital seja reconhecido antes do reconhecimento contábil do próprio direito, conforme orienta, entre outras normas, a NBC TSP Estrutura Conceitual (item 3.3.1 do relatório de auditoria);

b) **revise** a rotina de contabilização dos direitos a receber provenientes de dividendos e juros sobre capital próprio no SIAFI, de modo a não permitir que a contabilidade registre saldo credor para a conta de proventos a receber, o que representaria, em tese, a existência de um “provento a pagar”, em consonância também com o que dispõe a NBC TSP Estrutura Conceitual (item 3.3.1 do relatório de auditoria);

c) **efetue** o registro contábil dos passivos da União perante organismos internacionais, em respeito ao regime da competência, consoante estabelecem o MCASP 8ª edição e a NBC TSP Estrutura Conceitual (item 4.1 do relatório de auditoria);

d) **promova** a devida classificação dos valores a serem restituídos ao Erário em vista de pagamentos indevidos no âmbito da folha de pessoal, de forma que haja a evidenciação dos montantes nos respectivos grupos de Ativo Circulante e Ativo não Circulante, com base na expectativa de realização do direito (item 4.7 do relatório de auditoria);

II) **determinar** à Secretaria de Coordenação e Governança do Patrimônio da União (SPU/ME), com fundamento no art. 4º inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 120 dias, revise o Relatório de Valor de Referência 580/2021 e ajuste o registro contábil pertinente ao mar territorial e às águas interiores do município de Vitória/ES, uma vez que a adoção da PVG para cálculo do valor do espelho d’água compromete a avaliação de aspectos intrínsecos do bem avaliado, desconsidera a técnica estabelecida pela ABNT NBR 14653-6 e torna pouco fidedigno o registro contábil do referido bem no SIAFI (item 5.1 do relatório de auditoria);

III) **recomendar** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, que estabeleça requisitos mínimos acerca das informações que servem de base para atualização das participações da União em empresas públicas avaliadas pelo método da equivalência patrimonial (MEP), de forma a permitir que os registros sejam realizados com base em demonstrativos financeiros atualizados (item 4.3 do relatório de auditoria);

IV) **recomendar** à Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 250, inc. III, do RITCU, que promova estudos a fim de estabelecer rotinas para que a contabilização de despesas com adiantamento do 13º salário e adiantamento de férias não ocorra à conta de créditos orçamentários do exercício anterior ao usufruto dos direitos, uma vez que não se coaduna com o princípio da anualidade previsto na Lei 4.320/1964 c/c os arts. 165, inc. III, e 167, § 2º, da Constituição Federal (item 4.5 do relatório de auditoria);

V) **dar ciência** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 9º, inc. I, da Resolução-TCU 315/2020:

a) sobre a prática reiterada de destinação insuficiente de dotação orçamentária para fazer frente aos compromissos anuais assumidos pela República Federativa do Brasil junto a organismos internacionais, o que configura descumprimento do art. 167, inc. II, da Constituição Federal, bem como de pressupostos da gestão fiscal responsável insculpidos no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000 (item 3.3.2 do relatório de auditoria);

b) de que os registros relativos à participação da União nas empresas públicas Codevasf, Terracap, Codern e Ebserh em 2021 não atenderam ao disposto no item 2.2.4.3, inciso II, da Macrofunção SIAFI 021122, assim como no item 10 do Pronunciamento Técnico 18 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) (item 4.3 do relatório de auditoria);

c) de que a ausência de providências, no exercício de 2021, para registro relativo aos dividendos devidos pela empresa pública Terracap aos seus controladores, compromete a fidedignidade e confiabilidade das informações atinentes às participações societárias da União no

referido exercício, assim como caracteriza atendimento intempestivo da deliberação prevista no item 1.7.6.4 do Acórdão 1.567/2021-TCU-Plenário (item 4.4 do relatório de auditoria);

d) de que o registro dos valores a serem restituídos ao Erário em vista de pagamentos indevidos no âmbito da folha de pessoal em 2021 não observou a classificação do direito conforme a expectativa de restituição (item 4.7 do relatório de auditoria);

