



Tribunal de Contas da União
Secretaria-Geral de Controle Externo

OFÍCIO 66428/2021-TCU/Seproc

Brasília-DF, 23/11/2021.

Ao(À) Senhor(a)
Presidente do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

Processo TC 023.708/2019-0

Tipo do processo: Relatório de Auditoria

Relator do processo: Ministro Augusto Nardes

Unidade responsável: Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo

Assunto: Notificação de acórdão.

Anexos: peças 162, 163 e 164 do processo TC 023.708/2019-0.

Senhor(a) Presidente,

1. Notifico Vossa Senhoria do Acórdão 2687/2021-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Augusto Nardes, prolatado na sessão de 17/11/2021, por meio do qual o Tribunal de Contas da União apreciou o processo acima indicado, **expedindo-lhe determinações e/ou recomendações.**
2. Encaminho cópia do referido Acórdão, para conhecimento e cumprimento das medidas atribuídas a essa instituição. O inteiro teor do acórdão também pode ser acessado no Portal TCU, endereço eletrônico www.tcu.gov.br/acordaos.
3. Por dever de ofício, informo que o não cumprimento de determinação do Tribunal, no prazo fixado, sem causa justificada, poderá ensejar a aplicação da multa prevista no art. 58, § 1º, da Lei 8.443/1992. A aplicação da citada multa prescinde de realização de prévia audiência, nos termos do art. 268, § 3º, do Regimento Interno do TCU e, findo o prazo, a determinação não será objeto de reiteração.
4. A decisão em questão ainda não transitou em julgado, estando sujeita aos recursos previstos em lei. Havendo determinação para desconto em folha de servidor, inabilitação para assumir função de confiança ou cargo em comissão ou declaração de inidoneidade para participar de licitação, essas devem ser cumpridas somente após a ocorrência do trânsito em julgado.
5. Por oportuno, solicito especial atenção às informações complementares que acompanham este ofício, bem assim para a necessidade de utilizar – para resposta a comunicações e envio de documentos – os serviços da plataforma Conecta-TCU ou do protocolo eletrônico, disponíveis no Portal TCU (www.tcu.gov.br), endereço em que também é possível acessar os autos do processo.
6. Esclarecimentos adicionais quanto ao processo indicado ou à presente comunicação podem ser obtidos junto à Secretaria de Gestão de Processos (Seproc) pelo e-mail cacidades@tcu.gov.br, ou pelos telefones 0800-644-2300, opção 2, ou (61) 3527-5234 no horário das 13h às 17h.

Atenciosamente,

Assinado eletronicamente

Marcelo de Andrade Fernandes Pereira
Chefe do Serviço de Comunicação Processual 1, em substituição
(Subdelegação de competência: art. 2º, I, da Portaria-Seproc 1/2020)



Tribunal de Contas da União

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

- 1) O acesso ao processo indicado nesta comunicação pode ser realizado por meio da plataforma de serviços digitais Conecta-TCU, disponível no Portal TCU (www.tcu.gov.br). A visualização de processos e documentos sigilosos depende de solicitação formal e posterior autorização do relator. Informações detalhadas sobre o uso da plataforma, inclusive para fins de cadastro e credenciamento, podem ser consultadas ao acionar o ícone “Conecta-TCU” do Portal TCU.
- 2) O não cumprimento de determinação do Tribunal de Contas da União poderá ensejar a aplicação da multa prevista no art. 58, § 1º, da Lei nº 8.443/1992, a qual prescinde de realização de prévia audiência, nos termos do art. 268, inciso VII, e § 3º, do Regimento Interno do TCU.
- 3) Constitui dever das partes, de seus procuradores e de todos aqueles que de qualquer forma participem do processo indicar, no primeiro momento de falar nos autos, o endereço eletrônico e o endereço residencial ou profissional onde receberão as notificações, bem assim atualizar essas informações sempre que ocorrer qualquer modificação temporária ou definitiva, conforme previsto no art. 77, inciso V, do Código de Processo Civil, aplicável nos termos do art. 298 do Regimento Interno do TCU.
- 4) Nos termos dos artigos 31 a 35 da Lei nº 8.443/1992 e 285 a 288 do Regimento Interno do TCU, a parte poderá interpor recurso ao acórdão. A interposição de embargos de declaração é causa de mera suspensão e não de interrupção de prazo para os demais recursos, conforme disposto no artigo 34, § 2º, da Lei nº 8.443/1992.
- 5) A apresentação de petição ou a interposição de recurso deve observar as seguintes orientações:
 - a) ser dirigida ao relator do processo;
 - b) indicar, com destaque, o número do processo e deste ofício;
 - c) utilizar dos serviços de protocolo eletrônico ou da plataforma digital Conecta-TCU disponíveis no Portal TCU. Documento que, em razão do formato, tamanho ou outra característica, não possa ser encaminhado por meio desses canais, deve ser apresentado por cópia ou segunda via, ou mídia digital;
- 6) A informação classificada na origem com restrição de acesso deve ser acompanhada dos seguintes elementos, consoante a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011), caso contrário será considerada de acesso público pelo Tribunal:
 - a) indicação objetiva da hipótese de restrição de acesso: informação imprescindível à segurança da sociedade ou do Estado; informação com sigilo atribuído por legislação específica; informação pessoal relativa à intimidade, vida privada, honra e imagem;
 - b) na hipótese de informação imprescindível à segurança da sociedade ou do Estado, indicar:
 - b.1) o grau de sigilo da classificação (reservado, secreto ou ultrassecreto);
 - b.2) o fundamento legal da classificação;
 - b.3) o prazo de restrição de acesso ou o evento que defina o termo final;
 - b.4) o assunto sobre o qual versa a informação.
 - c) na hipótese de informação com sigilo atribuído por legislação específica, indicar o fundamento legal da classificação;
 - d) na hipótese de informação pessoal relativa à intimidade, vida privada, honra e imagem, indicar o prazo de restrição de acesso e a pessoa a que se refere;
 - e) indicação do nome do responsável pela classificação.

GRUPO I – CLASSE V – Plenário

TC 023.708/2019-0

Natureza: Relatório de Auditoria

Entidade: Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), vinculado ao Ministério da Educação.

Representação legal: não há.

SUMÁRIO: RELATÓRIO DE AUDITORIA FINANCEIRA INTEGRADA COM CONFORMIDADE. EXAME DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO (FNDE) REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2019. DISTORÇÕES DE VALORES NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, RELATIVAS, PRINCIPALMENTE, AO NÃO RECONHECIMENTO DE ATIVOS E DE AJUSTES PARA PERDAS RELACIONADAS A ATIVOS. NÃO CONFORMIDADES DECORRENTES DE PROCEDIMENTOS E CONTROLES PARA EXECUÇÃO E ACOMPANHAMENTO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO. OPINIÃO ADVERSA SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. OPINIÃO COM RESSALVA SOBRE A CONFORMIDADE COM LEIS E REGULAMENTOS APLICÁVEIS. DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES.

RELATÓRIO

Transcrevo a seguir, com os ajustes necessários, a instrução da Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (peça 154), que contou com a anuência do corpo diretivo daquela unidade (peças 155 e 156):

1. APRESENTAÇÃO

1. *A Constituição Federal de 1988 atribuiu ao Tribunal de Contas da União (TCU) a competência para julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta (art. 71, II). De acordo com o art. 16, inc. I da Lei 8.443, de 1992, c/c com art. 207 do Regimento Interno do TCU, essas contas serão julgadas regulares quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável.*

2. *Em razão dessas atribuições constitucionais e legais, o TCU, com apoio da Controladoria Geral da União (CGU) previsto no art. 74, IV, da Constituição Federal, realizou auditoria financeira integrada com conformidade nas contas relativas ao exercício de 2019 prestadas pelos responsáveis pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). O apoio do órgão de controle interno deu-se mediante assistência direta, nos termos da ISA/NBC TA 610 (ISSAI 2610), com a participação de auditores da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC/CGU) integrando a equipe de auditoria.*

3. *A auditoria insere-se na estratégia de fortalecimento da auditoria financeira aprovada pelo Acórdão 3.608/2014-TCU-Plenário (relator Min. Aroldo Cedraz), de realização de auditorias nas contas anuais para fins da certificação de contas, com o objetivo de 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).

4. É, assim, parte de projeto em curso na Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex) que visa desenvolver ações para a criação de capacidades no TCU, na CGU e nos demais órgãos que integram o Sistema de Controle Interno dos Poderes da União para a coordenação e a cooperação na realização dos trabalhos de auditoria integrada financeira e de conformidade nas contas anuais das unidades prestadoras de contas (UPC) significativas do BGU, para fins de certificação e julgamento de contas, e para subsidiar a emissão do parecer prévio pelo TCU sobre as contas consolidadas de governo prestadas anualmente pelo Presidente da República.

5. Os objetivos da auditoria são obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis, financeiras e orçamentárias do FNDE, incluindo as respectivas notas explicativas, estão livres de distorção relevante, 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 com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.

6. Os resultados do trabalho incluem o presente relatório de auditoria e o certificado de auditoria, que irão compor o processo 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.

7. Este relatório 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 destaca os assuntos que exigiram atenção significativa na auditoria; a seção 5 expressa as conclusões da auditoria; a seção 6 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 no apêndice C; o Apêndice A detalha a metodologia empregada e o Apêndice B fornece informações adicionais para a compreensão de certos achados; as listas de siglas, tabelas e ilustrações presentes no texto estão indicadas ao final.

2. INTRODUÇÃO

8. Trata-se de auditoria financeira integrada com conformidade autorizada por despacho do Ministro-Relator Augusto Nardes no processo TC 027.089/2019-3, realizada nas contas relativas ao exercício de 2019 dos responsáveis pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), com vistas a subsidiar o julgamento dessas contas pelo TCU. A equipe de auditoria foi composta por auditores da Semec, Semag, SecexEducação e da Secretaria Federal de Controle Interno da CGU.

Visão geral do objeto

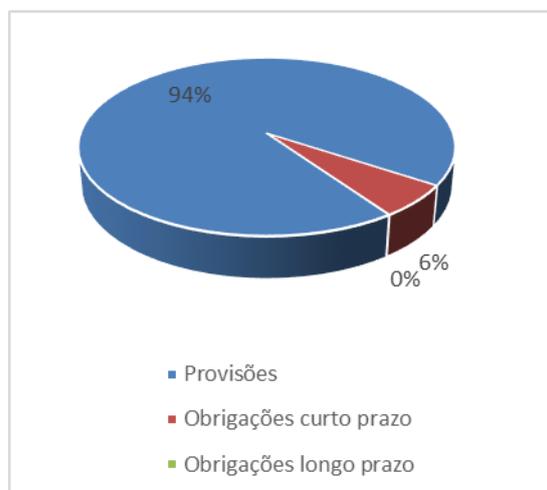
9. O FNDE é uma autarquia federal criada pela Lei 5.537, de 21 de novembro de 1968, e é responsável pela execução das políticas educacionais do Ministério da Educação (MEC). Em 2019, conforme dados do final do exercício, a entidade administrou ativos da ordem de R\$ 114,5 bilhões e executou despesas em torno de R\$ 44,3 bilhões (despesas liquidadas).

10. A entidade auditada é considerada componente significativo do BGU 2019, pelo critério de sensibilidade pública de sua missão como gestora de programas na área de educação, que possuem relevância social em todo o território nacional, envolvendo parcela significativa dos recursos da política pública de educação em todo o País (ver Tabela 2).

11. Entre os ativos da entidade, 89,18% são representados pelos saldos de contas relacionadas às transações do Financiamento Estudantil (Fies). Os gráficos abaixo demonstram a distribuição dos ativos e passivos do FNDE em 31/12/2019, por grupo de contas.

Gráfico 1 – Ativos do FNDE/2019


Fonte: Siafi, extraído em 06/02/2020.

Gráfico 2 – Passivos do FNDE/2019


Fonte: Siafi, extraído em 06/02/2020.

12. Relativamente aos passivos da entidade, 94% referem-se a provisões para pagamento no exercício de 2020 das parcelas do Fundeb e Salário Educação e das despesas com o PNLD, que foram reconhecidas em 2019 em atenção à competência das referidas despesas (Gráfico 2).

13. Conforme a Lei 5.537, de 1968, e o Decreto 9.007, de 20 de março de 2017, o FNDE é responsável pela assistência financeira, em caráter complementar, aos entes federativos, pela normatização, coordenação, acompanhamento, monitoramento e fiscalização da execução dos programas educacionais do país. É também executor de parte dos programas da educação no Brasil, além de ser o responsável pela avaliação da efetividade e eficácia da educação nacional.

14. Para cumprimento das responsabilidades do FNDE, a LOA de 2019 aprovou orçamento de R\$ 58,49 bilhões para custeio das ações de educação. A Tabela 1 apresenta os valores globais da execução orçamentária e financeira da entidade durante o exercício de 2019.

Tabela 1 - Execução da despesa – FNDE/2019

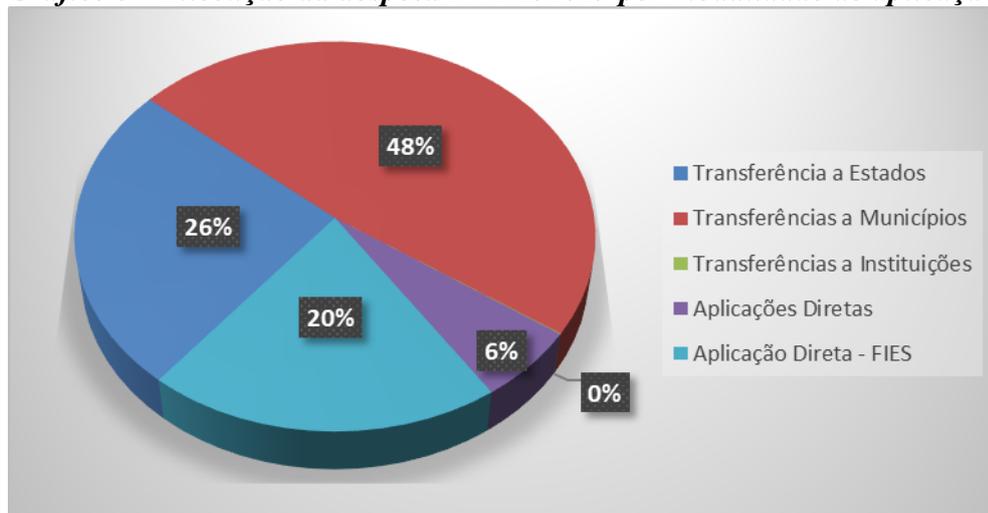
| Despesas | Valores (R\$) | % da Dotação |
|----------------------------|-------------------|--------------|
| Dotação | 58.493.817.453,00 | 100,00% |
| Empenhadas | 57.133.934.624,63 | 97,68% |
| Liquidadas | 44.268.853.590,73 | 75,68% |
| Pagas | 44.248.413.917,09 | 75,65% |
| RPNP inscrito ¹ | 12.865.081.033,90 | 21,99% |
| RPNP Pagos ² | 3.649.836.279,92 | - |

Fonte: Siafi/2019.

¹ RPNP inscrito refere-se ao orçamento de 2019 inscrito em 2020.

² RPNP Pago refere-se ao orçamento de 2018 pago em 2019.

15. As despesas liquidadas estão distribuídas, de acordo com a modalidade de aplicação, entre transferências a unidades da federação e execução direta. O Gráfico 3 apresenta, em termos percentuais, a alocação em cada modalidade.

Gráfico 3 - Execução da despesa FNDE/2019 por modalidade de aplicação


Fonte: Siafi/2019.

16. A Tabela 2, a seguir, apresenta os gastos por programas e por modalidade de aplicação.

Tabela 2 - Execução orçamentária e financeira FNDE/2019

| Modalidade de aplicação | Programas/ações orçamentárias | Despesa Liquidada | % | Restos a Pagar não Processados | % |
|---|--------------------------------|--------------------------|---------------|--------------------------------|---------------|
| Transferências a estados, DF e municípios | Fundeb | 15.243.146.155,50 | 34,43% | 359.655.621,65 | 9,85% |
| | Salário Educação | 11.026.314.081,77 | 24,91% | 1.234.772.348,61 | 33,83% |
| | Pnae | 3.950.473.553,79 | 8,92% | - | - |
| | Ensino Médio (tempo integral) | 546.628.871,97 | 1,23% | - | - |
| | PDDE | 1.059.200.737,35 | 2,39% | 972.040,60 | 0,03% |
| | Pnate | 696.591.287,60 | 1,57% | 457.251,20 | 0,01% |
| | Caminho da Escola | - | - | 314.020.694,75 | 8,60% |
| | Outros | 132.536.800,68 | 0,30% | 854.886.847,08 | 23,42% |
| Transf. a ISFL ¹ | PDDE | 8.023.187,27 | 0,02% | - | - |
| Transf. a ICFL ² | Mediotec | 6.531.747,09 | 0,01% | - | - |
| Transf. ao Exterior | Unesco termo de cooperação | 7.000.000,00 | 0,02% | 3.100.000,00 | 0,08% |
| Subtotal Transferências | | 32.676.446.423,02 | 73,80% | 2.767.864.803,89 | 75,82% |
| Aplicações Diretas | Fies | 8.951.416.700,41 | 20,22% | 303.417.363,65 | 8,31% |
| | PNLD | 866.960.190,62 | 1,96% | 392.157.298,48 | 10,74% |
| | Cota Parte Fgeduc | 500.000.000,00 | 1,13% | - | - |
| | Adm. Fies | 451.061.144,31 | 1,02% | 52.439.771,80 | 1,44% |
| | Proies | 185.986.798,26 | 0,42% | - | - |
| | Bolsa Permanência | 162.931.100,00 | 0,37% | 12.396.600,00 | 0,34% |
| | Bolsa PET | 62.572.541,00 | 0,14% | 6.133.400,00 | 0,17% |
| | Pronatec/Mediotec | 10.933.407,39 | 0,02% | 63.427.974,78 | 1,74% |
| | Pnae | 9.509.804,87 | 0,02% | 12.896.848,81 | 0,35% |
| | Outros (programas de educação) | 84.715.693,20 | 0,19% | 18.742.222,71 | 0,51% |
| | Ativos | 74.518.032,84 | 0,17% | 144.284,19 | 0,00% |
| | Inativos | 69.220.210,50 | 0,16% | - | - |
| | Administração - Terceirização | 48.123.472,86 | 0,11% | 7.134.421,93 | 0,20% |
| | TI funcionamento FNDE | 29.642.677,28 | 0,07% | 8.499.746,45 | 0,23% |

| <i>Modalidade de aplicação</i> | <i>Programas/ações orçamentárias</i> | <i>Despesa Liquidada</i> | <i>%</i> | <i>Restos a Pagar não Processados</i> | <i>%</i> |
|------------------------------------|---|--------------------------|----------------|---------------------------------------|----------------|
| | <i>Sentenças Judiciais</i> | 23.284.788,19 | 0,05% | - | |
| | <i>Adm. FNDE - PIS/PASEP</i> | 16.129.972,66 | 0,04% | 1.335.694,79 | 0,04% |
| | <i>Educação básica- Teleatendimento</i> | 15.177.419,72 | 0,03% | - | |
| | <i>Outros (gestão adm)</i> | 30.223.213,60 | 0,07% | 3.245.848,44 | 0,09% |
| Subtotal Aplicações Diretas | | 11.592.407.167,71 | 26,19% | 881.971.476,03 | 24,16% |
| Total | | 44.268.853.590,73 | 100,00% | 3.649.836.279,92 | 100,00% |

Fonte: Siafi, Execução Orçamentária e Financeira do FNDE/2019.

¹Transferências a Instituições sem Fins Lucrativos.

²Transferências a Instituições com Fins Lucrativos.

Objeto, objetivos e escopo da auditoria

17. *As contas auditadas compreendem os balanços patrimonial e orçamentário em 31 de dezembro de 2019, as demonstrações das variações patrimoniais para o exercício findo nessa data, com as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis, bem como as operações, transações ou os atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis.*

18. *Os objetivos da auditoria são obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária do FNDE em 31 de dezembro de 2019, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público, e se as operações, transações ou os atos de gestão relevantes subjacentes estão em conformidade, em todos os aspectos relevantes, com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.*

19. *Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia absoluta de que a auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, sempre irá detectar uma distorção relevante ou um desvio de conformidade relevante quando existir. As distorções nas demonstrações contábeis e os desvios de conformidade nas operações, transações ou atos subjacentes podem ser decorrentes de fraude ou erro e são considerados relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões tomadas com base nas contas auditadas.*

Não escopo

20. *Não integram o escopo da auditoria: (a) o exame de regularidade da aplicação dos recursos transferidos a outras esferas de governo (Fundeb, cota-parte do salário educação e outros programas governamentais), uma vez que a responsabilidade pela aplicação desses recursos está além dos limites do relatório financeiro da entidade contábil e, portanto, fora do escopo da auditoria nas contas dos responsáveis pelo FNDE; e (b) os exames para verificar se as receitas de transferências do Orçamento Geral da União (OGU) ao FNDE, apresentadas na Demonstração das Variações Patrimoniais, em 31/12/2019, estão livres de distorções relevantes, pois tais receitas, excetuadas eventuais receitas próprias, são arrecadadas pela Receita Federal do Brasil, no nível do OGU, e são examinadas pela Secretaria de Controle Externo da Gestão Tributária, da Previdência e Assistência Social (SecexPrevidência), do TCU, que emite opinião de auditoria sobre elas.*

Metodologia e limitações inerentes à auditoria

21. *A auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria aplicáveis ao setor público, consistentes nas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas à Auditoria (NBC TA), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que são*

convergentes com as Normas Internacionais de Auditoria Independente (ISA), emitidas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC); Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI); e Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT). Nenhuma restrição significativa foi imposta aos exames.