VI) **considerar**, em relação ao monitoramento do cumprimento do Acórdão 1567/2021-TCU-Plenário:

a) atendidas as deliberações constantes dos subitens 1.7.5.1, 1.7.6.1, 1.7.6.3, 1.7.6.4, 1.7.6.5, 1.7.6.8, 1.7.6.9, 1.7.7, 1.7.8, 1.7.10.1 e 1.7.10.3;

b) parcialmente atendidas as deliberações relativas aos subitens 1.7.6.6, 1.7.6.7 e 1.7.10.4;

c) em atendimento as deliberações constantes dos subitens 1.7.6.10, 1.7.9.2, 1.7.9.4, 1.7.10.2 e 1.7.10.5;

d) não atendidas as deliberações relativas aos subitens 1.7.4 e 1.7.9.1; e

e) considerar cumpridas, por perda de objeto, as deliberações constantes dos subitens 1.7.5.2, 1.7.6.2, 1.7.9.3 e 1.7.9.4.

VII) **alterar** o teor da deliberação relativa ao subitem 1.7.9.1, no sentido de **determinar** ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 4º inc. I, da Resolução-TCU 315/2020, e no art. 43, inc. I, da Lei 8.443/1992, c/c com o art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que, em 120 dias, estude o aperfeiçoamento dos procedimentos de identificação de pessoas físicas falecidas inscritas na dívida ativa não tributária da União, como, por exemplo, a utilização de outros bancos de dados públicos que registrem/identifiquem óbitos, além do atualmente utilizado - Sistema CPF.

VIII) **autorizar** o monitoramento, com fundamento na Resolução TCU 315/2020, art. 17, § 2º, na auditoria anual de contas do Ministério da Economia relativas ao exercício de 2021, das deliberações que vierem a ser exaradas no acórdão que apreciar o presente relatório de auditoria.

IX) com fundamento no art. 249, inciso I, do RITCU, **aprovar** o certificado de auditoria (peça 337), que apresentou opinião de auditoria qualificada (com ressalvas) sobre as demonstrações contábeis consolidadas e a conformidade das transações subjacentes às demonstrações contábeis do Ministério da Economia, consoante estabelece o subitem 5.1.3.1 do MAF/TCU e a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor;

X) **autorizar** a inserção do certificado de auditoria (peça 337), juntamente com o correspondente relatório de auditoria (peça 338), no sistema e-Contas, para os fins previstos no art. 16 da Lei 8.443/1992;

XI) **encaminhar**, via sistema e-Contas, o certificado e o relatório de auditoria ao Ministério da Economia para subsidiar o pronunciamento do Ministro de Estado, nos termos do art. 9º, inciso IV, da Lei 8.443/1992;

XII) **autorizar** a divulgação, nos sites do ME e do TCU, do certificado e do relatório de auditoria junto às demonstrações contábeis das contas anuais do Ministério da Economia relativas ao exercício de 2021; e

XIII) **encaminhar** os autos para a SecexTributária para instrução do processo de contas anuais do Ministério da Economia, considerando a competência dessa unidade técnica contida no art. 21, inciso II, da Portaria-Segecex 2, de 29/1/2021.

Semag, em 6/5/2022.



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria Geral de Controle Externo

Secretaria de Macroavaliação Governamental

Diretoria de Auditoria Financeira de Demonstrações Consolidadas e Contabilidade Pública

(Assinado eletronicamente)

Caio Marrul Moura

AUFC matr. 10176-1

(Assinado eletronicamente)

Danilo Rodrigues da Silva

AUFC matr. 9811-6

(Assinado eletronicamente)

Rodrigo Garcia de Freitas

AUFC matr. 66011-0 (Coordenador)

APÊNDICE - DETALHAMENTO DA METODOLOGIA EMPREGADA**1. Determinação da materialidade para o trabalho**

A materialidade é um conceito utilizado pelo auditor para estabelecer o nível (ou os níveis) a partir do qual as distorções na informação ou as não conformidades do objeto de auditoria serão consideradas relevantes e, assim, tratadas para fins de planejar, executar e relatar a auditoria.