22. *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.*

23. *Obteve-se entendimento do controle interno relevante para a auditoria para planejar e executar os procedimentos de auditoria mais apropriados às circunstâncias. Avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração, bem como a apresentação, a estrutura e o conteúdo geral das demonstrações contábeis, incluindo se as transações e os eventos subjacentes estão apresentados de forma adequada.*

24. *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 e de amostragem estatística para testes de controle e de conformidade (amostragem por atributos). Os aspectos relevantes da metodologia aplicada na definição da Estratégia Global de Auditoria e no desenvolvimento e execução do Plano de Auditoria encontram-se detalhados no Apêndice A deste relatório.*

25. *Conforme exigido pelas normas de auditoria, as distorções detectadas durante a auditoria foram comunicadas à administração do FNDE (peça 9/44) e com ela discutidos 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 pela governança (peça 106). A administração confirmou o cumprimento de suas responsabilidades, consoante estabelecidas nos termos do trabalho, por meio de representação formal (peça 113).*

26. *O trabalho foi conduzido conforme os Termos do Trabalho de Auditoria (peça 3) e com a Estratégia Global de Auditoria (peça 111). Conforme exigido pelas normas de auditoria (NAT, 52; ISA/NBC TA 220, 14; ISSAI 2220, 14), a equipe de trabalho possui coletivamente a competência e as habilidades necessárias (peça 110). A opinião sobre as demonstrações expressa no Certificado de Auditoria levou em consideração as conclusões registradas na Formação de Opinião (peça 112).*

27. *Devido às limitações inerentes à uma auditoria, juntamente com as limitações inerentes ao controle interno, há um risco inevitável de que algumas distorções relevantes não tenham sido detectadas, mesmo que o trabalho tenha sido adequadamente planejado e executado de acordo com as normas de auditoria mencionadas.*

Volume de recursos fiscalizados

28. *O volume de recursos fiscalizados atingiu R\$ 114,5, na perspectiva patrimonial, e R\$ 57,1 bilhões de despesas empenhadas no exercício.*

29. No Balanço Patrimonial os esforços da auditoria foram direcionados, em sua maior parte, para os ativos do Fies, que totalizam R\$ 102,5 bilhões, e representam 89% de todo o ativo da entidade. No lado das despesas, das Demonstrações de Variações Patrimoniais e do Balanço Orçamentário, os procedimentos de auditoria concentraram-se nas áreas de maior materialidade dos gastos do FNDE. A Tabela 3 apresenta o alcance da auditoria tanto das despesas liquidadas do orçamento de 2019, quanto daquelas dos orçamentos de exercícios anteriores, examinadas mediante testes de detalhes. Esses procedimentos de auditoria alcançaram o total de 84% das despesas liquidadas e 72% dos restos a pagar não processados pagos.

30. Os demais elementos, contas ou itens de menor materialidade dessas demonstrações contábeis foram testados mediante procedimentos de revisão analítica.

Tabela 3 - Despesas Liquidadas objeto de testes de detalhes

| Programa/ação orçamentária | Despesa liquidada | % | Restos a Pagar não Processados | % |
|-----------------------------------|--------------------------|---------------|---------------------------------------|---------------|
| Fundeb | 15.243.146.155,50 | 34,43% | 359.655.621,65 | 9,85% |
| Salário Educação | 11.026.314.081,77 | 24,91% | 1.234.772.348,61 | 33,83% |
| Fies | 8.951.416.700,41 | 20,22% | 303.417.363,65 | 8,31% |
| PNLD | 866.960.190,62 | 1,96% | 392.157.298,48 | 10,74% |
| Cota Parte FGEDUC | 500.000.000,00 | 1,13% | - | - |
| Administração Fies | 451.061.144,31 | 1,02% | 52.439.771,80 | 1,44% |
| Proies | 185.986.798,26 | 0,42% | - | - |
| Caminho da Escola ¹ | 0 | 0,00% | 314.020.694,75 | 8,60% |
| Total auditado | 37.224.885.070,87 | 84,09% | 2.656.463.098,94 | 72,78% |
| Total Despesas Liquidadas | 44.268.853.590,73 | 100% | 3.649.836.279,92 | 100% |

Fonte: Siafi – Execução orçamentária e financeira do FNDE/2019.

Benefícios da fiscalização

31. Entre os benefícios estimados desta fiscalização citam-se a melhoria das informações e dos controles internos sobre a conformidade dos atos de gestão financeira e orçamentária e dos respectivos registros contábeis, bem como sobre o processo de elaboração das demonstrações contábeis, mediante convergência aos padrões internacionais em implementação pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). A comunicação preliminar das distorções à administração do FNDE, por exemplo, permitiu que provisões para despesas de 2019, representando 94% do passivo exigível (R\$ 6,2 bilhões), fossem reconhecidas no exercício contábil correto, gerando informação mais fidedigna que por sua vez melhora a qualidade e a credibilidade da prestação de contas anual dos responsáveis.

3. ACHADOS DA AUDITORIA

1 Distorções de valores

1.1 R\$ 4.154.093.967,85 de despesas do exercício de 2018 reconhecidas no exercício de 2019

32. De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará o regime de competência no reconhecimento da despesa e na assunção de compromisso (art. 50, II).

33. A NBC TSP – Estrutura Conceitual, que estabelece os conceitos para a elaboração e a divulgação dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público prescreve que eles devem ser elaborados com base no regime de competência (item 1.1).

34. O MCASP 8ª edição, item 1.2, conceitua regime de competência como aquele no qual as transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (não necessariamente quando caixa e equivalentes de caixa são recebidos ou pagos). Portanto, transações e eventos são registrados

contabilmente e reconhecidos nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referirem. Os elementos reconhecidos, de acordo com o regime de competência, são ativos, passivos, patrimônio líquido, variações patrimoniais aumentativas (VPA) e variações patrimoniais diminutivas (VPD), entre essas últimas, as despesas.

35. Assim, despesas e obrigações devem ser reconhecidas no período contábil em que o fato gerador ocorra, mesmo que o pagamento ocorra em momento posterior. Para essas situações, a macrofunção Siafi 020336 (Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes) orienta que, para o atendimento ao regime de competência é necessário que todos os passivos sejam reconhecidos, ainda que não seja possível ter certeza do seu prazo de exigibilidade ou mesmo do seu valor. Em situações como essas é necessário reconhecer uma provisão.

36. Constatou-se o reconhecimento de despesas referentes ao exercício de 2018, no exercício de 2019, no valor de R\$ 4,15 bilhões. Indagado sobre a questão, o FNDE, por meio do Ofício In nº 19/2019/COSEF (peça 75), informou ter efetuado provisionamentos referentes às obrigações decorrentes de despesas da competência de 2019 a serem pagas em 2020, conforme Tabela 4, adiante, mas não apresentou justificativas em relação à contabilização, em 2019, das despesas de 2018.

37. Portanto, as distorções relativas às despesas de 2018 reconhecidas em 2019 não foram corrigidas, embora, por se caracterizarem como retificação de erro imputável a determinado exercício anterior e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes, pudessem ser reconhecidas como ajustes de exercícios anteriores. Assim, as despesas referentes a 2018 afetam a Demonstração das Variações Patrimoniais do FNDE de 2019, com uma distorção no valor de R\$ 4.154.093.967,85.

Tabela 4: Provisões de 2019 com Salário-Educação, Fundeb, PNL D e taxas bancárias do Fies

| Despesa | NS | Valor (R\$) |
|--|-----------|-------------------------|
| <i>Quotas Estadual e Municipal do Salário-Educação</i> | | <i>1.947.014.326,23</i> |
| <i>13ª parcela da complementação da União ao Fundeb/2019</i> | NS075414 | <i>2.272.046.609,66</i> |
| <i>Ajuste da complementação da União ao Fundeb/2019</i> | | <i>600.000.000,00</i> |
| <i>PNLD</i> | NS077193 | <i>1.307.823.351,26</i> |
| Subtotal A | | 6.126.884.287,15 |
| <i>Taxas bancárias com o agente operador do Fies</i> | NS044751 | <i>96.589.887,08</i> |
| Subtotal B | | 96.589.887,08 |

Fonte: Siafi 2019, Ofício 19/2019/Cosef (peça 75) e Despacho Cofin 1719106/2020 (peça 74).

38. Em consulta ao Siafi, pode-se constatar que foram provisionados os valores relativos a obrigações decorrentes de quatro grupos de despesas: Salário-Educação, Fundeb, PNL D e taxas bancárias, conforme a tabela acima. Neste caso, todas as obrigações são da competência de 2019, sendo registrados no mesmo exercício de competência, conforme definido na LRF.

39. Salário-Educação, Fundeb e PNL D foram registrados como despesas na conta Outras Provisões (397910100), tendo como contrapartida um passivo denominado Provisões para Garantias (217910100), no valor total de R\$ 6.126.884.287,15 (Tabela 4, Subtotal A, 2019NS075414 e 2019NS077193).

40. Cabe destacar que o reconhecimento da aquisição de livros, no âmbito do PNL D, registrado diretamente como despesa está incorreto, conforme abordado no achado “Não reconhecimento de livros do PNL D como ativo (estoque) do FNDE”, deste relatório.

41. Já os valores referentes às taxas bancárias com o agente financeiro do Fies foram registrados como despesa na conta Serviços Administrativos – PJ (3323.0.00) e como obrigação na

conta Provisão para serviços de terceiros (217910500), no total de R\$ 96.589.887,08 (Tabela 4, Subtotal B, 2019NS044751).

42. *Todas as provisões constituídas pelo gestor referem-se a obrigações da competência do exercício de 2019, cujos desembolsos ocorreram em 2020. Os ajustes evitaram a ocorrência de distorção nos demonstrativos do FNDE no exercício de 2019 em relação a tais despesas.*

43. *Sobre as provisões, cabe destacar que, segundo o MCASP, no momento do desembolso das despesas previamente provisionadas no passivo, esta obrigação deixa de ser uma provisão e passa a ser uma obrigação a pagar, normal. Isso quer dizer que quando o pagamento for efetuado os saldos da conta de provisionamento deverão ser baixados.*

44. *Em consulta ao Siafi, observou-se que a provisão constituída em 2019 não foi baixada no momento do pagamento da respectiva obrigação em 2020. Até 27/3/2020, o saldo da conta Provisões para Garantias (217910100) continuava em R\$ 6.126.884.287,15 (Subtotal A da Tabela 4), apesar de já ter ocorrido o pagamento das obrigações a que se referem o provisionamento.*

45. *Parte do provisionamento, relativo às despesas com as taxas do agente financeiro do Fies, foi revertido em fevereiro de 2020, por meio da 2020NS005221 no total de R\$ 31.980.919,47. O desembolso ocorreu por meio das ordens bancárias 2020OB800611, 2020OB800481 e 2020OB800641.*

46. *Observa-se ainda que os controles internos contábeis do FNDE falham ao não prevenir ou detectar inconsistências relacionadas à reversão das provisões constituídas em observância ao regime de competência, quando os pagamentos correspondentes são realizados.*

47. *Conclui-se assim que as VPD apresentadas na Demonstração das Variações Patrimoniais relativas ao exercício de 2019, estão superavaliadas em R\$ 4.154.093.967,85, em razão do registro das despesas de competência de 2018, no exercício de 2019. Além disso, correm risco de também serem superavaliadas em exercícios futuros, em razão de fragilidades nos controles internos contábeis de reversão de provisões constituídas.*

Proposta de encaminhamento

48. *Recomendar ao FNDE que estabeleça controles internos contábeis para prevenir, detectar e corrigir inconsistências que possam distorcer os saldos das demonstrações contábeis, no que diz respeito à constituição e reversão de provisões em observância ao regime de competência, conforme estabelecido no art. 50, II, da LRF e nas normas de contabilidade aplicáveis ao setor público.*

1.2 R\$ 1.889.145.581,87 de ativos e receita relativos a juros pro-rata sobre financiamentos a receber reconhecidos em duplicidade

49. *A NBC TSP 02, combinada com o MCASP, dispõe que a receita deve ser reconhecida apenas quando for provável que os benefícios econômicos (...) fluirão para a entidade.*

50. *Receitas provenientes do uso, por terceiros, de ativos da entidade que produzam juros (...) devem ser reconhecidas pro rata tempore, com base na taxa efetiva (itens 32 e 33 da NBC TSP 02 e 10.3.3 do MCASP). Juros pro-rata são aqueles definidos por uma taxa nominal, proporcionalmente ao tempo decorrido do financiamento.*

51. *A conta contábil Juros pro-rata s/Financiamentos a Receber deve conter os registros dos valores dos juros pro-rata referentes a financiamentos concedidos, como é o caso do Fies.*

52. *Assim, nos contratos de empréstimos do Fies, os juros pro-rata a receber devem ser reconhecidos quando duas condições forem atendidas: primeira, existe a probabilidade de que os benefícios econômicos fluirão para a entidade; e segunda, o montante da receita pode ser mensurado confiavelmente (NBC TSP 02, item 33).*

53. No FNDE, a conta contábil *Juros pro-rata s/Financiamentos a Receber* apresentou, em 31/12/2019, saldo de R\$ 5.063.923.760,46. A Tabela 5 mostra o saldo de abertura (1/1/2019), a movimentação durante o exercício de 2019 e o saldo de encerramento.

Tabela 5 - Conta 121110312 – Juros pro-rata sobre financiamento a receber

| Saldo Anterior (1/1/2019) | Movimento Devedor | Movimento Credor | Saldo Atual (31/12/2019) |
|----------------------------------|--------------------------|-------------------------|---------------------------------|
| 3.649.043.452,98 | 1.414.880.307,48 | - | 5.063.923.760,46 |

Fonte: Siafi/2019, posição de 31/12/2019.

54. Conforme a tabela acima, em 2019, houve registro somente de transações a débito, que acresceram R\$ 1,414 bilhão ao saldo inicial da conta de juros pro-rata a receber. A informação passada pela movimentação da conta é que existe um saldo de mais de R\$ 5 bilhões a receber de juros e que nenhum valor foi recebido no decorrer do exercício de 2019.

55. No entanto, há no Siafi registros do recebimento de juros decorrentes de contratos do Fies no valor de R\$ 1.118.175.329,86. Todo esse valor foi recolhido por meio de Guia de Recolhimento da União (GRU) com o código de recolhimento 48805 (juros de empréstimos).

56. O roteiro de contabilização normal do recebimento desses juros movimentou contas de Ativo e de VPA (111122001 – Limite de saque com vinculação de pagamento e 441110100 – juros e encargos de empréstimos internos concedidos, respectivamente).

57. Como a NBC TSP 02, item 33, define que receitas com probabilidade de recebimento devem ser reconhecidas pelo regime de competência, o FNDE registrou R\$ 9.856.260.010,63, em 2018, relativos a regularização da conta *Financiamentos a Receber do Fies* (121110308), tendo como contrapartida a conta de resultado de exercícios anteriores (237110300) (2018NS058434).

58. Parte desse valor, R\$ 3.649.043.452,98, foi reclassificado, ainda em 2018, da conta *Financiamentos a Receber* para a conta de *Juros pro-rata sobre Financiamento* (2018NL000572, 2018NL000573, 2018NL000574), reconhecendo direitos a receber de juros sobre empréstimos dos contratos em fase de amortização. E, em 2019, foram reconhecidos mais R\$ 1.414.880.307,48.

59. À medida que os contratos são pagos, os respectivos juros são recolhidos e registrados na conta de receita (441110100) em contrapartida da conta do ativo (limite de saque - 111122001), de acordo com o roteiro normal de contabilização da GRU, que leva em consideração o regime de caixa.

60. Entretanto, como visto, os juros já foram reconhecidos em 2018 e 2019, considerando o regime de competência. Essa situação gerou duplicidade de registros contábeis do mesmo fato. Essa duplicidade de registro, inicialmente por competência e posteriormente por regime de caixa, decorre da incompatibilidade do roteiro contábil instituído para o recebimento dos juros, por meio da GRU (regime de caixa), e o reconhecimento dos juros a receber (regime de competência).

61. O item receitas do Fies, que consta das notas explicativas às demonstrações contábeis, anexas ao relatório de gestão, p. 107, demonstra que a receita decorrente de juros de empréstimos é de conhecimento do FNDE, conforme reprodução na Tabela 6.

Tabela 6 - Receitas do Fies

| Natureza da Receita | 2018 | 2019 | Variação |
|--|----------------|------------------|-----------------|
| <i>Contribuição sobre a Loteria Federal</i> | 389.695.879,34 | 0,00 | -100% |
| <i>Remuneração de depósitos bancários</i> | 160.330.306,77 | 307.841.455,99 | 92% |
| <i>Juros de títulos de renda</i> | 968.677,92 | 1.412.073,83 | 46% |
| <i>Juros de títulos de renda-multa e juros</i> | 501.516,58 | 0,00 | -100% |
| <i>Retorno de operações, juros e</i> | 770.970.252,01 | 1.118.175.329,86 | 45% |

| <i>encargos financeiros</i> | | | |
|---|-------------------------|-------------------------|------------|
| <i>Prêmios prescritos de concursos e prognósticos</i> | 354.558.609,51 | 382.897.080,94 | 8% |
| <i>Amortização de financiamento</i> | 1.354.719.815,80 | 1.621.651.228,55 | 20% |
| TOTAL | 3.031.745.057,93 | 3.431.977.169,17 | 13% |

Fonte: Nota explicativa do FNDE, anexada ao relatório de gestão do exercício de 2019, p. 107.

62. Desse modo, em 2018, a contabilização dos juros auferidos não teve efeito redutor no saldo da conta *Juros pro-rata sobre Financiamentos a Receber*, fazendo com que o saldo de abertura da referida conta já se encontrasse superavaliado em R\$ 770.970.252,01 em 31/12/2018, conforme destacado na Tabela 6. No exercício de 2019, esse procedimento contábil causou a superavaliação de R\$ 1.118.175.329,86 no saldo da mencionada conta, além de impactar novamente o resultado do exercício de 2019, uma vez que a receita já havia gerado efeitos no resultado em 2018, quando do reconhecimento dos juros a receber pelo regime de competência.

63. Conclui-se assim que o saldo da referida conta, em 31/12/2019, está superavaliado em R\$ 1.889.145.581,87, em razão da superavaliação do saldo de abertura e da contabilização dos juros recebidos no exercício, sem o devido ajuste redutor no ativo pelas receitas recebidas em 2018 e 2019.

Proposta de encaminhamento

64. Recomendar ao FNDE que estabeleça controles internos contábeis visando garantir que o saldo da conta *Juros pro-rata s/Financiamentos a Receber (121110308)* reflita adequadamente a situação patrimonial desse ativo, mediante reconhecimento dos juros pro rata tempore (regime de competência), conforme estabelecido nos itens 32 e 33 da NBC TSP 02 e 10.3.3 do MCASP, e a sua baixa, na mesma conta, à proporção que os juros forem recebidos. Adicionalmente, recomendar que seja feito ajuste para corrigir a distorção de R\$ 1.889.145.581,87 no saldo da referida conta, em 31/12/2019, decorrente dos registros contábeis em duplicidade nos exercícios de 2018 e 2019, contra a conta de *Ajustes de Exercícios Anteriores*.

1.3 R\$ 923.777.336,56, pelo menos, de ajuste para perdas não reconhecidos na conta dívida ativa não tributária

65. Dívida ativa é o conjunto de créditos tributários e não tributários em favor da Fazenda Pública, não recebidos no prazo para pagamento definido em lei ou em decisão proferida em processo regular, inscrito pelo órgão ou entidade competente, após apuração de certeza e liquidez. É uma fonte potencial de fluxos de caixa e é reconhecida contabilmente no ativo (MCASP, item 5.1, Parte III).

66. A dívida ativa se divide em dois grupos quanto a sua origem: Dívida Ativa Tributária (proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas) e Dívida Ativa Não Tributária (proveniente dos demais créditos da Fazenda Pública, decorrentes de contratos em geral ou de outras obrigações legais).

67. Nos demonstrativos contábeis do FNDE de 31/12/2019, a conta 121110500, Dívida Ativa não Tributária, apresenta saldo de R\$ 990.925.628,55. Aproximadamente 69% (R\$ 685 milhões) do valor das transações que compõem o saldo dessa conta está registrado há mais de oito anos, conforme demonstrado na Tabela 7, na qual é possível verificar que não houve nenhuma redução de valor em função de recuperação dos valores contabilizados durante os exercícios de 2010 a 2019, mas apenas lançamentos que aumentaram o saldo da conta.

Tabela 7 – Movimento da Conta Contábil Dívida Ativa Não Tributária

| Exercícios | Movimento | | Saldo final | D/C |
|-------------------|------------------|----------------|--------------------|------------|
| | Débito | Crédito | | |
| 2010 | | | 516.918.598,36 | D |
| 2010 | 10.358.659,47 | 0,00 | 565.765.070,10 | D |
| | 38.487.812,27 | 0,00 | | |

| <i>Exercício</i> | <i>Movimento</i> | | <i>Saldo Final</i> | <i>D/C</i> |
|-------------------|------------------|------|--------------------|------------|
| 2011 | 103.065.650,26 | 0,00 | 685.018.427,24 | D |
| | 16.187.706,88 | 0,00 | | |
| 2012 | 27.438.033,46 | 0,00 | 821.579.115,93 | D |
| | 109.122.655,23 | 0,00 | | |
| 2013 | 6.419.054,06 | 0,00 | 854.819.384,53 | D |
| | 26.821.214,54 | 0,00 | | |
| 2014 | 1.049.455,51 | 0,00 | 858.195.872,38 | D |
| | 2.327.032,34 | 0,00 | | |
| 2015 | 0,00 | 0,00 | 858.195.872,38 | D |
| 2016 | 82.389.043,07 | 0,00 | 990.925.628,55 | D |
| | 50.340.713,10 | 0,00 | | |
| 2017 | 0,00 | 0,00 | 990.925.628,55 | D |
| 2018 | 0,00 | 0,00 | 990.925.628,55 | D |
| 2019 ¹ | 0,00 | 0,00 | 990.925.628,55 | D |

¹ Saldo em 31/12/2019.

Fonte: Siafi, consultado em 10/3/2020.

68. De acordo com o MCASP, Parte III, item 5.2.5, créditos inscritos em dívida ativa, embora gozem de prerrogativas jurídicas para sua cobrança, apresentam significativa probabilidade de não realização. A macrofunção Siafi 021112, item 2.3, orienta que “A Dívida Ativa é um estágio do crédito a receber já imbuído de incerteza de recebimento, que já deve ter seus reflexos como variação patrimonial reconhecidos na dedutibilidade dos créditos a receber”. Assim, o item 2.3.4 prescreve que, para que a contabilidade possa evidenciar com precisão e clareza o patrimônio do ente público, é necessário que os valores a receber que apresentem significativa probabilidade de não realização, bem como os ativos que não geram os benefícios econômicos esperados, sejam ajustados ao valor realizável, por intermédio de uma conta redutora, o que não ocorreu.

69. Para estimar o valor da distorção gerada pelo não reconhecimento do ajuste para perdas, a equipe de auditoria seguiu a orientação da macrofunção Siafi 020342, a qual define que para avaliar o valor recuperável dos créditos a receber, o cálculo deve considerar o histórico desses recebimentos nos últimos três exercícios, utilizando o quociente médio dos recebimentos no período.

70. Assim, o valor dos recebimentos é variável fundamental no cálculo. Contudo não há registros de recebimentos relativos à dívida ativa não tributária na contabilidade do FNDE nos últimos dez anos, conforme demonstrado na Tabela 7. Portanto, a rigor, o ajuste para perdas poderia alcançar até 100% do valor da conta (R\$ 990.925.628,55).

71. Ainda que se utilize uma estimativa conservadora, aplicando-se o quociente médio dos recebimentos da União para estimar o valor do ajuste, conclui-se que a distorção nesta rubrica, pelo não reconhecimento do ajuste para perda na conta Dívida Ativa não Tributária do FNDE, é de pelo menos R\$ 923.777.336,56, na data de 31/12/2019.

72. Conclui-se, portanto, que ajuste para perdas relativo à conta Dívida Ativa não Tributária em 31/12/2019 não foi reconhecido conforme dispõem as normas que regem a contabilidade pública federal. Assim, o saldo da referida conta não reflete o valor realizável do ativo naquela data.

Proposta de encaminhamento

73. Recomendar ao FNDE que institua procedimentos para avaliar a probabilidade de não realização dos valores a receber, de modo a reconhecer as perdas esperadas por meio de conta redutora para ajustá-los ao valor provável de realização, em especial aqueles registrados na conta Dívida Ativa não Tributária (121110500), de acordo com o estabelecido no MCASP, Parte III, item 5.2.5, e na macrofunção Siafi [021112](#), item 2.3.4.

1.4 R\$ 692.191.619,10 de créditos relativos à participação das entidades mantenedoras no risco do financiamento estudantil não reconhecidos

74. Para dar sustentabilidade ao programa Fies, a Lei 10.260/2001, art. 5º, inc. V, definiu que as instituições de ensino superior participarão do risco de financiamento, na condição de devedoras solidárias, nos percentuais estabelecidos na lei.

75. Como mensalmente, os contratos de financiamento em utilização do Fies geram encargos educacionais a pagar para as mantenedoras, que são convertidos em títulos da dívida pública, emitidos pelo Tesouro Nacional. Do total dos títulos emitidos, o FNDE retém um percentual para fazer face ao risco de financiamento de responsabilidade das mantenedoras. Embora fiquem retidos sob custódia do FNDE, os títulos pertencem às mantenedoras e o FNDE não pode utilizá-los.

76. Quando a inadimplência fica caracterizada, os títulos das mantenedoras devem voltar ao poder do FNDE. Esse fato deve constar na contabilidade (Siafi), para que os títulos possam ser utilizados novamente. O cálculo sobre quanto dos valores retidos devem voltar ao poder do FNDE deve ser feito sobre o saldo inadimplente dos financiamentos a receber, de acordo com a legislação correlata e suas alterações (resumo constante no Apêndice B deste relatório).

77. O saldo inadimplente deve ser dividido em dois grupos: os de contratos cobertos e os não cobertos pelo FGEDUC. Para aqueles, o cálculo do valor assumido pelas mantenedoras deve ser efetuado apenas sobre a parte da inadimplência não coberta pelo fundo garantidor, ao passo que, para estes, o risco será calculado sobre o valor integral da inadimplência.

78. A Tabela 8 apresenta os valores relativos ao cálculo do valor assumido pelas instituições de ensino superior pela sua participação no risco de financiamento.

Tabela 8 – Cálculo do valor da Honra do FGEDUC e do Risco de Crédito das IES

| Porcentagem de cobertura | Quantidade de Contratos | Valor da Inadimplência¹ | Honra FGEDUC | Risco de crédito das IES |
|---------------------------------|--------------------------------|---|------------------------------|---------------------------------|
| <i>FGEDUC (80%)</i> | 63748 | 2.083.597.428,15 | 1.666.877.942,5 2 | 62.507.922,84 |
| <i>FGEDUC (90%)</i> | 252915 | 5.391.135.167,38 | 4.852.021.650,6 4 | 80.867.027,51 |
| <i>Fiança Convencional</i> | 177547 | 3.658.777.791,64 | - | 548.816.668,75 |
| Total | 494210 | 11.133.510.387,1 7 | 6.518.899.593,1 6 | 692.191.619,10 |

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria com informações fornecidas pelo FNDE, posição de 31/12/2019 (peças 95 e 96).

¹ Esse é o valor histórico, não inclui juros contratuais do financiamento concedido.

79. A tabela acima demonstra que, em 31/12/2019, o saldo devedor inadimplente há mais de 360 dias para contratos na fase de amortização avaliados pelo FGEDUC é de R\$ 2.083.597.428,15 e R\$ 5.391.135.167,38, para as coberturas de 80% e de 90%, respectivamente.

80. O cálculo do valor a ser coberto a título de risco de financiamento para esses contratos é feito em dois passos: primeiro, identifica-se o valor relativo à parte não coberta pelo fundo garantidor (10% ou 20%; e, segundo, sobre este valor, aplica-se uma das duas alíquotas seguintes: 15% (no caso de IES adimplentes com o fisco) ou 30% (para as IES inadimplentes).

81. Com a finalidade de se obter uma estimativa conservadora, utilizou-se apenas a alíquota de 15%. Dessa forma, o valor a ser reconhecido como honra a receber do risco de financiamento dos contratos garantidos pelo FGEDUC é de, pelo menos, R\$ 62.507.922,84 (R\$ 2.083.597.428,15 x 20% x 15%) e de R\$ 80.867.027,51 (R\$ 5.391.135.167,38 x 10% x 15%), conforme a Tabela 8, acima.

82. *Em relação aos contratos não garantidos pelo FGEDUC (financiamentos concedidos até 7/9/2010), a porcentagem aplicada também é de 15% (para IES adimplentes) ou de 30% (para IES inadimplentes) sobre o total do saldo devedor inadimplente. Utilizou-se também a alíquota de 15% para calcular uma estimativa conservadora do valor da honra a receber para esses contratos, que seria de pelo menos R\$ 548.816.668,75 (R\$ 3.658.777.791,64 x 15%).*

83. *Conclui-se, dessa forma, que há a necessidade de reconhecimento de, pelo menos, R\$ 692.191.619,10 nos ativos do FNDE, relativos à participação das instituições de ensino superior no risco de financiamento do Fies, conforme estabelecido no art. 5º, inc. V, da Lei 10.260/2001.*

84. *Importante destacar que o motivo para a não contabilização da honra de garantia relativa ao risco de financiamento assumido pelas mantenedoras, segundo o gestor, é a falta de mecanismos operacionais dentro do Sisfies e da troca de informações fidedignas para a respectiva contabilização.*

85. *Verifica-se, portanto, não só a necessidade de desenvolvimento de procedimentos informatizados para a contabilização e registro dos valores referentes ao risco de financiamento das mantenedoras, mas também a definição de um processo de trabalho para calcular de forma tempestiva os direitos a receber referentes a essa conta.*

86. *Para solucionar a questão, o FNDE informou que está em fase de homologação um módulo de execução da honra de garantia do FGEDUC e do risco de financiamento das mantenedoras no Sisfies, para garantir informação tempestiva, transparente e fidedigna para o Siafi (peças 81 a 86).*

Proposta de encaminhamento

87. *Recomendar ao FNDE que estabeleça procedimentos e processo de trabalho para calcular e reconhecer em seu ativo, de forma tempestiva, os direitos a receber relativos à participação das instituições de ensino superior no risco de financiamento do Fies, conforme previsto no art. 5º, inc. V, da Lei 10.260/2001.*

1.5 R\$ 608.042.549,18 de ajuste para perdas nas contas de crédito por dano ao patrimônio não reconhecidos

88. *O grupo de contas contábeis Créditos por Dano ao Patrimônio (113400000) compreende, segundo o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP 2019), os valores realizáveis no curto prazo, provenientes de direitos oriundos de danos ao patrimônio, apurados em sindicância, prestação de contas, tomada de contas, processos judiciais e outros.*

89. *A macrofunção Siafi 021138, que trata dos procedimentos contábeis relacionados aos diversos responsáveis, dispõe que esse grupo de contas é dividido em dois subgrupos: Crédito por Dano ao Patrimônio – Decisão TCU (1134X0200) e Crédito por Dano ao Patrimônio de Crédito Administrativo (1134X01XX). O primeiro representa aquelas contas que já foram julgadas pelo TCU e que tiveram como consequência a imposição de débito ao responsável; e o segundo representa os créditos administrativos que foram reconhecidos sem a necessidade de instauração de Tomada de Contas Especial (TCE).*

90. *Os créditos por responsabilidade apurada têm como função precípua registrar os direitos a receber por prejuízos causados por agentes públicos. São, portanto, uma fonte potencial de fluxo de caixa, com impacto positivo nos cofres públicos, reconhecidos contabilmente nos ativos do FNDE.*

91. *Segundo o MCASP, Parte II, item 3.2.2, os direitos a receber (ativos) registrados pela entidade deverão ser mensurados ou avaliados de acordo com as NBC TSP. Da mesma forma, os riscos de recebimento de direitos devem ser reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.*

92. A conta *Créditos por Dano ao Patrimônio* refere-se, portanto, a um direito a receber e está representado nos saldos das contas contábeis do FNDE, conforme demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9 - FNDE - Recorte do Balancete de outubro de 2019

| <i>Código Conta</i> | <i>Descrição conta</i> | <i>2019</i> |
|---------------------|--|----------------|
| 1.1.3.4.0.00.00 | CRÉDITOS POR DANOS AO PATRIMONIO | 608.308.398,16 |
| 1.1.3.4.1.01.11 | Falta ou Irregularidade de Comprovação | 1.086.621,26 |
| 1.1.3.4.1.02.05 | Crédito a Receber de responsáveis por dano/perda - TCE | 163.820,07 |
| 1.1.3.4.1.02.08 | Crédito a receber decorrente de falta/irreg. comprovada em TCE | 605.108.546,53 |
| 1.1.3.4.1.02.09 | Crédito a Receber Decorrente de Falta de Licitação | 1.949.410,30 |

Fonte: Siafi, saldo em 31/12/2019.

93. A macrofunção Siafi 020342, item 4.3, prescreve que: “para que os demonstrativos apresentem uma situação patrimonial real, é necessário que o reconhecimento de créditos a receber seja acompanhado da constituição do respectivo ajuste para perdas estimadas, permitindo assim a quantificação fiel dos recursos controlados pela entidade”. Assim, é necessário reconhecer a perda provável nos recebíveis conforme o risco de inadimplência.

94. Por meio do Ofício 0006/2019-TCU/Semec, de 6/12/2019, a distorção foi comunicada à administração do FNDE, que, por meio do Ofício 2850/2020/Difin-FNDE (peça 72), solicitou prazo para realização dos ajustes, justificando que seria necessário averiguar qual a situação adequada para a realização dos lançamentos.

95. Entretanto, apenas em fevereiro de 2020, os lançamentos relativos aos ajustes para perdas das mencionadas contas foram registrados na conta *Ajuste para Perdas – Subgrupo 113 (113910101)*, conforme demonstrado na Tabela 10, abaixo.

Tabela 10 – Lançamentos da conta *Ajuste para Perdas – Subgrupo 113*

| <i>Conta Corrente</i> | <i>Valor</i> | <i>D/C</i> |
|-----------------------|-----------------------|------------|
| P 113410111 | 1.086.146,37 | C |
| P 113410205 | 163.748,48 | C |
| P 113410208 | 604.844.095,98 | C |
| P 113410209 | 1.948.558,35 | C |
| Total | 608.042.549,18 | C |

Fonte: Balancete – FNDE - Siafi/2020.

96. Conclui-se, portanto, que o exercício de 2019 foi encerrado com o saldo da conta *Crédito por dano ao patrimônio* superavaliado em R\$ 608.042.549,18, uma vez que a constituição de ajustes para perdas somente foi efetuada em fevereiro de 2020, conforme demonstrado na Tabela 10, acima.

Proposta de encaminhamento

97. Recomendar ao FNDE que institua procedimentos para mensurar e avaliar os riscos de recebimento de direitos a receber (ativos) registrados pela entidade, de modo que seus efeitos sejam reconhecidos em conta de ajuste ao valor provável de realização, em especial aqueles registrados na conta *Créditos por Dano ao Patrimônio (113400000)*, conforme estabelecido no MCASP, Parte II, item 3.2.2, e na macrofunção Siafi [021112](#), item 2.3.4.

1.6 R\$ 262.530.497,68 de empréstimos e financiamentos concedidos não reconhecidos

98. O relatório de comunicação de distorções encaminhado ao FNDE por meio do Ofício 0006/2019-TCU/Semec, de 6/12/2019, requereu, entre outros ajustes, a correção da diferença de R\$ 5.739.000.329,18 existente entre os saldos divulgados nas demonstrações contábeis do FNDE de 31/9/2019 (contas do grupo Empréstimos e Financiamentos Concedidos) e aqueles apresentados nas bases de dados das instituições financeiras administradoras dos contratos do Fies, na mesma data.

99. Em resposta (peça 74, p.1), o FNDE informou que a divergência decorreu do lapso temporal entre o recebimento das informações dos agentes financeiros e o registro dos dados no Siafi. Portanto, o repasse extemporâneo de informações por parte das instituições financeiras gestoras dos contratos de financiamento do Fies ao FNDE e a ausência de procedimentos periódicos de conciliação na autarquia são fatores que dão causa à distorção.

100. Antes do encerramento do exercício, o FNDE realizou ajustes no referido grupo de contas, que totalizaram R\$ 5.338.148.518,97, conforme demonstrado na Tabela 11, abaixo.

Tabela 11 – Ajustes realizados nas contas contábeis do Fies

| Cód. Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Valor (R\$) |
|----------------------------|---|-------------------------|
| 121110306 | Encargo sobre empréstimos | 131.963.438,51 |
| 121110308 | Financiamentos concedidos a receber | 3.791.304.772,98 |
| 121110312 | Juros sobre financiamentos concedidos a receber | 1.414.880.307,48 |
| TOTAL | | 5.338.148.518,97 |

Fonte: Siafi/2019, posição de 31/12/2019.

101. Em decorrência dos ajustes, o saldo desse grupo de contas totalizou, em 31/12/2019, R\$ 109.397.684.922,48, conforme demonstrado na Tabela 12. Entretanto, esse total é inferior àquele gerenciado pelas instituições financeiras administradoras dos contratos do financiamento estudantil do Fies na mesma data, detalhado na Tabela 13.

Tabela 12 – Saldo nas contas contábeis do Siafi em 31/12/2019

| Cód. Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Valor (R\$) |
|----------------------------|---|---------------------------|
| 112410201 | Financiamentos concedidos a receber | 3.301.561.606,08 |
| 121110306 | Encargo sobre empréstimos | 573.728.732,97 |
| 121110308 | Financiamentos concedidos a receber | 100.458.470.822,97 |
| 121110312 | Juros sobre financiamentos concedidos a receber | 5.063.923.760,46 |
| TOTAL | | 109.397.684.922,48 |

Fonte: Siafi/2019, posição de 31/12/2019.

Tabela 13 – Quantidade de contratos e saldo devedor total em 31/12/2019

| Fase dos contratos | Qtde contratos e saldo inadimplente | | TOTAL |
|----------------------------------|--|-------------------|---------------------------|
| | BB | CEF | |
| Contratos na fase de utilização | 32.765 | 583.928 | 616.693 |
| Contratos na fase de carência | 174.655 | 301.925 | 476.580 |
| Contratos na fase de amortização | 832.314 | 946.610 | 1.778.924 |
| Total (em R\$) | 45.179.501.660,00 | 64.480.713.760,16 | 109.660.215.420,16 |

Fonte: Base de dados do Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal, posição de 31/12/2019.

102. Conclui-se, assim, que o saldo do grupo *Empréstimos e Financiamentos Concedidos*, relativos aos contratos do financiamento estudantil do Fies está subavaliado em R\$ 262.530.497,68 nas demonstrações contábeis do FNDE de 31/12/2019, caso se considere estarem corretos os dados das bases do Banco do Brasil e da Caixa Econômica Federal.

Proposta de encaminhamento

103. Recomendar ao FNDE que adote procedimentos periódicos de conferência e conciliação dos saldos dos financiamentos a receber do Siafi com os saldos informados pelos agentes financeiros, de modo refletir adequadamente a situação patrimonial desse grupo de ativos até o encerramento do exercício. Divergências relevantes em relação às posições dos operadores financeiros deverão ser divulgadas em notas explicativas, conforme previsto na macrofunção Siafi 020318 (Encerramento do exercício) item 5.2.3.1, alínea “a”.

1.7 R\$ 137.311.597,07, pelo menos, não reconhecidos de estoque de livros do PNL

104. O Programa Nacional do Livro e do Material Didático (PNLD) compreende um conjunto de ações voltadas para aquisição e distribuição de obras didáticas, pedagógicas e literárias, entre outros materiais de apoio à prática educativa, destinados aos alunos e professores das escolas públicas de educação básica do País (portal FNDE).

105. Para receber os livros didáticos do PNL é necessário que a escola pública participe do censo escolar do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP) e que a rede à qual está vinculada ou a escola federal tenham feito adesão formal ao programa.

106. Os livros são adquiridos de forma centralizada pelo FNDE. Inicialmente é publicado edital de cadastramento dos editores e das obras. Em seguida, as obras são submetidas à avaliação pedagógica pelo MEC e as aprovadas são disponibilizadas na internet para escolha pelos professores. Só então, passa-se para a fase de negociação de preços e aquisição dos livros.

107. A Tabela 14 apresenta a execução orçamentária e financeira da ação orçamentária 20QR, que custeou o PNL no exercício de 2019.

Tabela 14 - Produção, Aquisição e Distribuição de Livros e Materiais Didáticos

| Itens | Execução da Despesas em 2019 | | | Inscrição para 2020 |
|-------------|------------------------------|----------------|----------------|---------------------|
| | Empenhadas | Liquidadas | RPNP* Pagos | RPNP* inscritos |
| Total Geral | 2.130.346.170,27 | 867.223.521,02 | 405.064.516,48 | 1.263.122.649,25 |

Fonte: Siafi/2019-2020.

*RPNP (Restos a Pagar Não Processados).