O conceito é utilizado em todas as fases da auditoria: na fase de planejamento, para determinar o que é significativo para os procedimentos preliminares de avaliação de risco e para planejar os procedimentos de auditoria; na fase de execução, para avaliar o efeito dos achados identificados na auditoria; e na fase de relatório, para formar a conclusão ou opinião de auditoria com base na relevância dos achados, individualmente ou em conjunto, bem como para fundamentar as propostas de encaminhamento do relatório. Os julgamentos sobre materialidade são realizados com base nos critérios de magnitude das distorções e dos efeitos das não conformidades (materialidade quantitativa), e da natureza e circunstâncias da sua ocorrência (materialidade qualitativa).

1.1. Materialidade quantitativa

Conforme o Manual de Auditoria Financeira do TCU, item 226, e a ISA/NBC TA 320, ISSAI 2320, ao estabelecer a estratégia global de auditoria, o auditor deve determinar a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo (materialidade global ou materialidade no planejamento), a materialidade para execução da auditoria e estabelecer o limite para acumulação de distorções, de modo a permitir a avaliação dos riscos de distorções relevantes e a determinação da natureza, época e extensão (tamanho das amostras) dos procedimentos adicionais de auditoria. A materialidade, no aspecto quantitativo, geralmente é definida mediante a aplicação de um percentual sobre determinado valor de referência que reflete razoavelmente o nível de atividade financeira do objeto da auditoria, como o total das despesas, das receitas, do ativo, do passivo, do lucro etc.

Vale frisar que o ponto central da definição de materialidade para as auditorias financeiras realizadas pelo TCU tem sido, geralmente, a relevância financeira de cada conta (MAF, TCU, p. 231). Contudo, essa prática não impede a inserção de conta por critérios qualitativos de relevância (MAF, TCU, p. 232-233). Foi o que ocorreu em 2021 com a inclusão das rubricas relacionadas a pessoal e encargos.

Em atendimento aos itens 21 e 22 da NBC TA 600, coube à Equipe Encarregada do Trabalho de Grupo (EETG) a determinação da materialidade para as demonstrações contábeis dos componentes, o que inclui o Ministério da Economia. Nesse sentido, para esta auditoria, foram utilizados os níveis de materialidade determinados pela EETG, a cargo da Secretaria de Macroavaliação Governamental, consoante TC 019.197-2021-7.

A despeito da definição das contas significativas para os componentes realizada pela EETG, houve orientação para que a equipe de auditoria do presente trabalho pudesse, por julgamento profissional, inserir novas contas, quando decidisse que elas possuísem relevância qualitativa para a emissão de opinião do respectivo componente. Nesse sentido, cita-se o exemplo da rubrica espelhos d'água, que foi selecionada após evidenciada variação relevante no montante registrado em 2021.

A escolha do valor de referência nesta auditoria recaiu sobre o ativo total Balanço Patrimonial do Ministério da Economia, tendo em vista sua relevância, pela ótica quantitativa e qualitativa, e considerando o aperfeiçoamento dos registros nessa classe.

Por conseguinte, a materialidade global (MG), a materialidade para execução da auditoria (ME) e o limite para acumulação de distorções (LAD) foram determinados nesta auditoria

considerando a relevância financeira individual da conta, classe ou ciclo de transações em relação ao ativo total do Ministério da Economia na data-base de 30/6/2021.

O quadro a seguir apresenta os níveis de materialidade estabelecidos no planejamento da auditoria, com seus respectivos valores utilizados no trabalho. Importa registrar que, para o cálculo, foram considerados os valores do Ministério da Economia (Órgão 25000) sem considerá-lo como órgão superior.

Quadro 1 - Níveis de Materialidade do Balanço Patrimonial para o Ministério da Economia

VR – Valor de referência	Ativo Total	3.888.777.911.912
MG – Materialidade global	2% do VR	77.775.558.238
ME – Materialidade para execução	50% da MG	38.887.779.119
LAD – Limite para acumulação de distorções	5% da MG	3.888.777.911

Fonte: Siafi 2021

Assim, a materialidade global de R\$ 77.775.558.238 foi o parâmetro quantitativo considerado quando da avaliação dos efeitos das distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, para extrair as conclusões em que se fundamentaria a opinião de auditoria.