108. Ao adquirir os livros, o FNDE executa os seguintes lançamentos contábeis no Siafi:

No momento da liquidação:

D - 332310100: Serviços Técnicos Profissionais

C - 213110100: Fornecedores Nacionais

C - 218810106: Impostos e contribuições diversos devidos ao Tesouro

E no momento do pagamento:

D - 213110400: Contas a pagar credores nacionais

D - 218810106: Impostos e contribuições diversos devidos ao Tesouro

C - 111122003: Limite de Saque

109. *A contabilização dessas aquisições está em desacordo com o MCASP, 8ª edição, Parte II, item 4.1, “d”, que define que livros didáticos para doação a escolas constituem-se em estoques e devem estar registrados no ativo da organização, até o momento em que a doação for efetivada.*

110. *A contabilização da aquisição de livros didáticos também está em desacordo com a macrofunção Siafi 020348 – Estoques, de acordo com a qual o registro de entrada do material didático deveria ser assim registrado:*

D – 115x1xxxx: Estoques

C – 213xx0400: Contas a pagar

111. *A distribuição gratuita de livros deve ser reconhecida como doação de estoque (ETQ008):*

D – 3590x0100: Doações Concedidas

C – 115xxxxxx: Estoques

112. *Em 2018, foram pagos R\$ 990.696.623,98, com o orçamento do exercício, e R\$ 935.843.472,02 de restos a pagar não processados (orçamento de exercícios anteriores), pagos em 2018, referentes à aquisição de livros didáticos.*

113. *A conta Estoques (115x1xxxx) não foi movimentada nos exercícios de 2018 e 2019, que deveria manter o controle dos bens adquiridos e não distribuídos ao beneficiário final.*

114. *Em razão dessa constatação, foi encaminhado ao FNDE o Ofício 0006/2019-TCU/Semec, de 6/12/2019, comunicando, entre outras, a desconformidade dos lançamentos do PNLD e a necessidade de ações corretivas, contudo não houve resposta para esse item.*

115. *Após o fechamento do exercício de 2019, verificou-se que não foram feitos os ajustes necessários na conta Estoque, referente ao saldo de livros e obras didáticas existentes e não distribuídos na data de 31/12/2019.*

116. *A não adoção de procedimentos pelo FNDE para correção da falha distorceu o saldo inicial (1º/1/2019) da conta estoques em pelo menos R\$ 265.049.583,17 (peça 94). De igual modo, no exercício de 2019, os livros adquiridos no âmbito do PNLD não foram registrados tampouco sua distribuição, ou seja, não transitaram pela conta de Estoque, conforme exigido pelo MCASP e pela macrofunção Siafi.*

117. *Desse modo, não foi possível quantificar o valor exato da distorção em 31/12/2019, uma vez que o roteiro de contabilização em uso pelo FNDE não utiliza a conta patrimonial Estoques (115x1xxxx) para controle da aquisição e distribuição dos livros.*

118. *Entretanto, na busca por quantificar essa distorção no saldo final do exercício de 2019, utilizaram-se os dados do PNLD 2020 (Grade Cheia), que se refere a apenas parte de uma das etapas dos livros adquiridos até 31/12/2019. Assim, considerando os livros adquiridos e não entregues, a distorção é de, pelo menos, R\$ 137.311.597,07 (peça 93). Esse cálculo não considerou as outras etapas do programa como a complementação e a reposição para o período de 2020.*

119. *Essa distorção torna subavaliado o ativo da entidade e superavaliada as despesas do exercício, pelo valor indicado, em razão de o roteiro de contabilização utilizado pelo FNDE estar em desacordo com o MCASP, 8ª edição, Parte II, item 4.1. Adicionalmente à subavaliação do ativo e à superavaliação da despesa do exercício, o roteiro de contabilização utilizado pelo FNDE para registro dos livros adquiridos gera erro de classificação na conta de Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) debitada.*

120. *De acordo com o MCASP, a conta de VPD a ser debitada é a de Doações Concedidas (3590x0100), porém, atualmente são movimentadas as contas de VPD elencadas na Tabela 15:*

Tabela 15 – Despesas com PNLD registradas nas contas do Grupo 3

| Código | Conta Contábil | Valor |
|---------------|---|-----------------------|
| 332310100 | Serviços Técnicos Profissionais | 147.140.221,97 |
| 332310200 | Serviços de Apoio Adm. Técnico e Operacional | 953.781.232,29 |
| 332310200 | (-) Serviços de Apoio Adm. Técnico e Operacional (ECT) ¹ | (253.689.576,08) |
| 332311000 | Serviços Educacionais e Culturais - PJ | 150.522.516,49 |
| Total | | 997.754.394,67 |

Fonte: Siafi/2019.

¹. Excluídos os valores pagos aos Correios, pois não se trata de doações.

121. Conclui-se, pois, que há a necessidade de procedimentos para controle da aquisição e distribuição dos livros, bem como de utilização de um roteiro de contabilização adequado às regras estabelecidas no MCASP, de modo que as aquisições de livros e outros bens destinados à doação sejam reconhecidos como ativos da entidade até o momento da doação, quando, então, a transação afetará o resultado do exercício como despesa de doações (VPD).

Proposta de encaminhamento

122. Recomendar ao FNDE que adote procedimentos para controle da aquisição e distribuição dos livros, bem como de utilização de um roteiro de contabilização adequado para reconhecer em seu ativo, na conta Estoques, os livros didáticos e outros bens destinados à doação até o momento em que a doação ou distribuição efetivamente ocorra, momento em que a despesa com a doação deverá ser reconhecida na conta de VPD correta, conforme previsto nas regras de contabilização prescritas no MCASP, 8ª edição, Parte II, item 4.1, alínea “d”, e na macrofunção Siafi 020348 – Estoques.

1.8 R\$ 43.907.336,65 de juros decorrentes da honra de garantia não reconhecidos e provável ocorrência de dano ao erário de R\$ 230.895.232,81

123. O FGEDUC é formado por cotas pagas pelo FNDE e pelas instituições de ensino superior, e tem por objetivo formar patrimônio para honrar os contratos em situação de inadimplência.

124. De acordo com o art. 21 do estatuto do FGEDUC (com alterações da 3ª Assembleia Geral Extraordinária, de 31/7/2018), válido para contratos firmados até o segundo semestre de 2017 (peça 87), “a honra de garantia relativa ao saldo devedor da operação inadimplida, (...) será solicitada pelo **agente operador do Fies**, após decorrido 360 (trezentos e sessenta) dias consecutivos da inadimplência, verificada a partir do início da fase de amortização do financiamento” (grifo nosso).

125. Nos estatutos do referido fundo garantidor, válidos em 2012, 2015 e 2018, consta que “Para efeitos deste Estatuto, considera-se: I – agente operador do FIES: o FNDE, na qualidade de administrador dos ativos e passivos do FIES”.

126. Especificamente quanto ao estatuto aprovado no exercício de 2018, há a inclusão de ressalva no sentido de que o FNDE é o agente operador “enquanto não houver a regulamentação prevista no § 1º do art. 20-B da Lei 13.530 de 2017”, isto é, “o Ministério da Educação regulamentará as condições e o prazo para a transição do agente operador, tanto para os contratos de financiamento formalizados até o segundo semestre de 2017 quanto para aqueles formalizados a partir do primeiro semestre de 2018”.

127. Assim, ante o transcurso de 360 dias de inadimplência de contratos em fase de amortização, o FNDE (enquanto agente operador do Fies), em 20/11/2015, solicitou pela primeira vez a realização da honra de garantia ao fundo garantidor para 1.390 contratos, cuja cobertura alcançava R\$ 6.886.346,61 do total do saldo devedor inadimplente de R\$ 8.035.931,82 (Ofício 405/2015-CGUP/DIGEF/FNDE, peça 90).

128. De acordo com o caput do art. 22 do estatuto do referido fundo, o prazo para honrar a garantia é de até cinco dias úteis, contados do recebimento da solicitação do agente operador. Porém, a honra de garantia requerida não foi realizada.

129. Outros dois pedidos foram ainda emitidos pelo FNDE, um em 2016 e outro em 2017, e de igual modo não tiveram a honra da garantia satisfeita (Ofício 14089/2016/Cgsup/Digef/FNDE, de 22.6.2016 e 1909/2017/Cgsup/Digef-FNDE, de 20/2017, respectivamente, peça 92).

130. Os valores relativos às honras de garantia requeridas constituem-se em direitos que o FNDE detém em desfavor do FGEDUC, porém esses direitos não foram reconhecidos no FNDE nos exercícios de 2015, 2016, 2017 e 2018.

131. Somente em 2019, houve o primeiro registro de reconhecimento desse ativo no FNDE, de modo que o saldo de abertura (que é o mesmo de 31/12/2018) da conta 113814700 - Honra de garantias a receber está subavaliado em R\$ 2.416.113.572,10 (Ofício 7.314/2019/Cgsup/Digef-FNDE, de 7/3/2019, peça 88). Na contabilidade do FNDE, os aludidos direitos foram reconhecidos ao longo do exercício de 2019.

132. Cabe ressaltar que, embora não reconhecido como ativo nas demonstrações contábeis do FNDE até o término do exercício de 2018, as demonstrações contábeis do FGEDUC de 2014 e 2015 reconheciam a obrigação correspondente, de R\$ 6.675.000,00 e R\$ 8.473.000,00, respectivamente.

133. Embora requeridos, os demonstrativos contábeis do FGEDUC de 2016, 2017 e 2018 não foram disponibilizados à equipe de auditoria sob a justificativa de que se encontravam em fase de aprovação pelo conselho de administração do referido fundo (Ofícios 17/2020/DEFUS/SUFUS, 184/2019/SUFUS/GEFUS e 196/2018/SUFUS/GEFUS, peça 61, 62 e 63).

134. Assim, no Balanço Patrimonial de 31/12/2019, a conta Honra de garantias a receber apresenta saldo de R\$ 6.518.899.593,16, calculado com base no entendimento de que o fato gerador para o reconhecimento desse ativo é o transcurso de 360 dias da inadimplência verificada na fase de amortização do contrato, conforme Acórdão 1.331/2019-TCU-Plenário, de 12/6/2019.

135. Embora esses direitos a receber constem no balanço patrimonial do FNDE em 31/12/2019, os juros sobre as honras de garantias solicitadas e não realizadas não foram reconhecidos.

136. A incidência de juros sobre os valores relacionados a honras de garantias não realizadas é a regra do inc. V, do art. 6º, do estatuto do FGEDUC válido até 30/7/2018 (art. 4º, inc. V, do estatuto válido a partir de 31/7/2018), in verbis:

Art. 6º Constituem obrigações do Administrador:

(...)

V – creditar ao agente operador do FIES os valores relativos à honra de garantia, a débito do FGEDUC, na proporção da garantia contratada, atualizados pro rata die pela variação da Taxa Selic, na hipótese de atraso no repasse;

137. A tabela abaixo sintetiza a estimativa dos juros a reconhecer sobre os valores relacionados às honras de garantias a partir do mês seguinte ao da solicitação.

Tabela 16– Juros sobre os valores das honras de garantias solicitadas e não solicitadas

| Solicitações de honra | Ofício 405, de 20/11/2015 | Ofício 14089, de 22/6/2016 | Ofício 1/909, de 20/1/2017 | Não solicitada pelo agente operador | Não solicitada pelo agente operador |
|-------------------------------|---------------------------|----------------------------|----------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
| Posição | 20/11/2015 | 22/6/2016 | 20/1/2017 | 1/1/2018 | 1/1/2019 |
| Contratos acumulados | 1.390 (a) | 5.154 (d) | 14.064 (g) | 116.969 (j) | 155.912 (n) |
| Saldo devedor acumulado (R\$) | 8.035.931,82 (b) | 43.402.825,77 (e) | 151.608.626,69 (h) | 1.791.678.161,48 (l) | 2.789.946.279,00 (o) |

| | | | | | |
|--|-------------------------|---------------------------|----------------------------|----------------------------|--------------------------|
| FGEDUC acumulado (R\$) | 6.886.346,61 (c) | 36.363.803,30 (f) | 130.807.111,52 (i) | 1.551.074.764,76 (m) | 2.416.113.572,10 (p) |
| Quantidade de contratos quitados antes da realização da honra | 41 (q) | 241 (t) | - | - | - |
| Valor dos contratos (R\$) | 160.605,67 (r) | 1.477.860,14 (u) | - | - | - |
| Cobertura FGEDUC (R\$) | 138.270,04 (s) | 1.251.856,23 (v) | - | - | - |
| Contratos do exercício | 1.349 (a - q) | 4.913 (d - t) | 14.064 (g) | 102.905 (j - g) | 38.943 (n - j) |
| Valor do exercício (R\$) | 7.875.326,15 (b - r) | 41.924.965,77 (e - u) | 151.608.626,69 (h) | 1.640.069.535,47 (l - h) | 998.268.118 (o - l) |
| FGEDUC do exercício (R\$) | 6.748.076,58 (c - s) | 35.111.947,07 (f - v) | 130.807.111,52 (i) | 1.420.267.653,24 (m - i) | 865.038.807,34 (p - m) |
| Total de Juros* em: | | | | | |
| 31/12/2015 | 78.277,69 | - | - | - | - |
| 31/12/2016 | 957.627,44 | 2.400.568,03 | - | - | - |
| 31/12/2017 | 774.945,38 | 3.734.611,83 | 11.471.847,49 | - | - |
| 31/12/2018 | 549.613,32 | 2.648.693,00 | 9.136.473,52 | 91.202.788,45 | - |
| 31/12/2019 | 541.588,38 | 2.610.019,27 | 9.003.071,31 | 88.257.752,80 | 51.434.691,56 |
| Total anual | 2.902.052,20 (i) | 11.393.892,13 (ii) | 29.611.392,32 (iii) | 179.460.541,25 (iv) | 51.434.691,56 (v) |
| Total juros sobre honra solicitada | | | | | 43.907.336,65 |
| Total juros sobre honra não solicitada | | | | | 230.895.232,81 |
| Total juros sobre honra solicitada + honra não solicitada | | | | | 274.802.569,46 |

Fonte: Ofícios Fnde e Anexo V das LDO 2019 e 2020.

*Descontados os contratos adimplidos antes da honra pelo FGEDUC.

*Juros Selic, disponível em: <http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/taxa-de-juros-selic>

138. A Tabela 16, acima, apresenta duas situações. A primeira delas trata dos juros incidentes sobre os valores das honras de garantia solicitadas e não realizadas.

139. Nos termos do art. 6º, inc. V do estatuto do FGEDUC, a atualização dos valores com base na Taxa Selic é devida somente na hipótese de atraso no repasse. Desse modo, em 31/12/2019, os juros sobre as honras de garantia não realizadas que deveriam estar reconhecidos no FNDE, conforme estimados pela equipe de auditoria, eram R\$ 43.907.336,65.

140. A segunda situação, também apresentada na Tabela 16, estima os juros sobre os valores passíveis de honra pelo FGEDUC em 1º/1/2018 e em 1º/1/2019, que não foram solicitados pelo FNDE, e para os quais não houve o cumprimento da condição definida no estatuto, qual seja, a solicitação formal do agente operador (FNDE) para realização da garantia do FGEDUC.

141. Em 1º/1/2018 o valor passível de honra pelo FGEDUC alcançou R\$ 1.420.267.653,24 (posição de 31/12/2017), que, se aplicados à taxa Selic durante a integralidade dos exercícios de 2018 e 2019, resultaria em juros de R\$ 179.460.541,25.

142. Já em 1º/1/2019, o valor passível de honra pelo FGEDUC foi estimado em R\$ 865.038.807,34 (posição em 31/12/2018), que se aplicados durante a integralidade do exercício de 2019 resultaria em juros de R\$ 51.434.691,56.

143. Ocorre que, não havendo solicitação da honra de garantia por parte do agente operador, não há como se configurar o atraso no repasse de valores não requeridos, por conseguinte, não há incidência de juros.

144. *Nesse sentido, os juros decorrentes da atualização dos valores das honras não requeridas pelo FNDE em 2018 e 2019, no valor estimado em R\$ 230.895.232,81, constitui-se em possível dano ao erário, decorrente da omissão em requerer a referida honra de garantia ao FGEDUC. Eventual responsabilidade por este achado será apurada mediante processo de representação (ver parágrafo 264).*

145. *O estatuto é claro ao estabelecer, no art. 6º, inc. V, que constituem obrigações do administrador (do fundo garantidor) “creditar ao agente operador do Fies os valores relativos à honra de garantia, a débito do FGEDUC, na proporção da garantia contratada, atualizados pro rata die pela variação da taxa Selic, na hipótese de atraso no repasse”.*

146. *Esse ponto não é desconhecido pelo FNDE. No Ofício 14.089/2016-Cgsup/Digef-FNDE (datado de 22/6/2016), peça 89, a entidade, ao cobrar a cobertura da garantia ao Banco do Brasil (gestor do FGEDUC à época), reiterou a solicitação de honra realizada mediante Ofício 405/2015-CGSUP/DIGEF/FNDE (de 20/11/2015) peça 90, cobrando a atualização dos valores na forma do inc. V, do Art. 6º do Estatuto do Fundo.*

147. *A ausência de rotinas no FNDE estabelecendo a periodicidade das solicitações de honra de garantia e a contabilização dos juros nos casos de atraso no repasse, por exemplo, são causas para a mencionada distorção, que tem como efeitos a subavaliação do ativo da entidade em R\$ 43.907.336,65, e o possível dano ao erário no valor estimado de R\$ 230.895.232,81.*

Proposta de encaminhamento

148. *Recomendar ao FNDE que:*

a) estabeleça procedimentos e processo de trabalho, inclusive quanto ao prazo para solicitar, de forma tempestiva, a honra de garantia relativa ao saldo devedor da operação inadimplida, nos termos do art. 21 do estatuto do FGEDUC e art. 162, inc. XIII, da Portaria 629/2017, que aprova o Regimento Interno do FNDE; e

b) reconheça em seu ativo os juros a receber incidentes sobre o valor das honras de garantia solicitadas e não realizadas pelo FGEDUC, nos termos do art. 21, e inc. V, do art. 4º, do estatuto do FGEDUC, válido a partir de 31/7/2018.

2 Distorções de classificação, apresentação ou divulgação

2.1 Falta de segregação dos juros pro-rata sobre financiamentos concedidos a receber em circulante e não circulante

149. *O MCASP 8ª edição, Parte II, item 2, dispõe que “a classificação do ativo e do passivo considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade”. Prescreve, ainda, no subitem 2.1.3, que os ativos devem ser classificados como circulante quando “estiverem disponíveis para realização imediata” ou “tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis”.*

150. *A conta “Financiamentos concedidos a receber” do Balanço Patrimonial do FNDE está segregada em circulante e não circulante. Contudo, a conta de juros pro-rata sobre financiamento a receber respectiva não está segregada da mesma forma.*

151. *Considerando que o Fies possui créditos de curto prazo contra os alunos inadimplentes (vencidos e os vencidos nos próximos doze meses) e créditos de longo prazo (vencidos após doze meses), a conta de juros também deve estar separada em circulante e não circulante.*

152. *A não segregação de saldos contábeis em “circulante” e “não circulante” já foi objeto de recomendação em trabalhos anteriores do TCU (TC 13.643/2019-3 - Contas do Presidente da República de 2018).*

153. *A falta de segregação do referido saldo tem efeito na apresentação da informação financeira aos usuários, uma vez que não reflete o valor real dos juros a receber de contratos nos próximos doze meses. Há, portanto, a necessidade de ajustar os registros contábeis para que eles reflitam melhor a real situação patrimonial dos valores a receber, no curto e no longo prazo.*

Proposta de encaminhamento

154. *Recomendar ao FNDE que:*

a) segregue o saldo da conta juros pro-rata sobre financiamento a receber do Fies em “circulante” e “não circulante”, de acordo com o previsto na Parte II, item 2 e subitem 2.1.3 do MCASP; e

b) revise os saldos das referidas contas do “circulante” e “não circulante”, bem como da nota explicativa da publicação dos balanços, a cada três meses, de forma a atender a necessidade de que a informação contábil de qualidade seja tempestiva, conforme item 11 da macrofunção 020315 (Conformidade contábil).

2.2 Notas Explicativas não atendem aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro

155. *A Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público define que o Relatório de Propósito Geral (nesse caso, o Relatório de Gestão do FNDE) abrange as demonstrações contábeis, incluindo as suas notas explicativas (item 1.6). Enfatiza, ainda, que as referidas notas são parte integrante das demonstrações contábeis (item 8.61), enquanto a NBC TSP 11, que regulamenta a apresentação das Demonstrações Contábeis no setor público, estabelece o conjunto básico de informações que devem constar nas notas explicativas, bem como a sua estrutura.*

156. *De acordo com a NBC TSP 11, as notas explicativas devem conter informação adicional em relação àquela apresentada nas demonstrações contábeis. Elas oferecem descrições narrativas ou detalhamentos de itens divulgados nessas demonstrações e informação sobre itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis.*

157. *Devem ser apresentadas, tanto quanto seja praticável, de forma sistemática. Cada item do balanço patrimonial, da demonstração do resultado, da demonstração das mutações do patrimônio líquido e da demonstração dos fluxos de caixa deve ter referência cruzada entre informações relativas a cada uma dessas demonstrações e aquelas correspondentes apresentadas nas notas explicativas.*

158. *O MCASP, Parte V, por sua vez, define que notas explicativas são informações adicionais às apresentadas nos quadros das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) e são parte integrante das demonstrações. Seu objetivo é facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários, devendo ser claras, sintéticas e objetivas e englobar informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações. O MCASP discrimina, para cada uma das DCASP, as notas explicativas que devem ser elaboradas para acompanhá-las.*

159. *A macrofunção Siafi de encerramento do exercício de 2019 informa que as unidades (...) devem divulgar o relatório de gestão, a declaração anual do contador, as demonstrações contábeis e respectivas notas explicativas (...) nos sítios eletrônicos (sites) dessas unidades (item 8.2). Adicionalmente, orienta o gestor sobre quais contas ou grupos de contábeis deve-se prover informação adicional às demonstrações contábeis.*

160. *As Notas Explicativas às demonstrações contábeis do FNDE, do Relatório de Gestão do exercício de 2019, não apresentam as exigências básicas de estrutura e de conteúdo estabelecidas no MCASP e na NBC TSP 11, afetando, de forma relevante, o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários.*

161. *No exame das referidas Notas Explicativas, foi constatado que:*
- I. *não há a apresentação de resumo das principais políticas contábeis adotadas pela entidade;*
 - II. *não há identificação (ou numeração) das notas explicativas, tampouco referências cruzadas entre as notas e os itens a que elas se referem nos demonstrativos;*
 - III. *não há tópico destinado a destacar as contas e respectivos saldos à data do encerramento do exercício, cujos registros compreendam a adoção de estimativas que possam vir a gerar ajustes materiais nos valores de ativos e passivos durante o próximo exercício;*
 - IV. *nas informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis não há:*
 - a) *metodologia e memória de cálculo de ajustes para perdas dos ativos;*
 - b) *a natureza dos pressupostos ou de outras incertezas nas estimativas (como é o caso das provisões); e*
 - c) *justificativa para ajustes decorrentes de omissões e erros de registro.*
 - V. *as informações relativas ao Fies foram incluídas, de modo apartado, apenas ao final de todas as notas explicativas.*

Proposta de encaminhamento

162. *Recomendar ao FNDE que estabeleça procedimentos de controle interno contábeis para assegurar que as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis sejam elaboradas de acordo com as exigências básicas de estrutura e conteúdo estabelecidas no MCASP, Parte V, e na NBC TSP 11.*

3 Desvios de conformidade

Contextualização

163. *O Salário-Educação é uma contribuição social, destinada ao financiamento de programas, projetos e ações voltados para a educação básica pública, conforme previsto no § 5º do art. 212 da Constituição Federal de 1988.*

164. *Em 2019, foram arrecadados R\$ 22.104.574.234,86 de receitas referentes ao Salário-Educação, conforme registros nas contas contábeis 421910100 (Outras Contribuições Sociais) e 442410100 (Juros e Encargos de Mora sobre Créditos Tributários), confirmadas com os registros das contas de controle orçamentário 621200000 (Receita Realizada) e 621300000 (Deduções da Receita Orçamentária).*

165. *De acordo com o art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96, e com o art. 9º, § 4º, do Decreto 6.003/2006, os recursos do Salário-Educação são repartidos entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios, da seguinte forma:*

- a. **10% da arrecadação líquida** de cada estado e do Distrito Federal ficam com o FNDE;
- b. **90% da arrecadação líquida** de cada estado e do Distrito Federal são desdobrados sob a forma de quotas, sendo:
 1. **Quota Federal** – correspondente a 1/3 dos recursos ou 30%;
 2. **Quota Estadual e Municipal** – correspondente a 2/3 dos recursos ou 60%.

166. *A quota estadual e municipal de cada unidade da federação deve ser calculada mediante a aplicação do percentual de 60% sobre o total da respectiva arrecadação com o Salário-Educação.*

167. Para a redistribuição dessa quota entre o estado e os seus municípios, é necessária a utilização de um coeficiente de distribuição. Esse coeficiente é obtido tendo como numerador o total de matrículas da educação básica do estado ou do município objeto do cálculo, e como denominador o somatório total do número de matrículas na educação básica das redes de ensino do estado e de seus respectivos municípios.

168. Já o valor da quota de cada ente é obtido mediante a aplicação do coeficiente de distribuição individual sobre a quota estadual e municipal a ele correspondente.

169. Os coeficientes de distribuição são publicados anualmente em portaria conjunta do MEC e do FNDE. O normativo-base para o presente trabalho foi a Portaria MEC/FNDE 65/2019.

170. O cálculo dos coeficientes de distribuição está amparado no art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988, de acordo com o qual: “as cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação serão distribuídas **proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino**” (grifo nosso).

171. Orientação normativa complementar consta do art. 9º, § 1º, do Decreto 6.003/2006, segundo o qual:

*A quota estadual e municipal da contribuição social do Salário-Educação será integralmente **redistribuída entre o Estado e seus Municípios de forma proporcional ao número de alunos matriculados na educação básica das respectivas redes de ensino no exercício anterior ao da distribuição**, conforme apurado pelo censo educacional realizado pelo Ministério da Educação (grifo nosso).*

172. Ainda de acordo com o Decreto 6.003/2006 (art. 1º, § 1º, e art. 7º), a arrecadação, fiscalização e cobrança do Salário-Educação serão realizadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que deverá enviar ao FNDE as informações necessárias ao acompanhamento da arrecadação, fiscalização e repasse da referida contribuição social.

173. Relativamente ao Salário-Educação, foram realizados testes para avaliar a fidedignidade dos coeficientes de distribuição, bem como a conformidade da distribuição dos recursos arrecadados aos entes federados.

174. Os resultados apontaram não conformidades com a legislação em razão de falhas nos controles definidos para executar e acompanhar o Salário-Educação, consoante evidenciado nos achados de auditoria a seguir.

3.1 Divergência no número de matrículas utilizado no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação

175. Constatou-se que o número de matrículas utilizado para calcular os coeficientes de distribuição das quotas do Salário-Educação estaduais, municipais e do DF, divulgados na Portaria MEC/FNDE 65/2019, apresenta divergências com o número de matrículas provenientes do censo da educação básica de 2018, disponibilizado pelo INEP.

176. A Tabela 17, a seguir, apresenta comparação entre os coeficientes publicados pela Portaria MEC/FNDE 65/2019 e os coeficientes de distribuição para 2019, recalculados pela equipe de auditoria com base no número de matrículas provenientes do censo da educação básica de 2018, realizado pelo INEP.

Tabela 17: Coeficientes do Salário-Educação para 2019
(Portaria MEC/FNDE 65/2019 versus Censo Educação Básica INEP 2018)

| UF | Rede de ensino | PT MEC/FNDE 65/2019 | | Censo 2018 - INEP | | Diferença |
|----|----------------|---------------------|--------------|-------------------|---------------|-----------|
| | | Matrículas | Coeficiente | Matrículas | Coeficiente | |
| AC | Rede Estadual | 168.860 | 0,6302792324 | 169.813 | 0,63158971384 | -0,13% |

| UF | Rede | PT MEC/FNDE 65/2019 | | Censo 2018 - INEP | | Diferença |
|----|----------------|---------------------|--------------|-------------------|---------------|-----------|
| | | 2018 | 2019 | 2018 | 2019 | |
| AL | Rede Municipal | 99.053 | 0,3697207676 | 99.053 | 0,36841028616 | 0,13% |
| | Rede Estadual | 175.918 | 0,2473329022 | 178.570 | 0,25008823183 | -0,28% |
| AM | Rede Municipal | 535.342 | 0,7526670978 | 535.458 | 0,74991176817 | 0,28% |
| | Rede Estadual | 451.135 | 0,4270769039 | 461.263 | 0,43250610180 | -0,54% |
| AP | Rede Municipal | 605.197 | 0,5729230961 | 605.226 | 0,56749389820 | 0,54% |
| | Rede Estadual | 123.175 | 0,6208260881 | 124.415 | 0,62317490371 | -0,23% |
| BA | Rede Municipal | 75.230 | 0,3791739119 | 75.232 | 0,37682509629 | 0,23% |
| | Rede Estadual | 767.315 | 0,2639987476 | 834.936 | 0,28069151554 | -1,67% |
| CE | Rede Municipal | 2.139.195 | 0,7360012524 | 2.139.632 | 0,71930848446 | 1,67% |
| | Rede Estadual | 320.680 | 0,1968364259 | 423.256 | 0,24260975034 | -4,58% |
| ES | Rede Municipal | 1.308.490 | 0,8031635741 | 1.321.340 | 0,75739024966 | 4,58% |
| | Rede Estadual | 234.449 | 0,3151175059 | 251.035 | 0,32976076630 | -1,46% |
| GO | Rede Municipal | 509.556 | 0,6848824941 | 510.229 | 0,67023923370 | 1,46% |
| | Rede Estadual | 499.806 | 0,4296327879 | 502.166 | 0,43078752296 | -0,12% |
| MA | Rede Municipal | 663.527 | 0,5703672121 | 663.527 | 0,56921247704 | 0,12% |
| | Rede Estadual | 341.185 | 0,1919319770 | 346.105 | 0,19408413630 | -0,22% |
| MG | Rede Municipal | 1.436.450 | 0,8080680230 | 1.437.168 | 0,80591586370 | 0,22% |
| | Rede Estadual | 1.938.741 | 0,5233046067 | 2.050.346 | 0,53561192087 | -1,23% |
| MS | Rede Municipal | 1.766.063 | 0,4766953933 | 1.777.698 | 0,46438807913 | 1,23% |
| | Rede Estadual | 243.963 | 0,4146738622 | 249.599 | 0,42013102215 | -0,55% |
| MT | Rede Municipal | 344.362 | 0,5853261378 | 344.499 | 0,57986897785 | 0,55% |
| | Rede Estadual | 382.780 | 0,5132234341 | 386.966 | 0,51585218403 | -0,26% |
| PA | Rede Municipal | 363.055 | 0,4867765659 | 363.183 | 0,48414781597 | 0,26% |
| | Rede Estadual | 573.070 | 0,2776173747 | 584.949 | 0,28116911177 | -0,36% |
| PB | Rede Municipal | 1.491.174 | 0,7223826253 | 1.495.468 | 0,71883088823 | 0,36% |
| | Rede Estadual | 261.775 | 0,3392361921 | 274.307 | 0,34978144000 | -1,05% |
| PE | Rede Municipal | 509.885 | 0,6607638079 | 509.917 | 0,65021856000 | 1,05% |
| | Rede Estadual | 538.830 | 0,3232601139 | 583.945 | 0,34093543044 | -1,77% |
| PI | Rede Municipal | 1.128.032 | 0,6767398861 | 1.128.828 | 0,65906456956 | 1,77% |
| | Rede Estadual | 285.911 | 0,3457813039 | 302.252 | 0,35840299764 | -1,26% |
| PR | Rede Municipal | 540.944 | 0,6542186961 | 541.078 | 0,64159700236 | 1,26% |
| | Rede Estadual | 1.016.831 | 0,4898973791 | 1.072.296 | 0,50317376523 | -1,33% |
| RJ | Rede Municipal | 1.058.769 | 0,5101026209 | 1.058.769 | 0,49682623477 | 1,33% |
| | Rede Estadual | 647.942 | 0,2778029309 | 724.310 | 0,30014826946 | -2,23% |
| RN | Rede Municipal | 1.684.438 | 0,7221970691 | 1.688.864 | 0,69985173054 | 2,23% |
| | Rede Estadual | 215.309 | 0,3424201557 | 220.390 | 0,34760678274 | -0,52% |
| RO | Rede Municipal | 413.477 | 0,6575798443 | 413.631 | 0,65239321726 | 0,52% |
| | Rede Estadual | 190.763 | 0,5152860014 | 196.530 | 0,52214319684 | -0,69% |
| RR | Rede Municipal | 179.445 | 0,4847139986 | 179.861 | 0,47785680316 | 0,69% |
| | Rede Estadual | 72.209 | 0,5249044095 | 73.308 | 0,52866981574 | -0,38% |
| RS | Rede Municipal | 65.357 | 0,4750955905 | 65.357 | 0,47133018426 | 0,38% |
| | Rede Estadual | 834.932 | 0,4598028029 | 880.168 | 0,47160261775 | -1,18% |
| SC | Rede Municipal | 980.916 | 0,5401971971 | 986.166 | 0,52839738225 | 1,18% |
| | Rede Estadual | 519.720 | 0,4040557960 | 531.243 | 0,40922862181 | -0,52% |
| | Rede Municipal | 766.538 | 0,5959442040 | 766.914 | 0,59077137819 | 0,52% |

| UF | Rede | PT MEC/FNDE 65/2019 | | Censo 2018 - INEP | | Diferença |
|----|----------------|---------------------|--------------|-------------------|---------------|-----------|
| | | Matrículas | Coefficiente | Matrículas | Coefficiente | |
| SE | Rede Estadual | 150.821 | 0,3626350375 | 152.870 | 0,36575970446 | -0,31% |
| | Rede Municipal | 265.082 | 0,6373649625 | 265.082 | 0,63424029554 | 0,31% |
| SP | Rede Estadual | 3.506.465 | 0,4727942710 | 3.756.857 | 0,48844942802 | -1,57% |
| | Rede Municipal | 3.910.006 | 0,5272057290 | 3.934.537 | 0,51155057198 | 1,57% |
| TO | Rede Estadual | 155.772 | 0,4423091666 | 157.973 | 0,44577289915 | -0,35% |
| | Rede Municipal | 196.407 | 0,5576908334 | 196.407 | 0,55422710085 | 0,35% |

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria a partir de informações constantes da Portaria MEC/FNDE 65/2019 e da resposta do INEP ao Ofício de Requisição 10-195/2019 TCU/Semec, mediante mensagem eletrônica de 8/11/2019 (peças 97, 98 e 99).

177. Conforme a tabela acima, para todas as unidades da federação, a participação da rede estadual na redistribuição da arrecadação do Salário-Educação foi inferior ao que teria ocorrido caso tivessem sido utilizados os números do censo da educação básica de 2018 do INEP. Por outro lado, a participação da rede municipal foi superior, na mesma proporção.

178. Questionado acerca de tais divergências, o FNDE informou que, na base de cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação para o exercício de 2019, não foram consideradas as seguintes modalidades/níveis de ensino da educação básica, explicitadas na Tabela 18:

Tabela 18: Modalidades e Níveis de Ensino da Educação Básica não computados pelo FNDE no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação para 2019

| Modalidade | Nível de Ensino |
|--|-------------------------------------|
| Educação Profissional | Curso Técnico Integrado - Médio |
| | Curso Técnico - Subsequente |
| | Curso FIC Concomitante - Presencial |
| Supletivo Semipresencial com Avaliação | Médio |
| | Fundamental 8 anos |
| Supletivo Semipresencial Ensino Especial | EJA semipresencial fundamental |

Fonte: Ofício 4963/2020/COSEG/CGFSE/DIGEF-FNDE, de 12 de fevereiro de 2020 (peça 105).

179. Diante disso, o FNDE submeteu à Diretoria de Políticas e Diretrizes da Educação Básica do Ministério da Educação as regras estabelecidas para o cálculo dos coeficientes, solicitando parecer quanto à inclusão das modalidades/níveis de ensino, discriminados na Tabela 18, no cômputo geral das matrículas a serem utilizadas para calcular os coeficientes de distribuição de 2020.

180. Por meio do Ofício 23/2020/DPR/SEB/SEB-MEC, a referida diretoria ratificou a proposta de inclusão das modalidades/níveis de ensino conforme solicitado, propondo, contudo, alguns ajustes quanto à nomenclatura de parte dessas modalidades (peça 100).

181. A inclusão das matrículas anteriormente não consideradas reduziu a discrepância entre o total de matrículas computadas no cálculo dos coeficientes de 2020, evidenciados na Portaria MEC/FNDE 115/2020, e o total de matrículas do censo de 2019, disponibilizado pelo INEP, conforme tabela a seguir.

Tabela 19: Total de matrículas da Educação Básica (Portaria MEC/FNDE X Censo INEP)

| Total de matrículas na Educação Básica | | |
|--|-----------------|-----------------------------------|
| Portaria MEC/FNDE 65/2019 | Censo INEP 2018 | Diferença no número de matrículas |
| 38.101.716 | 39.049.540 | -947.824 |
| Total de matrículas na Educação Básica | | |
| Portaria MEC/FNDE 115/2020 | Censo INEP | Diferença no número de matrículas |

| 2019 | | |
|------------|------------|----------|
| 37.714.134 | 38.334.654 | -620.520 |

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria a partir de informações constantes das Portarias MEC/FNDE 65/2019 e 115/2020, bem como das informações prestadas pelo INEP em resposta ao Ofício de Requisição 10-195/2019 TCU/Semec e à requisição via e-mail de 10/2/2020 (peças 97, 98 e 101).

182. Apesar das medidas implementadas, ainda há discrepância significativa entre o total de matrículas divulgado pelo INEP e o total de matrículas utilizadas pelo FNDE. A diferença entre as duas fontes de informação totaliza 620.520 matrículas, consoante a tabela acima, e afetará a apuração correta dos coeficientes para cada ente, nos termos do art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

183. Nesse sentido, destaca-se que, para precisar as causas das discrepâncias ainda existentes, devem ser realizados procedimentos que permitam identificar a correlação entre as terminologias das modalidades de ensino utilizadas pelo INEP e pelo FNDE para se referir às etapas da educação básica, haja vista o FNDE não adotar os mesmos termos integrantes do dicionário de dados utilizado pelo INEP nos censos da educação básica.

184. O uso do número de matrículas em desconformidade com a legislação resulta no cálculo das cotas em valores incorretos. A fim de favorecer a compreensão da relevância do achado, a equipe de auditoria fez um recálculo considerando as matrículas nas modalidades e níveis de ensino da educação básica desconsideradas pelo FNDE, mas constantes do censo do INEP. O somatório dos efeitos estimados da divergência no número de matrículas representou uma redistribuição a menor em R\$ 297.794.383,00 para as redes estaduais e a maior no mesmo valor para as redes municipais. Eventual responsabilidade por este achado será apurada por meio de processo de representação (ver parágrafo 264).

Proposta de encaminhamento

185. Determinar ao FNDE, que no prazo de noventa dias, institua procedimentos necessários para eliminar as discrepâncias entre o número de matrículas da educação básica apresentado pelo INEP e aquele divulgado anualmente na portaria que define os coeficientes para distribuição das cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação, proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino, conforme estabelecido no art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

3.2 Discrepância na metodologia de cálculo dos repasses do Salário-Educação a estados, municípios e DF em relação ao previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96

186. Conforme o art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96, a distribuição do Salário-Educação pelo FNDE observará a arrecadação realizada em cada estado e no Distrito Federal, informada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a quem compete enviar ao FNDE as informações necessárias ao acompanhamento da arrecadação, fiscalização e repasse da contribuição (Dec. 6.003/2006, art. 7º).

187. Até 2017, a arrecadação do salário-educação era integralmente realizada por meio de Guia da Previdência Social (GPS). A partir de 2018, com a implantação do Sistema de Escrituração Fiscal Digital das Obrigações Fiscais Previdenciárias e Trabalhistas, denominado e-Social, a contribuição passou a ser arrecadada também por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF).

188. Embora as informações enviadas mensalmente pela RFB ao FNDE sobre os valores arrecadados via GPS já fossem individualizadas por unidade da federação, somente no decorrer de 2019, as informações individualizadas por unidade da federação para a arrecadação via DARF passaram a ser enviadas, conforme Nota Técnica FNDE 1739808/2020/CGFSE/DIGEF (peça 103).

189. Assim, para possibilitar o repasse das receitas arrecadadas via DARF entre as unidades da federação, enquanto não havia informação sobre a individualização dessas receitas, a autarquia adotou a proporção mensal de arrecadação via GPS em cada estado e no Distrito Federal (peça 102).

190. Ainda que a RFB tenha informado ao FNDE da individualização das receitas arrecadadas via DARF no decorrer de 2019, a autarquia não alterou a metodologia para a distribuição dos recursos, permanecendo como critério a proporção mensal de arrecadação via GPS, o que gerou distorção no repasse durante todo o exercício de 2019, pois a proporção mensal das unidades da federação nas arrecadações via DARF não é a mesma daquela observada nas arrecadações via GPS.

191. A Tabela 20 apresenta, para junho de 2019, os efeitos da manutenção da metodologia de distribuição adotada para o cálculo dos recursos arrecadados via DARF, que, em síntese, resultou no repasse de quotas estaduais e municipais em valores acima dos montantes efetivamente arrecadados para algumas unidades da federação e em valores abaixo do arrecadado para outras.

Tabela 20: Efeitos da metodologia adotada pelo FNDE para distribuição dos recursos do Salário-Educação arrecadados por DARF – junho/2019

| UF | Arrecadação por GPS | Proporção da arrecadação por GPS em cada UF | Alocação da arrecadação bruta por DARF | Alocação da arrecadação líquida por DARF | Arrecadação efetiva (líquida) por DARF por UF (RFB) |
|----|---------------------|---|---|--|---|
| | | (A) | [(A) x total desta coluna] ¹ | [(A) x total desta coluna] ² | (D) |
| AC | 1.003.105,05 | 0,24% | 2.865.802,62 | 3.072.125,89 | 793.953,37 |
| AL | 2.560.908,27 | 0,62% | 7.316.340,02 | 7.843.079,44 | 2.552.023,77 |
| AM | 5.156.098,12 | 1,25% | 14.730.620,18 | 15.791.150,22 | 11.503.782,61 |
| AP | 683.811,84 | 0,17% | 1.953.603,72 | 2.094.253,30 | 504.155,48 |
| BA | 15.107.288,51 | 3,66% | 43.160.491,47 | 46.267.828,24 | 27.936.115,68 |
| CE | 7.987.887,27 | 1,94% | 22.820.848,37 | 24.463.833,86 | 25.534.746,38 |
| DF | 17.896.809,10 | 4,34% | 51.129.961,27 | 54.811.059,51 | 80.160.764,66 |
| ES | 6.741.364,47 | 1,64% | 19.259.617,87 | 20.646.212,80 | 15.270.905,24 |
| GO | 14.265.187,47 | 3,46% | 40.754.666,31 | 43.688.795,86 | 17.505.738,79 |
| MA | 5.145.152,63 | 1,25% | 14.699.349,66 | 15.757.628,38 | 5.293.974,36 |
| MG | 39.563.447,92 | 9,60% | 113.030.068,58 | 121.167.661,01 | 90.501.986,05 |
| MS | 6.926.609,14 | 1,68% | 19.788.849,24 | 21.213.546,15 | 6.210.978,46 |
| MT | 10.360.542,88 | 2,51% | 29.599.363,40 | 31.730.367,64 | 10.655.473,04 |
| PA | 8.241.954,41 | 2,00% | 23.546.700,84 | 25.241.944,03 | 9.182.434,15 |
| PB | 3.549.186,54 | 0,86% | 10.139.783,54 | 10.869.796,60 | 4.771.799,78 |
| PE | 10.894.246,75 | 2,64% | 31.124.118,90 | 33.364.897,82 | 18.470.608,67 |
| PI | 2.168.352,44 | 0,53% | 6.194.834,83 | 6.640.831,56 | 3.404.906,39 |
| PR | 23.361.928,48 | 5,67% | 66.743.434,08 | 71.548.623,27 | 65.504.392,75 |
| RJ | 41.457.923,38 | 10,06% | 118.442.455,58 | 126.969.712,46 | 147.704.116,81 |
| RN | 3.135.582,29 | 0,76% | 8.958.144,45 | 9.603.085,47 | 5.046.319,80 |
| RO | 2.405.211,78 | 0,58% | 6.871.525,78 | 7.366.240,83 | 2.516.974,37 |
| RR | 735.152,04 | 0,18% | 2.100.279,17 | 2.251.488,63 | 422.418,93 |
| RS | 23.447.146,49 | 5,69% | 66.986.896,12 | 71.809.613,34 | 66.629.330,48 |
| SC | 16.147.109,53 | 3,92% | 46.131.189,10 | 49.452.401,06 | 64.673.754,40 |
| SE | 2.447.745,07 | 0,59% | 6.993.040,49 | 7.496.503,98 | 2.810.007,14 |
| SP | 137.504.817,30 | 33,35% | 392.841.871,66 | 421.124.496,62 | 575.017.513,17 |

| UF | Arrecadação por GPS | Proporção da arrecadação por GPS em cada UF | Alocação da arrecadação bruta por DARF | Alocação da arrecadação líquida por DARF | Arrecadação efetiva (líquida) por DARF por UF (RFB) |
|--------------|-----------------------|---|---|--|---|
| | | (A) | [(A) x total desta coluna] ¹ | [(A) x total desta coluna] ² | (D) |
| TO | 3.385.260,54 | 0,82% | 9.671.458,15 | 10.367.754,15 | 2.075.757,39 |
| Total | 412.279.829,71 | 100,00% | 1.177.855.315,40 | 1.262.654.932,12 | 1.262.654.932,12 |

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria a partir das informações apresentadas pelo FNDE em resposta ao Ofício de Requisição 19-195/2019 e pela RFB em resposta ao Ofício de Requisição 11-195/2019, bem como diante da Nota Técnica FNDE 1739808/2020/CGFSE/DIGEF.