A materialidade para execução dos testes de auditoria foi estabelecida em 50% da MG. Esse percentual geralmente varia entre 50% e 75%. Quando o risco é maior, em um nível mais próximo dos 50% do que dos 75% da materialidade global, e, ao contrário, quando o risco é menor. Por conseguinte, o valor de R\$ 38.887.779.119 foi o utilizado para determinar a relevância financeira individual das contas (contas significativas) e como parâmetro para determinar se os saldos dessas contas estavam relevantemente distorcidos.

O LAD representa o valor abaixo do qual as distorções de valor serão consideradas claramente triviais e, portanto, não serão acumuladas durante a auditoria, desde que, quando julgadas pelos critérios qualitativos de natureza ou circunstâncias, não sejam consideradas claramente triviais. Esse limite foi estabelecido em 5% da MG, resultando no valor de R\$ 3.888.777.911. Esse percentual pode variar entre 3% e 5% da materialidade global, a depender da avaliação de riscos (MAF, 234).

1.2. Materialidade qualitativa

A natureza e as circunstâncias relacionadas a algumas distorções podem levar a equipe de auditoria a avaliá-las como relevantes ainda que estejam abaixo dos limites quantitativos de materialidade definidos para o trabalho. A perspectiva qualitativa da materialidade considera a:

- relevância pela natureza – qualquer suspeita de má gestão grave, fraude, ilegalidade ou irregularidade, distorção intencional ou manipulação de resultados ou informações;
- relevância pelas circunstâncias – devido ao contexto em que ocorrem, podem mudar a impressão dos usuários previstos e ter um efeito significativo nas suas decisões.

1.3. Revisão dos níveis de materialidade

Antes de avaliar o efeito das distorções não corrigidas, a equipe de auditoria reavaliou os níveis de materialidade estabelecidos no planejamento para confirmar se continuavam apropriados. O quadro apresentado acima, contendo os níveis de materialidade do Balanço Patrimonial para o Ministério da Economia, apresentam os valores já revisados, seguindo os valores de encerramento do Siafi 2021.

2. CRITÉRIOS PARA SELEÇÃO DAS CONTAS SIGNIFICATIVAS

As contas contábeis foram consideradas significativas pela relevância financeira porque seus respectivos saldos eram maiores que o valor da materialidade para execução na época de planejamento da auditoria.

Nesse contexto e considerando a relevância financeira na data-base de 30/6/2021, as contas consideradas significativas pela EETG para o Ministério da Economia encontram-se listadas nas peças 22 a 24 do TC 019.197/2021-7, conforme quadro a seguir.

Quadro 2 – Contas selecionadas em função da materialidade

Unidade Prestadora de Contas	Peça	TC
Fundo do Regime Geral de Previdência Social	22	019.197/2021-7
Ministério da Defesa	23	019.197/2021-7
Ministério da Economia	24	019.197/2021-7

A título meramente exemplificativo, as contas mais materiais para o Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS) foram:

Quadro 3 - Contas mais materiais - FRGPS

Em R\$

Código da Conta	Conta Contábil	Saldo em 30/6/2021
121229827	CRED A REC DE VALOR ARREC POR OUTR ENTID-INTR	401.576.446.250,97
121110402	CREDITOS PREVIDENCIARIOS INSCRITOS	212.503.019.009,56
339054 ¹	APOSENTADORIAS DO RGPS - AREA URBANA	205.538.416.437,35

Fonte: Siafi (junho/2021)

¹ Contas Orçamentárias: código da Natureza da Despesa agrupadas pelos 6 primeiros dígitos

Para o Ministério da Defesa (MD), foram selecionadas as seguintes contas (relação exaustiva). Cabe destacar que somente as informações patrimoniais relacionadas aos passivos atuariais da Provisão de Pensão dos Militares é que foram analisadas neste processo.