¹ [(A) x total coluna] – o % de cada linha da coluna A foi multiplicado pelo total da coluna B, de R\$ 1.177.855.315,40.

² [(A) x total coluna] – o % de cada linha da coluna A foi multiplicado pelo total da coluna C, de R\$ 1.262.654.932,12.

192. A coluna B “Alocação da arrecadação bruta por DARF” demonstra os resultados da aplicação da metodologia adotada pelo FNDE, em 2019, na distribuição dos recursos arrecadados por DARF para cada estado e para o DF.

193. A coluna D “Arrecadação efetiva (líquida) por DARF por UF” apresenta o valor efetivamente arrecadado via DARF em cada unidade da federação em junho 2019.

194. Percebe-se que o valor total da coluna D difere do valor total da coluna B, em R\$ 84.799.616,72. O motivo para essa diferença decorre do fato de a autarquia não ter considerado a totalidade das receitas arrecadadas no período, conforme discutido no achado “3.3. Receitas com o Salário-Educação não distribuídas aos entes da federação”, a seguir, neste relatório.

195. A comparação entre a coluna B e a coluna D permite evidenciar as diferenças entre os valores considerados pelo FNDE para fins de cálculo das quotas (coluna B) e os valores que deveriam ter sido utilizados para o cálculo dessas mesmas cotas, ou seja, os valores efetivamente arrecadados via DARF em cada UF (coluna D).

196. Os resultados apresentados na coluna C “Alocação da arrecadação líquida por DARF” demonstra os efeitos da aplicação da metodologia calcada na proporção mensal de arrecadação via GPS, com o propósito de evidenciar possíveis distorções em relação àqueles que teriam sido obtidos se o FNDE tivesse utilizado como base os valores efetivamente arrecadados via DARF (coluna D). Eventual responsabilidade por este achado será apurada por meio de processo de representação (ver parágrafo 264).

197. A Nota Técnica FNDE 1739808/2020/CGFSE/DIGEF (peça 103), da Coordenação-Geral de Operacionalização do FUNDEB e de Acompanhamento e Distribuição de Arrecadação do Salário-Educação – CGFSE, levou ao conhecimento da presidência daquela autarquia o fato de que os recursos do Salário-Educação arrecadados em 2019 foram distribuídos entre as unidades de federação conforme a metodologia acima descrita, diferentemente do previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96.

198. A Nota Técnica também submeteu à presidência do FNDE nova proposta de metodologia a ser utilizada em 2020, que contempla a obrigatoriedade de observância da arrecadação efetivamente realizada em cada unidade da federação no cálculo das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação (Lei 9.424/1996, art. 15, § 1º).

199. Em 11/2/2020, a presidência do FNDE manifestou concordância com a referida proposta e a submeteu à Secretaria-Executiva do Ministério da Educação para análise e manifestação, por meio do Ofício 4696/2020/Diapo/ChefiaGabin/Gabin-FNDE (peça 104).

Proposta de encaminhamento

200. Determinar ao FNDE, que no prazo de noventa dias, estabeleça procedimentos necessários com vistas a equalização dos valores do Salário-Educação distribuídos a estados, Distrito Federal e municípios no exercício de 2019 e anteriores, se for o caso, à arrecadação efetivamente realizada em cada estado e no Distrito Federal, conforme estabelecido no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96, considerando, para tanto, a necessidade de eliminação de inconsistências, apontadas no achado 3.1, entre o número de matrículas da educação básica apresentado pelo INEP e aquele divulgado anualmente na portaria conjunta do MEC e do FNDE, que define os coeficientes para distribuição das cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação.

3.3 Receitas com o Salário-Educação não distribuídas aos entes da federação

201. Conforme mencionado, na distribuição do Salário-Educação, o FNDE deve observar a arrecadação realizada em cada estado e no Distrito Federal (Lei 9.424/96, art. 15, § 1º).

202. Em 2019, foram arrecadados R\$ 22.104.574.234,86 referentes ao Salário-Educação. Todavia, na análise entre os valores da programação financeira, destinadas ao repasse das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação, e as receitas correspondentes contabilizadas, de janeiro a dezembro de 2019, constatou-se que o cálculo de 60% das receitas arrecadadas e a distribuição das referidas quotas foi efetuado com base no valor bruto da arrecadação, ao invés de ter sido utilizado o valor líquido, conforme evidenciado na Tabela 21, a seguir (colunas C, D e E).

Tabela 21: Receitas arrecadadas com o Salário-Educação não distribuídas às UF

| Mês de registro | Receita Orçamentária | | Quota estadual e municipal (60% da receita BRUTA) (C) | Quota Estadual e Municipal (Programação financeira) | | Quota estadual e municipal (60% da receita LÍQUIDA) (E) | Valores arrecadados não repassados às UF (E-D) |
|-----------------|--|--|--|---|--------------------------|--|---|
| | Total da Receita Realizada BRUTA (Nota 1) (A) | Total da Receita Realizada LÍQUIDA (Nota 2) (B) | | Mês | Valor (D) | | |
| Jan./19 | 2.085.928.404,29 | 2.195.211.136,19 | 1.251.557.042,57 | fev./19 | 1.251.555.316,20 | 1.317.126.681,71 | 65.571.365,51 |
| Fev./19 | 1.611.449.609,00 | 1.704.384.002,45 | 966.869.765,40 | Mar./19 | 966.869.537,32 | 1.022.630.401,47 | 55.760.864,15 |
| Mar./19 | 1.592.061.774,13 | 1.658.362.324,68 | 955.237.064,48 | Abr./19 | 955.237.065,47 | 995.017.394,81 | 39.780.329,34 |
| Abr./19 | 1.569.560.218,94 | 1.657.343.378,17 | 941.736.131,36 | Mai./19 | 941.736.131,15 | 994.406.026,90 | 52.669.895,75 |
| Mai./19 | 1.863.518.579,36 | 1.964.083.077,58 | 1.118.111.147,62 | Jun./19 | 1.118.111.145,04 | 1.178.449.846,55 | 60.338.701,51 |
| Jun./19 | 1.586.550.529,99 | 1.671.350.409,68 | 951.930.317,99 | Jul./19 | 951.930.318,46 | 1.002.810.245,81 | 50.879.927,35 |
| Jul./19 | 1.553.440.498,73 | 1.660.970.493,92 | 932.064.299,24 | Ago./19 | 932.064.299,64 | 996.582.296,35 | 64.517.996,71 |
| Ago./19 | 1.582.051.403,11 | 1.717.720.182,88 | 949.230.841,87 | Set./19 | 949.230.842,63 | 1.030.632.109,73 | 81.401.267,10 |
| Set./19 | 1.565.189.205,59 | 1.688.286.917,85 | 939.113.523,35 | Out./19 | 939.113.256,14 | 1.012.972.150,71 | 73.858.894,57 |
| Out./19 | 1.562.688.816,98 | 1.699.754.813,90 | 937.613.290,19 | Nov./19 | 937.613.290,83 | 1.019.852.888,34 | 82.239.597,51 |
| Nov./19 | 1.583.727.392,81 | 1.700.404.074,95 | 950.236.435,69 | Dez./19 | 950.236.435,84 | 1.020.242.444,97 | 70.006.009,13 |
| Dez./19 | 2.632.034.521,97 | 2.786.703.422,61 | 1.579.220.713,18 | Jan/20 | 1.579.220.670,30 | 1.672.022.053,57 | 92.801.383,27 |
| Total | 20.788.200.954,90 | 22.104.574.234,86 | 12.472.920.572,94 | Total | 12.472.918.309,02 | 13.262.744.540,92 | 789.826.231,90 |

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria a partir de informações extraídas do Tesouro Gerencial.

Nota 1: Saldo da conta 621200000 Receita Realizada (receita bruta).

Nota 2: Saldo das contas 621200000 (Receita Realizada) e 621300000 (Deduções da Receita Orçamentária). Em que pese a denominação “Deduções da Receita”, as retificações e compensações registradas em tal conta podem representar tanto reduções, quanto acréscimos à conta de arrecadação bruta. No presente caso, os valores registrados nessa conta representaram um acréscimo de R\$ 1,3 bilhão.

203. De acordo com os dados da tabela acima, a receita total bruta com o Salário-Educação registrada de janeiro a dezembro de 2019 foi de R\$ 20.788.200.954,90 (coluna A) e a receita total líquida no mesmo exercício foi de R\$ 22.104.574.234,86 (coluna B). A diferença entre tais valores, de R\$ 1.316.373.279,96, corresponde ao montante que também deveria ter sido considerado na base de cálculo das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação, mas não foi.

204. *Por conseguinte, não foram repassados aos estados e municípios 60% deste valor, ou seja, R\$ 789.826.231,90 (coluna E-D), os quais não puderam ser destinados pelos entes ao financiamento de programas, projetos e ações voltados para a educação básica pública, a despeito do previsto no art. 212, § 5º, Constituição Federal de 1988, e no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96. Eventual responsabilidade por este achado será apurada mediante processo de representação (ver parágrafo 264).*

205. *Há que se ressaltar que os 40% complementares (R\$ 526.549.311,97), compreendendo a Quota Federal, de 30%, e os 10% a cargo do FNDE, também não foram aplicados na educação básica.*

Proposta de encaminhamento

206. *Considerando a necessidade de eliminação de inconsistências entre o número de matrículas da educação básica apresentado pelo INEP e aquele divulgado anualmente na portaria conjunta do MEC e do FNDE que define os coeficientes para distribuição das cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação, e considerando a arrecadação efetivamente realizada em cada estado e no Distrito Federal:*

a) determinar ao FNDE que, no prazo de noventa dias, transfira, aos entes da federação, as quotas estaduais e municipais do Salário-Educação pendentes de pagamento em 2019 e em exercícios anteriores, se houver, conforme previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96; e

b) dar ciência ao FNDE de que as quotas estaduais e municipais do Salário Educação devem ser calculadas com base na totalidade da arrecadação da referida contribuição social, conforme previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96.

3.4 Emissão de R\$ 175.255,08 em Certificados Financeiros do Tesouro (CFT-B), relativos ao Proies, em desacordo com a legislação

207. *O Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior (Proies), instituído pela Lei 12.688/2012, tem como objetivo assegurar condições para a continuidade das atividades de entidades mantenedoras de instituições de ensino superior, mediante aprovação de plano de recuperação tributária e concessão de moratória de dívidas tributárias federais.*

208. *As mantenedoras que tiverem o requerimento de moratória e parcelamento deferidos poderão proceder ao pagamento de até 90% do valor das prestações mensais tributárias mediante certificados emitidos pelo Tesouro Nacional, em contrapartida às bolsas Proies integrais concedidas.*

209. *Mensalmente, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) informa ao FNDE o valor das mensalidades, referente ao plano de recuperação tributária, para que os certificados sejam emitidos apenas para aquelas mantenedoras que concederam bolsas no mês de referência e que, por sua vez, possuem encargos educacionais a receber do FNDE.*

210. *No exercício de 2019 foram realizadas 273 transações de emissão de Certificados Financeiros do Tesouro (CFT-B), das quais 132 (aproximadamente 48% das transações), conforme demonstrado na peça 80, ocorreram em desconformidade com a legislação vigente (§ 1º, art. 4º, da Portaria Interministerial MF/MEC 376/2014).*

211. *Assim, aquelas mantenedoras que ofertaram bolsa e que tiveram encargos educacionais mensais superiores a 90% da prestação da moratória receberam os referidos títulos em quantitativo maior que o permitido, totalizando R\$ 175.255,08.*

212. *A não conformidade decorreu de incorreção na fórmula de cálculo para emissão dos CFT-B no SisFies, que tomou como base para a emissão de títulos o valor total dos encargos educacionais e não o limite de 90% da prestação mensal devida pelas mantenedoras, consoante previsto na*

Portaria Interministerial MF/MEC 376/2014. Como a não conformidade decorre de inadequação no desenho do controle implementado, pode ser que a situação tenha ocorrido também em exercícios anteriores.

213. *Comunicado da não conformidade (Ofício 0006/2019-TCU/Semec, de 6/12/2019), o gestor informou que:*

[...] na apuração dos certificados do mês seguinte, era considerado o valor residual do mês anterior, que somado à emissão do mês corrente, acabava ultrapassando os 90% (noventa por cento) do valor das prestações do mês em curso, se considerada de forma isolada. Entretanto, ao longo do tempo não iria gerar emissão a maior em relação ao direito da mantenedora em todo o período, correspondente ao teto de 90% do valor das prestações em relação às bolsas oferecidas.

De forma a evitar que na análise isolada de cada mês se verifique que o valor é superior ao teto de 90% da prestação corrente, foi solicitado o ajuste da rotina à DTI/MEC, de forma a não considerar o aproveitamento de resíduos financeiros no pagamento da prestação atual. Essa atualização foi concluída e implementada em janeiro de 2020.

Dessa forma, a emissão de títulos CFT-B no âmbito do Programa Proies encontra-se limitada a 90% do valor da prestação atual (peça 74, p. 8).

214. *De acordo com o esclarecimento do gestor, o Sisfies passou a considerar como base de cálculo para emissão dos títulos o limite de 90% da mensalidade do plano de recuperação tributária das mantenedoras, em consonância com o que dispõe o § 1º do art. 4º da Portaria Interministerial MF/MEC 376. Ou seja, a base de cálculo passou a ser o valor da prestação do mês específico, não havendo previsão de considerar resíduos de meses anteriores.*

215. *Ainda, segundo o gestor, a nova rotina foi concluída e implementada a partir de janeiro de 2020. Foram então aplicados procedimentos adicionais de auditoria, com o intuito de verificar se houve correção dos controles internos, limitando a emissão de títulos CFT-B a 90% do valor da prestação mensal.*

216. *Os resultados revelaram que os encargos educacionais de todas as mantenedoras, que equivalem às bolsas concedidas, foram limitados exatamente ao limite de 90% do valor da prestação a partir de fevereiro de 2020. Ocorre que a Portaria Interministerial MF/MEC 376/2014, que regula a questão, impõe limitação à emissão de títulos e não aos encargos educacionais das mantenedoras.*

217. *A quantidade de títulos a ser emitida pelo FNDE deve estar limitada à 90% da prestação mensal da mantenedora, ou, aos encargos educacionais quando estes forem inferiores à prestação mensal (art. 4º, §§ 1º e 2º, da Portaria Interministerial MF/MEC 376/2014).*

218. *Embora no exercício de 2019 todas as mantenedoras tenham concedido bolsas em valor superior ao limite de 90% da prestação mensal, limitar o valor dos encargos educacionais (no sistema) a exatamente 90% da prestação tributária, além de não fornecer o real valor dos encargos educacionais, ainda incorre no risco de se emitir certificados CFT-B em quantidade superior aos encargos educacionais, na hipótese de estes serem inferiores aos 90% da prestação mensal tributária.*

219. *Assim, a medida adotada ainda não corrige satisfatoriamente o desenho do controle para a garantir que a emissão de títulos esteja em conformidade com a legislação.*

Proposta de encaminhamento

220. *Recomendar ao FNDE que realize ajuste na rotina de emissão de Certificados Financeiros do Tesouro (CFT-B) para limitar a emissão dos certificados a 90% da prestação mensal tributária, quando os encargos educacionais forem superiores a esse valor; e ao valor total dos encargos educacionais, quando este for inferior aos 90% da prestação mensal tributária, visando garantir a*

conformidade das transações ao estabelecido no art.4º, §§ 1º e 2º, da Portaria Interministerial MF/MEC 376/2014.

3.5 Pagamento de R\$ 319.315,57 em parcelamentos tributários, no âmbito do Proies, acima do permitido com CFT-B

221. Achado tornado **insubsistente**, após análise da equipe de auditoria sobre os comentários apresentados pelo do gestor, constante do Apêndice C deste relatório.

3.6 Pagamentos relacionados à execução do Programa Caminho da Escola em desconformidade

222. Caminho da Escola é um programa de governo que tem por objetivo renovar, padronizar e ampliar a frota de veículos escolares das redes de educação básica pública estaduais, municipais e do DF. O programa é voltado, prioritariamente, a estudantes que residem em áreas rurais e ribeirinhas, mediante oferta de recursos financeiros para aquisição de ônibus, lanchas e bicicletas.

223. Em 2019, o governo federal emitiu 613 ordens bancárias, no total de R\$ 314.020.694,75, para pagamentos de veículos escolares adquiridos por meio do programa. Todos os pagamentos referem-se a “restos a pagar não processados pagos”. Os empenhos dessas operações foram emitidos entre 2012 e 2018. Não houve, portanto, execução do orçamento do exercício de 2019.

224. De acordo com o art. 63, § 2º, III, da Lei 4.320/64, a liquidação da despesa por fornecimento de bens depende, além do contrato, ajuste ou acordo respectivo, da nota de empenho e dos comprovantes da entrega do material ou da prestação efetiva do serviço. No presente caso, as notas fiscais da aquisição dos veículos com os devidos atestes do recebedor.

225. Ademais, nos termos do art. 73, II, alínea “b”, da Lei 8.666/93, na execução contratual, o recebimento definitivo do bem deve ocorrer após a verificação da qualidade e quantidade do material adquirido e consequente aceitação.

226. Assim, com base em amostra estatística, foram realizados testes de conformidade para verificar a adequação dos pagamentos aos critérios mencionados nos parágrafos precedentes. Constatou-se que três operações, das 59 examinadas, não tinham as notas fiscais referentes às compras dos veículos apresentadas no sistema Simec e, ainda assim, tiveram os seus pagamentos realizados, totalizando o valor de R\$ 1.155.612,00, conforme demonstrado na Tabela 23.

Tabela 22 – Municípios que tiveram a liberação de recursos do Programa Caminho da Escola, mesmo sem a inclusão prévia da nota fiscal no Simec

| CNPJ | Município | UF | Processo | Nº PAR | Ordem Bancária | Valor (R\$) |
|--------------------|-----------------------|-----------|----------------------|---------------|-----------------------|--------------------|
| 18.114.223/0001-45 | Tombos | MG | 23400.000112/2017-18 | 201701055 | 2019OB813603 | 160.000,00 |
| 01.763.614/0001-98 | Campo Alegre de Goiás | GO | 23400.000065/2017-02 | 201701039 | 2019OB812145 | 228.912,00 |
| 18.094.805/0001-07 | Cipotânea | MG | 23400.002562/2017-37 | 201900057 | 2019OB812820 | 766.700,00 |

Fonte: Sistema Integrado de Monitoramento, Execução e Controle (SIMEC/MEC).

227. Questionado sobre as ocorrências, o FNDE se manifestou por meio do Ofício In 938/2020/CGDEN, de 27/2/2020 (peça 78, p. 3), informando que são passíveis de pagamento os termos de compromisso com os devidos contratos inseridos no Simec, desde que haja disponibilidade financeira por parte da autarquia.

228. Desse modo, o desenho do controle, tal como informado acima pelo FNDE, não se mostra adequado para mitigar riscos de fraude ou corrupção e está em desacordo com o art. 63, § 2º, III, da Lei 4.320/64, que estabelece que a liquidação da despesa por fornecimento de bens depende, além de outros documentos, do comprovante da entrega do material, e com o art. 36, § 2º, alínea “c”, do

Decreto 93.872/86, que estabelece que a liquidação da despesa por fornecimentos feitos, obras executadas ou serviços prestados terá por base o documento fiscal pertinente.

229. *Considerando que três dos 59 pagamentos examinados apresentaram não conformidade, a taxa projetada de não conformidades para toda a população é 12,7%. Significa dizer que até 12,7% dos pagamentos (78 ordens bancárias) podem estar em não conformidade com a legislação vigente, resultando em uma exposição monetária estimada de R\$ 39.880.628,23 (R\$ 314.020.694,75 * 12,7%) à ocorrência de fraudes e irregularidades.*

230. *Contudo, a liberação de recursos pelo FNDE sem notas fiscais referentes às compras dos veículos não necessariamente significa que os valores foram utilizados de forma indevida pelos beneficiários, mas indica que os controles estabelecidos para garantir a conformidade dos pagamentos apresentam falhas, expondo a entidade a fraudes e/ou irregularidades.*

231. *Os três desvios de conformidade encontrados na amostra foram objeto de procedimentos adicionais visando à obtenção de documentos que comprovassem as aquisições dos veículos (cópia digitalizada das notas fiscais, dos Certificados de Registro e Licenciamento de Veículo (CRLV) e fotos dos veículos, contendo imagens em que pudessem ser visualizadas as respectivas placas).*

232. *Dos três municípios listados na Tabela 23, dois atenderam às solicitações e enviaram os documentos pedidos (peça 79). Um dos municípios que recebeu recursos financeiros para comprar três ônibus adquiriu apenas dois ônibus até o encerramento do exercício de 2019.*

233. *Comunicada do fato, a administração do FNDE respondeu à equipe de auditoria que providenciaria o bloqueio dos recursos financeiros do município, no valor de R\$ 271.500,00, pois os valores ainda se encontravam depositados em conta específica.*

234. *A liberação de recursos pelo FNDE, sem a documentação comprobatória da aquisição dos veículos, desrespeita a sequência de etapas da execução da despesa estabelecida no art. 63, § 2º, inc. III, da Lei 4.320/64 e no art. 73, inc. II, alínea “b”, da Lei 8.666/93.*

Proposta de encaminhamento

235. *Recomendar ao FNDE que adeque e regulamente os procedimentos de controle das etapas referentes ao processo de aquisição de veículos por meio do Programa Caminho da Escola para garantir que os pagamentos sejam efetuados em conformidade com o que determina os arts. 63, § 2º, inc. III, da Lei 4.320/64, e 73, inc. II, alínea “b”, da Lei 8.666/93.*

4. ASSUNTOS QUE EXIGIRAM ATENÇÃO SIGNIFICATIVA NA AUDITORIA

236. *Assuntos que exigiram atenção significativa na auditoria não são achados, mas podem fornecer aos usuários uma base para obtenção de informações adicionais da administração e com os responsáveis pela governança sobre determinados assuntos relacionados à entidade, às demonstrações contábeis auditadas ou à auditoria realizada (ISA/NBC TA 701, itens 3 e 9).*

237. *Para a CGU e para as unidades técnicas do TCU, esses assuntos podem constituir-se em importantes indicativos ou subsídios para ações de controle ou a realização de auditorias operacionais.*

4.1 R\$ 1.201.088.004,32 de receitas de 2019 com o Salário-Educação não aplicados na educação básica até o término do exercício

238. *Consoante art. 9º, § 4º, do Decreto 6.003/2006, ao FNDE compete a aplicação dos recursos correspondentes à quota federal do Salário-Educação, de 30%, e à parcela de 10% do valor total arrecadado com a referida contribuição social em programas, projetos e ações voltados à universalização da educação básica.*

239. Constatou-se que R\$ 1.201.088.004,32 (aproximadamente 5% da receita total arrecadada com o Salário-Educação em 2019 de R\$ 22.104.574.234,86) não foram aplicados pelo FNDE, até o término do exercício, na educação básica.

240. Desse montante não aplicado, R\$ 526.549.311,97 correspondem a 40% (quota federal, de 30%, e 10% a cargo do FNDE) de R\$ 1.316.373.279,96 arrecadados a título de compensações e retificações, mas não consideradas pelo FNDE no cálculo dos valores a serem repartidos no exercício. Esse assunto foi tratado no Achado “3.3. Receitas com o Salário-Educação não distribuídas aos entes da federação” deste relatório.

241. O FNDE também não aplicou na educação básica, em 2019, R\$ 674.538.692,35. Esse valor refere-se à diferença entre a despesa total executada (R\$ 20.113.662.262,55) e a receita realizada com o Salário-Educação (R\$ 20.788.200.954,90), dentro do mesmo exercício.

242. Os R\$ 674,5 milhões não aplicados referem-se integralmente à quota federal e aos 10% do FNDE, haja vista as quotas estaduais e municipais de 2019 terem sido calculadas com base na receita realizada, conforme relatado no Achado “3.3 Receitas com o Salário-Educação não distribuídas aos entes da federação”.

243. Para a análise dos efeitos dessa não-execução, por parte do FNDE, é necessário ressaltar a distinção entre receitas vinculadas e gastos obrigatórios.

244. Conforme art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar 101, de 4/5/2000 (LRF): “Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”.

245. Por sua vez, as despesas obrigatórias são aquelas que se constituem em obrigações constitucionais e legais do ente, consoante pode-se inferir do art. 9º, § 2º, da referida lei.

246. Considerando o disposto no art. 212, § 5º, da CF/88, de que “a educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação”, não resta dúvida quanto à caracterização do Salário-Educação como receita vinculada.

247. No que diz respeito à obrigatoriedade dos gastos, resta evidente a classificação das quotas estaduais e municipais como despesa obrigatória, haja vista a imposição legal de distribuição, pelo FNDE, de 60% da arrecadação do Salário-Educação aos entes federados (Lei 9.424/96, art. 15, § 1º).

248. O Acórdão 3.061/2019-TCU-Plenário, de 10/12/2019, firmou entendimento que “as transferências federais relativas ao Pnae, Pnate e PDDE devem ser classificadas como voluntárias”. Considerando que essas são as principais ações em que são aplicados os 40% do Salário-Educação compostos pela quota federal de 30% e pelos 10% do FNDE, pode-se inferir que essa parcela possui caráter voluntário na sua transferência.

249. Entretanto, ainda que a não-execução integral dessa parcela em 2019, pelo FNDE, não configure desconformidade, haja vista a faculdade concedida pelo art. 8º, parágrafo único, da LRF, de que esses recursos podem ser utilizados em exercício diverso ao de sua arrecadação, a aplicação desses recursos na educação básica pública é mandatória (CF/88, art. 212, § 5º).

4.2 Impactos da implantação do e-social sobre o financiamento da educação básica pública

250. Em razão da implantação gradativa do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas, o **e-Social**, os tributos federais estão passando a ser recolhidos por meio do CNPJ das matrizes das empresas, em cumprimento ao art. 15 da Lei 9.779/99, alterando também a forma de arrecadação do Salário-Educação.

251. Assim, a origem da arrecadação do Salário-Educação está mudando à medida em que o recolhedor passa a ser a matriz da pessoa jurídica contribuinte, que pode estar localizada em unidade

da federação diversa de suas filiais. A nova sistemática pode trazer alteração significativa nos valores arrecadados em cada unidade da federação, modificando, por conseguinte, a sua distribuição.

252. Considerando que o FNDE adotou, para 2019, solução de cálculo para essa distribuição, conforme descrito na Nota Técnica FNDE 1739808/CGFSE/DIGEF (peça 103), considerada razoável com base em procedimentos de revisão, não foram aplicados procedimentos adicionais de auditoria específicos em relação ao assunto. Contudo, em razão do potencial impacto que pode ter, no futuro, sobre a distribuição do financiamento da educação básica entre entes federados, o assunto pode requerer proposições adicionais no relatório de auditoria ou na instrução da conta.

5. CONCLUSÕES

253. Realizamos, ao amparo da competência estabelecida no art. 71, incs. I e II, da Constituição Federal, com apoio da CGU, nos termos do art. 74, inc. IV, auditoria financeira integrada com conformidade nas contas relativas ao exercício de 2019 dos responsáveis pelo FNDE.

254. As contas auditadas compreendem os balanços patrimonial e orçamentário em 31 de dezembro de 2019, 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.

255. Os objetivos da auditoria são obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária do FNDE em 31 de dezembro de 2019, 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.

Segurança razoável e suporte às conclusões

256. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia absoluta de que a auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, sempre irá detectar uma distorção ou um desvio de conformidade relevante quando existir. As distorções nas demonstrações contábeis e os desvios de conformidade podem ser decorrentes de fraude ou erro e são considerados relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões tomadas com base nas contas auditadas.

257. Conforme exigido pelo item 26 da ISA/NBC TA 330/ISSAI 2330 – Resposta do auditor aos Riscos Avaliados, e com os itens 179 e 181 da ISSAI 4000 – Norma para auditoria de conformidade, foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente para formar as conclusões da auditoria.

258. As demonstrações contábeis da entidade para o exercício findo em 31 de dezembro 2018 não foram auditadas. Contudo, foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre se os saldos iniciais continham distorções que afetavam de forma relevante as demonstrações contábeis de 31 de dezembro de 2019.

259. Foram realizadas as avaliações específicas requeridas pelos itens 12 a 15 da ISA/NBC TA 700/ISSAI 2700 – Formação de opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis (peça 112), para extrair as conclusões expressas a seguir, que fundamentam as opiniões emitidas no certificado de auditoria.

Conclusão sobre as demonstrações contábeis

260. Concluiu-se que as distorções não corrigidas descritas nas Subseções 1 – Distorções de valores e 2 – Distorções de classificação, apresentação ou divulgação; da Seção 3 – Achados de

Auditoria deste relatório, são relevantes, individualmente ou em conjunto, e têm efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis acima referidas, uma vez que (i) não se restringem a elementos, contas ou itens específicos das demonstrações contábeis; (ii) representam parcela substancial das demonstrações contábeis (R\$ 3,1 bilhões dos ativos do Fies, que representam 89% do ativo total da entidade); e (iii) em relação às divulgações, as distorções afetam, de forma significativa, o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários.

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

261. *Concluiu-se que os desvios de conformidade descritos na Subseção 3, da Seção 3 – Achados de Auditoria deste relatório, são relevantes, individualmente ou em conjunto, mas não generalizadas nas operações, transações ou atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis acima referidas.*

Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada

262. *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, apresentação ou divulgação são relevantes, individualmente ou em conjunto, e têm efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis, portanto impactam as contas da unidade jurisdicionada no aspecto da exatidão dos demonstrativos contábeis; e os achados referidos na seção "Conclusão sobre a conformidade das transações subjacentes" impactam, igualmente, as referidas contas nos aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade.*

263. *Esses aspectos são considerados para fins do julgamento das contas como regulares (art. 16, inc. I, 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 A, item 1).*

Apuração e eventual responsabilização de responsáveis

264. *Nos termos do art. 41, § 1º, da Lei 8.443/1992, c/c arts. 237, inc. V, e 246, do RITCU, e com art. 19 da DN 180/2019, a apuração de eventuais responsabilidades pelas irregularidades de que tratam os achados 1.8, 3.1, 3.2 e 3.3 está sendo efetuada em processos de representação.*

Benefícios estimados ou esperados e volume de recursos fiscalizados

265. *Entre os benefícios qualitativos esperados da implementação das deliberações propostas citam-se o aumento da transparência da gestão, a melhoria das informações e o aprimoramento dos controles internos sobre a conformidade dos atos de gestão financeira e orçamentária e dos respectivos registros contábeis, bem como sobre o processo de elaboração das demonstrações contábeis, alinhando-os aos padrões internacionais em implementação pela STN, para convergir as práticas contábeis adotadas no Brasil às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.*

266. *A comunicação preliminar das distorções detectadas durante a auditoria à administração do FNDE, por exemplo, permitiu que provisões para despesas de 2019, representando 94% do passivo exigível (R\$ 6,2 bilhões), fossem reconhecidas no exercício contábil correto, gerando informação mais fidedigna que, por sua vez, melhora a qualidade e a credibilidade da prestação de contas anual e incrementa a confiança dos cidadãos na instituição.*

267. *Os benefícios quantitativos financeiros que poderão ser obtidos, caso as ações contidas nas propostas de encaminhamento venham a ser adotadas, são estimados, em caráter preliminar, em torno de R\$ 2,35 bilhões, em decorrência da restituição de recursos e correção de irregularidades ou impropriedades a que se referem os achados 3.1 a 3.4, além de redução da exposição monetária ao*

risco de fraude em relação aos pagamentos relacionados à execução do Programa Caminho da Escola.

268. *O volume de recursos fiscalizados foi de R\$ 114,5 bilhões, na perspectiva patrimonial, e R\$ 57,1 bilhões das despesas empenhadas no exercício.*

6. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

269. *Ante o exposto, submetem-se os autos à consideração superior e posteriormente ao gabinete do Ministro-Relator Augusto Nardes, propondo:*

269.1. **Determinar** ao FNDE, com fundamento no art. 4º, inciso II, da Resolução-TCU 315, de 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 (RITCU), que, no prazo de noventa dias, estabeleça procedimentos necessários com vistas a:

a) *eliminar as discrepâncias entre o número de matrículas da educação básica apresentado pelo INEP e aquele divulgado anualmente na portaria que define os coeficientes para distribuição das cotas estaduais, do DF e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário Educação, proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino, conforme estabelecido no art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988. (item 185);*

b) *equalizar os valores do Salário-Educação distribuídos a estados, Distrito Federal e municípios no exercício de 2019 e anteriores, se for o caso, à arrecadação efetivamente realizada em cada estado e no Distrito Federal, conforme estabelecido no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96, considerando, para tanto, a necessidade de eliminação de inconsistências entre o número de matrículas da educação básica apresentado pelo INEP e aquele divulgado anualmente na portaria conjunta do MEC e do FNDE, que define os coeficientes para distribuição das cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação. (item 200); e*

c) *transferir aos entes da federação as quotas estaduais e municipais do Salário-Educação pendentes de pagamento em 2019 e em exercícios anteriores, se houver, conforme previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96 (item 206, a).*

269.2. **Recomendar** ao FNDE, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, de 2020, e no art. 250, inc. III, do RITCU, que:

a) *estabeleça controles internos contábeis para prevenir, detectar e corrigir inconsistências que possam distorcer os saldos das demonstrações contábeis no que diz respeito à constituição e reversão de provisões em obediência ao regime de competência, conforme estabelecido no art. 50, II, da LRF e nas normas de contabilidade aplicáveis ao setor público. (item 48);*

b) *estabeleça controles internos contábeis visando garantir que o saldo da conta Juros pro-rata s/Financiamentos a Receber reflita adequadamente a situação patrimonial desse ativo, mediante reconhecimento dos juros pro rata tempore, conforme estabelecido nos itens 32 e 33 da NBC TSP 02 e 10.3.3 do MCASP, bem como a baixa dos juros recebidos. (item 64);*

c) *efetue ajuste para corrigir a distorção de R\$ 1.889.145.581,87 no saldo da conta Juros pro-rata sobre Financiamentos a Receber (121110308), em 31/12/2019, decorrente dos registros contábeis de juros em duplicidade nos exercícios de 2018 e 2019, contra a conta de Ajustes de Exercícios Anteriores. (item 64);*

d) *institua procedimentos para avaliar a probabilidade de não realização dos valores a receber, de modo a reconhecer as perdas esperadas por meio de conta redutora para ajustá-los ao valor provável de realização, em especial aqueles registrados na conta Dívida Ativa não Tributária (121110500), de acordo com o estabelecido no MCASP, Parte III, item 5.2.5, e na macrofunção Siafi 021112, item 2.3.4. (item 73);*

e) estabeleça procedimentos e processo de trabalho para calcular e reconhecer em seu ativo, de forma tempestiva, os direitos a receber relativos à participação das instituições de ensino superior no risco de financiamento do Fies, conforme previsto no art. 5º, inc. V, da Lei 10.260/2001. (item 87);

f) institua procedimentos para mensurar e avaliar os riscos de recebimento de direitos a receber (ativos) registrados pela entidade, de modo que seus efeitos sejam reconhecidos em conta de ajuste ao valor provável de realização, em especial aqueles registrados na conta Créditos por Dano ao Patrimônio (113400000), conforme estabelecido no MCASP, Parte II, item 3.2.2, e na macrofunção Siafi 021112, item 2.3.4. (item 97);

g) adote procedimentos periódicos de conferência e conciliação dos saldos dos financiamentos a receber do Siafi com os saldos informados pelos agentes financeiros, de modo refletir adequadamente a situação patrimonial desse grupo de ativos até o encerramento do exercício, divulgando as divergências relevantes em relação às posições dos operadores financeiros em notas explicativas, conforme previsto na macrofunção Siafi 020318 (Encerramento do exercício) item 5.2.3.1, alínea “a”. (item 103);

h) adote procedimentos para controle da aquisição e distribuição dos livros, bem como de utilização de um roteiro de contabilização adequado para reconhecer em seu ativo/Estoques os livros didáticos e outros bens destinados à doação, até o momento em que a doação ou distribuição efetivamente ocorra, momento em que a despesa com a doação deverá ser reconhecida na conta de VPD correta, conforme previsto nas regras de contabilização prescritas no MCASP, 8ª edição, Parte II, item 4.1, alínea “d”, e na macrofunção Siafi 020348 – Estoques. (item 122);

i) estabeleça procedimentos e processo de trabalho, inclusive quanto ao prazo para solicitar, de forma tempestiva, a honra de garantia relativa ao saldo devedor da operação inadimplida, nos termos do art. 21 do estatuto do FGEDUC e art. 162, inc. XIII, da Portaria 629/2017, que aprova o Regimento Interno do FNDE. (item 148, a);

j) reconheça em seu ativo os juros a receber incidentes sobre o valor das honras de garantia solicitadas e não realizadas pelo FGEDUC, nos termos do art. 21, e inc. V, do art. 4º, do estatuto do FGEDUC, válido a partir de 31/7/2018. (item 148, b);

k) segregue o saldo da conta juros pro-rata sobre financiamento a receber do Fies em “circulante” e “não circulante”, de acordo com o previsto na Parte II, item 2 e subitem 2.1.3 do MCASP. (item 154, a);

l) revise os saldos das referidas contas do “circulante” e “não circulante”, bem como da nota explicativa da publicação dos balanços, a cada três meses, de forma a atender a necessidade de que a informação contábil de qualidade seja tempestiva, conforme item 11 da macrofunção 020315 (Conformidade contábil). (item 154, b);

m) estabeleça procedimentos de controle interno contábeis para assegurar que as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis sejam elaboradas de acordo com as exigências básicas de estrutura e conteúdo estabelecidas no MCASP, Parte V, e na NBC TSP 11. (item 162);

n) realize ajuste na rotina de emissão de Certificados Financeiros do Tesouro (CFT-B) para limitar a emissão dos certificados a 90% da prestação mensal tributária, quando os encargos educacionais forem superiores a esse valor; e ao valor total dos encargos educacionais, quando este for inferior aos 90% da prestação mensal tributária, visando garantir a conformidade das transações ao estabelecido no art.4º, §§ 1º e 2º, da Portaria Interministerial MF/MEC 376/2014. (item 220); e

o) adeque e regulamente os procedimentos de controle das etapas referentes ao processo de aquisição de veículos por meio do Programa Caminho da Escola para garantir que os pagamentos

sejam efetuados em conformidade com o que determina os arts. 63, § 2º, inc. III, da Lei 4.320/64, e 73, inc. II, alínea “b”, da Lei 8.666/93. (item 235).

269.3. **Dar ciência** ao FNDE, com fundamento no art. 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315, de 2020, que as quotas estaduais e municipais do Salário-Educação devem ser calculadas com base na totalidade da arrecadação da referida contribuição social, conforme previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96. (item 206, b).

269.4. Nos termos do art. 8º da Resolução-TCU 315, de 2020, fazer constar, na ata da sessão em que estes autos forem apreciados, comunicação do relator ao colegiado no sentido de monitorar as recomendações contidas no item 269.2, na auditoria anual de contas do FNDE relativas ao exercício de 2020.

269.5. Com fundamento no art. 250, inc. I, do RITCU, **apensar** os presentes autos ao processo de contas anuais do FNDE relativas ao exercício de 2019.

2. À pedido do Secretária-Geral Adjunto de Controle Externo (Adgecex), restitui os autos àquela unidade, de maneira que o seu titular se manifestou nos seguintes termos (peça 159):

Trata-se de relatório de auditoria financeira integrada com conformidade autorizada por despacho do Ministro-Relator Augusto Nardes no processo TC 027.089/2019-3 (peça 5), realizada nas contas relativas ao exercício de 2019 dos responsáveis pelo FNDE, com vistas a subsidiar o julgamento dessas contas pelo TCU.

2. A Lei 8.443, de 16 de julho de 1992, no seu art. 9º, inciso III, estabelece que integrarão a tomada ou prestação de contas, além do relatório, o certificado de auditoria contendo parecer de auditoria, para apoiar o julgamento previsto no art. 16, da mesma Lei. O sistema e-Contas, cujas orientações e esclarecimentos complementares foram aprovados pela Portaria-TCU 378, de 5 de dezembro de 2019, por sua vez, exige a inserção do relatório e do certificado de auditoria para autuação do processo de prestação de contas.

3. Uma vez que os resultados desta auditoria aproveitarão tanto a apreciação do relatório, permitindo a expedição de deliberações tempestivas para correções nas demonstrações contábeis do próximo exercício, como a instrução do processo de contas anual dos responsáveis do FNDE para fins de julgamento, nos termos do inciso III do art. 9º e art. 16 da Lei 8.443, de 1992, mediante inserção no sistema e-Contas do relatório e do certificado de auditoria, este pronunciamento complementar tem por objetivo adicionar proposta de encaminhamento ao relatório de auditoria (peça 154), sob nº 269.6, relacionada ao certificado de auditoria, de modo a atender os comandos legais e as consistências sistêmicas supramencionados, conforme explicações a seguir.

4. A presente auditoria foi realizada como projeto piloto com vistas ao desenvolvimento de metodologias, à adequação de procedimentos e à criação de capacidades no TCU, na CGU e nos demais órgãos que integram o Sistema de Controle Interno dos Poderes da União para a coordenação e a cooperação na realização dos trabalhos de auditoria integrada financeira e de conformidade nas contas anuais das unidades prestadoras de contas (UPC), para fins de certificação e julgamento de contas e para subsidiar a emissão do parecer prévio pelo TCU sobre as contas consolidadas de governo prestadas anualmente pelo Presidente da República.