Quadro 4 - Contas mais materiais – MD

Em R\$

Código da Conta	Conta Contábil	Saldo em 30/6/2021
227910600	PROVISÃO DE PENSÃO MILITARES – AERONÁUTICA	64.325.818.338,29
227910600	PROVISÃO DE PENSÃO MILITARES – EXÉRCITO	146.682.669.370,33
227910600	PROVISÃO DE PENSÃO MILITARES - MARINHA	87.043.157.248,03

Fonte: Siafi (junho/2021)

Quadro 5 - Contas mais materiais - ME

Código da Conta	Conta Contábil	Saldo em 30/6/2021
227910600	PROVISÃO DE PENSÃO MILITARES – AERONÁUTICA	64.325.818.338,29

3. ABORDAGEM DE AUDITORIA

Resultados das auditorias do TCU no Ministério da Economia (Acórdão 1.382/2019-TCU-Plenário e Acórdão 1.567/2021) e no extinto Ministério da Fazenda (Acórdão 977/2018-TCU-Plenário), assim como informações coletadas na fase de planejamento da presente fiscalização, indicaram que o risco de distorção era alto e os controles internos referentes às estimativas contábeis auditadas, de modo geral, eram frágeis. Portanto, a decisão da equipe foi por uma abordagem com ênfase em testes de detalhes. Essa decisão implicou em:

- a) avaliar o nível planejado de risco de procedimentos de revisão analítica em grau elevado;
- b) avaliar o nível planejado de risco de controle em grau elevado;
- c) obter entendimento do controle interno em grau mínimo; e
- d) realizar pouco ou nenhum teste de controle.

4. AVALIAÇÃO E RESPOSTA AOS RISCOS DE DISTORÇÃO RELEVANTE

Foram identificados e avaliados os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, financeiras e orçamentárias, e em relação à conformidade das operações, transações ou atos de gestão relevantes dos responsáveis, independentemente se causadas por fraude ou erro.

Com base nos resultados da avaliação de risco, planejou-se e executou-se os procedimentos de auditoria em resposta aos riscos significativos de maneira a obter evidência de auditoria suficiente e apropriada para suportar as conclusões da auditoria.

Esses procedimentos de auditoria incluíram inspeção documental, confirmação externa de saldos e transações, recálculo, reexecução de procedimentos, procedimentos analíticos, indagações, inclusive por escrito (ofícios de requisição), bem como o uso de técnicas de auditoria assistidas por computador para examinar populações inteiras de transações para testes de controle e de conformidade (amostragem por atributos).

5. CONCLUSÕES DA AUDITORIA E COMUNICAÇÕES À ADMINISTRAÇÃO

As distorções e as não conformidades detectadas na primeira etapa do trabalho (agosto a dezembro de 2021) foram comunicadas à administração do Ministério da Economia, consoante Ofício de Requisição 11-141/2021 (peça 55) e com ela discutidos antes do encerramento do exercício, de forma a lhes permitir efetuar os ajustes necessários e mitigar o risco de que as demonstrações fossem encerradas com distorções relevantes. As considerações apresentadas pelo Ministério da Economia encontram-se à peça 220 destes autos.

Os efeitos das distorções relevantes comunicadas e não corrigidas pela administração até o encerramento contábil de 2021, e daquelas detectadas após essa data, foram considerados na formação das conclusões da auditoria sobre as demonstrações contábeis e sobre a conformidade das operações, transações ou dos atos de gestão relevantes dos responsáveis.

O relatório preliminar completo, contendo os achados, as conclusões e as propostas da equipe, foi encaminhado aos dirigentes da entidade, consoante Ofício de Requisição 23-141/2021 para que apresentassem suas perspectivas e as ações corretivas a implementar, nos termos das Normas de Auditoria do TCU, itens 144 a 148, e na Orientação Prática: Relatório de Auditoria da CGU, item 3.11.1. As considerações apresentadas pelo Ministério da Economia encontram-se às peças 300 a 311 destes autos.