5. Os produtos decorrentes deste trabalho resultaram em metodologia para o desenvolvimento de auditorias financeiras integradas com conformidade nas contas anuais das UPC, unidades, contas contábeis ou ciclos de transações relacionados ao Balanço Geral da União (BGU), em coordenação e cooperação entre os órgãos de controle interno e externo, conforme preconizado no artigo 12, inciso II, e artigo 14, da recente Instrução Normativa-TCU 84, de 22 de abril de 2020.

6. A integração das competências constitucional e legal de certificação das contas prevista no item 9.1.2 do Acórdão 3.608/2014-TCU-Plenário (relator Min. Aroldo Cedraz), e o apoio do controle

interno ao controle externo nesta auditoria deu-se mediante trabalho conjunto com a participação de auditores da Secretaria Federal de Controle Interno da Controladoria-Geral da União (SFC/CGU) integrando diretamente a equipe de auditoria composta majoritariamente por auditores do TCU.

7. *O trabalho foi coordenado e supervisionado pelo Tribunal, e a equipe foi composta por cinco auditores do TCU e dois auditores da SFC/CGU, sendo que estes atuaram mediante “assistência direta”, conforme preconizado pelas normas internacionais de auditoria ISSAI 2610 e ISA/NBC TA 610 (Utilização do Trabalho de Auditoria Interna), bem como em consistência com o art. 74, inciso IV, da Constituição Federal, quanto ao sistema de controle interno dos Poderes da União apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.*

8. *Em razão dessas circunstâncias, observa-se que não obstante o art. 9º, inciso III, e 50, inciso II, da Lei 8.443, de 1992, prevejam a emissão do certificado de auditoria pelo dirigente do órgão de controle interno, nesta e em outras auditorias de contas anuais em que o Tribunal venha a supervisionar e coordenar com o apoio do órgão de controle interno, nos termos do art. 74, inciso IV, ou realizar por iniciativa própria ao amparo das competências estabelecidas no art. 71, incisos I, II e IV, ambos da Constituição Federal, o mais apropriado é que o próprio Tribunal emita tanto o relatório quanto o certificado de auditoria. Destaque-se que tal circunstância já está prevista no § 3º, art. 14, da IN-TCU 84/2020.*

9. *Diante o exposto, manifesto-me pela restituição dos autos ao gabinete do ministro-relator, via Segecex, com adição da seguinte proposta de encaminhamento ao relatório de auditoria (peça 154, pág. 44):*

*269.6. Com fundamento no art. 249, inciso I, do RITCU, **aprovar** o certificado de auditoria anexo (peça 158) e autorizar a sua inserção, juntamente com o correspondente relatório de auditoria, no sistema e-Contas, para os fins previstos no art. 16 da Lei 8.443, de 1992, e para divulgação junto às demonstrações contábeis das contas anuais do FNDE relativas ao exercício de 2019.*

É o Relatório.

VOTO

Trata-se de auditoria financeira integrada com conformidade realizada em conjunto pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e pela Controladoria-Geral da União (CGU) nas contas relativas ao exercício de 2019 dos responsáveis pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), com vistas a subsidiar o julgamento dessas contas pelo TCU.

2. As contas auditadas referem-se aos Balanços Patrimonial e Orçamentário em 31 de dezembro de 2019, às Demonstrações das Variações Patrimoniais daquele exercício, com as correspondentes Notas Explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis, bem como as operações, transações e atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis.

3. As demonstrações financeiras em tela se inserem no contexto de funcionamento do FNDE, autarquia responsável pela assistência financeira, em caráter complementar, aos entes federativos, pela normatização, coordenação, acompanhamento, monitoramento e fiscalização da execução dos programas educacionais do país. É também executor de parte dos programas da educação no Brasil, além de ser o responsável pela avaliação da efetividade e eficácia da educação nacional

4. No ano de 2019, essa autarquia administrou ativos da ordem de R\$ 114,5 bilhões e executou despesas em torno de R\$ 44,3 bilhões (despesas liquidadas).

5. Quanto ao aspecto metodológico, o trabalho teve como objetivo *“obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis, financeiras e orçamentárias do FNDE, incluindo as respectivas notas explicativas, estão livres de distorção relevante, 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 com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.”* (peça 154, subitem 5)

6. O trabalho foi conduzido como parte do projeto em curso na Secretaria Geral de Controle Externo (Segecex), por intermédio da Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec).

7. Esse projeto abrange ações para a criação de capacidades no TCU, na Controladoria-Geral da União (CGU) e nos demais órgãos que integram o Sistema de Controle Interno dos Poderes da União com vistas à coordenação e à cooperação na realização de auditoria integrada financeira e de conformidade nas contas anuais das unidades prestadoras de contas (UPC) significativas do Balanço Geral da União (BGU) e em empresas estatais, para fins de certificação e julgamento dessas contas.

8. Cabe ressaltar que o art. 9º, inciso III, da Lei 8.443/1992 estabelece que integrarão o processo de prestação de contas, além do relatório, o certificado de auditoria contendo parecer de auditoria, para apoiar o julgamento previsto no art. 16 da mesma Lei.

9. Embora o art. 9º, inciso III, e o art. 50, inciso II, da Lei 8.443/1992 prevejam a emissão do relatório e do certificado de auditoria pelo dirigente do órgão de controle interno, a competência de fazê-lo, em relação às contas de 2019 do Fundo Nacional da Educação (FNDE), foi assumida por esta Corte de Contas, tendo em vista o art. 71, incisos I, II e IV, da Constituição Federal, c/c o disposto no § 3º do art. 14 e no § 3º do art. 27 da Instrução Normativa-TCU 84/2020.

10. A primeira fase deste trabalho, conduzida pela Semec, consistiu na realização da auditoria financeira e proposição tempestiva de deliberações com vistas à correção de eventuais distorções, bem como na expedição de certificado de auditoria e outras medidas, com vistas a compor a totalidade dos documentos previstos para o processo de contas, nos termos do art. 9º da Lei 8.443/1992 e do art. 27 da IN-TCU 84/2020: relatório de gestão; relatório de auditoria; certificado de auditoria; pronunciamento do Ministro de Estado supervisor (ou autoridade hierárquica equivalente); e rol de

responsáveis;

11. O Certificado de auditoria proposto pela área técnica, referente às demonstrações contábeis do FNDE relativas ao exercício de 2019 (peça 158), contém conclusão pela “Opinião adversa sobre as demonstrações contábeis” e pela “Opinião com ressalva sobre a conformidade das transações subjacentes”.

12. O pronunciamento complementar dos dirigentes da Semec e da Segecex (peças 159 e 160) é no sentido de adicionar a seguinte proposta de encaminhamento ao relatório de auditoria:

“269.6. Com fundamento no art. 249, inciso I, do RITCU, aprovar o certificado de auditoria anexo (peça 158) e autorizar a sua inserção, juntamente com o correspondente relatório de auditoria, no sistema e-Contas, para os fins previstos no art. 16 da Lei 8.443, de 1992, e para divulgação junto às demonstrações contábeis das contas anuais do FNDE relativas ao exercício de 2019”;

13. Feito breve do resumo do processo, passo a decidir.

14. Em exame de mérito, concordo com a análise da secretaria especializada, transcrita no relatório que antecede este Voto, razão pela qual incorporo seus fundamentos às minhas razões de decidir.

15. Por intermédio deste trabalho, a unidade técnica identificou os seguintes achados de auditoria:

a) Distorções de valores:

a.1) Despesas do exercício de 2018 reconhecidas no exercício de 2019;

a.2) Ativos e receita relativos a juros *pro rata* sobre financiamentos a receber reconhecidos em duplicidade;

a.3) Ajuste para perdas não reconhecidos na conta dívida ativa não tributária;

a.4) Créditos relativos à participação das entidades mantenedoras no risco do financiamento estudantil não reconhecidos;

a.5) Ajuste para perdas nas contas de crédito por dano ao patrimônio não reconhecidos;

a.6) Empréstimos e financiamentos concedidos não reconhecidos;

a.7) Valores de estoque de livros do Programa Nacional do Livro e do Material Didático (PNLD) não reconhecidos;

a.8) Juros decorrentes da honra de garantia não reconhecidos e provável ocorrência de dano ao erário.

b) Distorções de classificação, apresentação ou divulgação:

b.1) Falta de segregação dos juros *pro rata* sobre financiamentos concedidos a receber em circulante e não circulante;

c) Desvios de conformidade:

c.1) Divergência no número de matrículas utilizado no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação;

c.2) Discrepância na metodologia de cálculo dos repasses do Salário-Educação a estados, municípios e DF em relação ao previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96;

c.3) Receitas com o Salário-Educação não distribuídas aos entes da federação;

c.4) Emissão de Certificados Financeiros do Tesouro (CFT-B), relativos ao Proies, em desacordo com a legislação;

c.5) Pagamento de parcelamentos tributários, no âmbito do Proies, acima do permitido com CFT-B;

c.6) Pagamentos relacionados à execução do Programa Caminho da Escola em desconformidade;

16. Em adição, a equipe de auditoria identificou os seguintes temas que não foram considerados como achados de auditorias, mas que poderão ser objeto de futuras ações de controle deste Tribunal:

- Receitas de 2019 com o Salário-Educação não aplicados na educação básica até o término do exercício

- Impactos da implantação do e-social sobre o financiamento da educação básica pública”

17. Em decorrência dessas constatações acima, a unidade técnica chegou às seguintes conclusões:

“Conclusão sobre as demonstrações contábeis

260. *Concluiu-se que as distorções não corrigidas descritas nas Subseções 1 – Distorções de valores e 2 – Distorções de classificação, apresentação ou divulgação; da Seção 3 – Achados de Auditoria deste relatório, são relevantes, individualmente ou em conjunto, e têm efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis acima referidas, uma vez que (i) não se restringem a elementos, contas ou itens específicos das demonstrações contábeis; (ii) representam parcela substancial das demonstrações contábeis (R\$ 3,1 bilhões dos ativos do Fies, que representam 89% do ativo total da entidade); e (iii) em relação às divulgações, as distorções afetam, de forma significativa, o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários.*

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

261. *Concluiu-se que os desvios de conformidade descritos na Subseção 3, da Seção 3 – Achados de Auditoria deste relatório, são relevantes, individualmente ou em conjunto, mas não generalizadas nas operações, transações ou atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis acima referidas.” (Grifo no original)*

18. Diante dessas constatações, cujo detalhamento encontra-se da instrução reproduzida no relatório que antecede esta decisão, acolho na íntegra as propostas contidas no relatório da unidade instrutora com vistas a aprimorar os procedimentos internos, o intercâmbio de informações e os registros contábeis e de informação associados às problemáticas acima.

19. Destaco que a proposta de encaminhamento da unidade técnica é no sentido de emanar determinações ao FNDE para a correção das não conformidades na gestão das transferências do Salário-Educação, bem como recomendações àquela entidade para o aprimoramento dos controles internos sobre a conformidade dos atos de gestão financeira e orçamentária e dos respectivos registros contábeis, assim como, sobre o processo de elaboração das demonstrações contábeis.

20. Cabe observar que versão preliminar do relatório de fiscalização foi submetida a comentários dos gestores do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, o que contribuiu para aperfeiçoamento dessas propostas de encaminhamento.

21. Acolho também a proposta encaminhada pela Secretaria-Geral de Controle Externo, transcrita no subitem 12 deste Voto.

22. Por fim, em termos processuais, informo que, após a prolação deste acórdão, o certificado e o relatório de auditoria serão remetidos ao Ministério da Educação para subsidiar o pronunciamento do Ministro de Estado, nos termos do art. 9º, inciso IV, da Lei 8.443/1992. Após regresso das peças devidas ao Tribunal, iniciar-se-á o trabalho de instrução processual a cargo da Secretaria de Controle Externo da Educação (SecexEducação), que subsidiará o julgamento propriamente dito das contas anuais do FNDE e será fundamentado, dentre outras evidências, pelo certificado de auditoria.

23. Nessa segunda fase, a proposta de mérito será submetida à audiência obrigatória do Ministério Público junto ao TCU, nos termos do art. 81, inciso II, da Lei 8.443/1992, e do art. 62, inciso III, do Regimento Interno do TCU.

Ante o exposto, voto por que o Tribunal adote o Acórdão que ora submeto à deliberação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 17 de novembro de 2021.

Ministro JOÃO AUGUSTO RIBEIRO NARDES
Relator

ACÓRDÃO Nº 2687/2021 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 023.708/2019-0.
2. Grupo I – Classe de Assunto: V – Relatório de Auditoria.
3. Interessados/Responsáveis: não há.
4. Entidade: Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), vinculado ao Ministério da Educação.
5. Relator: Ministro Augusto Nardes.
6. Representante do Ministério Público: não atuou.
7. Unidade Técnica: Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec)
8. Representação legal: não há.

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de auditoria financeira integrada com conformidade realizada nas contas relativas ao exercício de 2019 dos responsáveis pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), com vistas a subsidiar o julgamento dessas contas pelo TCU;

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. aprovar, com fundamento no art. 249, inciso I, do RITCU, o certificado de auditoria anexo (peça 158) e autorizar a sua inserção, juntamente com o correspondente relatório de auditoria, no sistema e-Contas, para os fins previstos no art. 16 da Lei 8.443, de 1992, e para divulgação junto às demonstrações contábeis das contas anuais do FNDE relativas ao exercício de 2019;

9.2. determinar ao FNDE, com fundamento no art. 4º, inciso II, da Resolução-TCU 315, de 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 (RITCU), que, no prazo de noventa dias, estabeleça procedimentos necessários com vistas a:

9.2.1. eliminar as discrepâncias entre o número de matrículas da educação básica apresentado pelo INEP e aquele divulgado anualmente na portaria que define os coeficientes para distribuição das cotas estaduais, do DF e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário Educação, proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino, conforme estabelecido no art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988;

9.2.2. equalizar os valores do Salário-Educação distribuídos a estados, Distrito Federal e municípios no exercício de 2019 e anteriores, se for o caso, à arrecadação efetivamente realizada em cada estado e no Distrito Federal, conforme estabelecido no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96, considerando, para tanto, a necessidade de eliminação de inconsistências entre o número de matrículas da educação básica apresentado pelo INEP e aquele divulgado anualmente na portaria conjunta do MEC e do FNDE, que define os coeficientes para distribuição das cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do Salário-Educação; e

9.2.3. transferir aos entes da federação as quotas estaduais e municipais do Salário-Educação pendentes de pagamento em 2019 e em exercícios anteriores, se houver, conforme previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96;

9.3. recomendar ao FNDE, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, de 2020, e no art. 250, inc. III, do RITCU, que:

9.3.1. estabeleça controles internos contábeis para prevenir, detectar e corrigir inconsistências que possam distorcer os saldos das demonstrações contábeis no que diz respeito à constituição e reversão de provisões em obediência ao regime de competência, conforme estabelecido no art. 50, II, da LRF e nas normas de contabilidade aplicáveis ao setor público;

9.3.2. estabeleça controles internos contábeis visando garantir que o saldo da conta Juros *pro rata* s/Financiamentos a Receber reflita adequadamente a situação patrimonial desse ativo,

mediante reconhecimento dos juros *pro rata tempore*, conforme estabelecido nos itens 32 e 33 da NBC TSP 02 e 10.3.3 do MCASP, bem como a baixa dos juros recebidos;

9.3.3. efetue ajuste para corrigir a distorção de R\$ 1.889.145.581,87 no saldo da conta Juros *pro rata* sobre Financiamentos a Receber (121110308), em 31/12/2019, decorrente dos registros contábeis de juros em duplicidade nos exercícios de 2018 e 2019, contra a conta de Ajustes de Exercícios Anteriores;

9.3.4 institua procedimentos para avaliar a probabilidade de não realização dos valores a receber, de modo a reconhecer as perdas esperadas por meio de conta redutora para ajustá-los ao valor provável de realização, em especial aqueles registrados na conta Dívida Ativa não Tributária (121110500), de acordo com o estabelecido no MCASP, Parte III, item 5.2.5, e na macrofunção Siafi 021112, item 2.3.4. (item 73);

9.3.5. estabeleça procedimentos e processo de trabalho para calcular e reconhecer em seu ativo, de forma tempestiva, os direitos a receber relativos à participação das instituições de ensino superior no risco de financiamento do Fies, conforme previsto no art. 5º, inc. V, da Lei 10.260/2001;

9.3.6. institua procedimentos para mensurar e avaliar os riscos de recebimento de direitos a receber (ativos) registrados pela entidade, de modo que seus efeitos sejam reconhecidos em conta de ajuste ao valor provável de realização, em especial aqueles registrados na conta Créditos por Dano ao Patrimônio (113400000), conforme estabelecido no MCASP, Parte II, item 3.2.2, e na macrofunção Siafi 021112, item 2.3.4.;

9.3.7. adote procedimentos periódicos de conferência e conciliação dos saldos dos financiamentos a receber do Siafi com os saldos informados pelos agentes financeiros, de modo refletir adequadamente a situação patrimonial desse grupo de ativos até o encerramento do exercício, divulgando as divergências relevantes em relação às posições dos operadores financeiros em notas explicativas, conforme previsto na macrofunção Siafi 020318 (Encerramento do exercício) item 5.2.3.1, alínea “a”;

9.3.8. adote procedimentos para controle da aquisição e distribuição dos livros, bem como de utilização de um roteiro de contabilização adequado para reconhecer em seu ativo/Estoques os livros didáticos e outros bens destinados à doação, até o momento em que a doação ou distribuição efetivamente ocorra, momento em que a despesa com a doação deverá ser reconhecida na conta de VPD correta, conforme previsto nas regras de contabilização prescritas no MCASP, 8ª edição, Parte II, item 4.1, alínea “d”, e na macrofunção Siafi 020348 – Estoques;

9.3.9. estabeleça procedimentos e processo de trabalho, inclusive quanto ao prazo para solicitar, de forma tempestiva, a honra de garantia relativa ao saldo devedor da operação inadimplida, nos termos do art. 21 do estatuto do FGEDUC e art. 162, inc. XIII, da Portaria 629/2017, que aprova o Regimento Interno do FNDE;

9.3.10. reconheça em seu ativo os juros a receber incidentes sobre o valor das honras de garantia solicitadas e não realizadas pelo FGEDUC, nos termos do art. 21, e inc. V, do art. 4º, do estatuto do FGEDUC, válido a partir de 31/7/2018;

9.3.11. segregue o saldo da conta juros *pro rata* sobre financiamento a receber do Fies em “circulante” e “não circulante”, de acordo com o previsto na Parte II, item 2 e subitem 2.1.3 do MCASP;

9.3.12. revise os saldos das referidas contas do "circulante" e “não circulante”, bem como da nota explicativa da publicação dos balanços, a cada três meses, de forma a atender a necessidade de que a informação contábil de qualidade seja tempestiva, conforme item 11 da macrofunção 020315 (Conformidade contábil);

9.3.13. estabeleça procedimentos de controle interno contábeis para assegurar que as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis sejam elaboradas de acordo com as exigências básicas de estrutura e conteúdo estabelecidas no MCASP, Parte V, e na NBC TSP 11;

9.3.14. realize ajuste na rotina de emissão de Certificados Financeiros do Tesouro (CFT-B) para limitar a emissão dos certificados a 90% da prestação mensal tributária, quando os encargos

educacionais forem superiores a esse valor; e ao valor total dos encargos educacionais, quando este for inferior aos 90% da prestação mensal tributária, visando garantir a conformidade das transações ao estabelecido no art.4º, §§ 1º e 2º, da Portaria Interministerial MF/MEC 376/2014; e

9.3.15. adequar e regulamentar os procedimentos de controle das etapas referentes ao processo de aquisição de veículos por meio do Programa Caminho da Escola para garantir que os pagamentos sejam efetuados em conformidade com o que determina os arts. 63, § 2º, inc. III, da Lei 4.320/64, e 73, inc. II, alínea “b”, da Lei 8.666/93;

9.4. dar ciência ao FNDE, com fundamento no art. 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315, de 2020, que as quotas estaduais e municipais do Salário-Educação devem ser calculadas com base na totalidade da arrecadação da referida contribuição social, conforme previsto no art. 15, § 1º, da Lei 9.424/96;

9.5. apensar, com fundamento no art. 250, inc. I, do RITCU, os presentes autos ao processo de contas anuais do FNDE relativas ao exercício de 2019;

9.6. encaminhar cópia deste acórdão ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) e ao Ministério da Educação;

9.7. autorizar, na auditoria financeira do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação relativa ao exercício de 2020, o monitoramento das determinações e recomendações deste acórdão.

10. Ata nº 45/2021 – Plenário.

11. Data da Sessão: 17/11/2021 – Telepresencial.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-2687-45/21-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Ana Arraes (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Augusto Nardes (Relator), Aroldo Cedraz, Raimundo Carreiro, Bruno Dantas e Jorge Oliveira.

13.2. Ministros-Substitutos convocados: Augusto Sherman Cavalcanti e André Luís de Carvalho.

(Assinado Eletronicamente)
ANA ARRAES
Presidente

(Assinado Eletronicamente)
AUGUSTO NARDES
Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)
LUCAS ROCHA FURTADO
Procurador-Geral, em exercício



PLATAFORMA DE SERVIÇOS DIGITAIS CONECTA-TCU

TERMO DE CIÊNCIA DE COMUNICAÇÃO

(Documento gerado automaticamente pela Plataforma Conecta-TCU)

Comunicação: Ofício 066.428/2021-SEPROC

Assunto: NOTIFICACAO

Processo: 023.708/2019-0

Órgão/entidade: Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

Destinatário: FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA
EDUCAÇÃO

Informo ter tomado ciência, nesta data, da comunicação acima indicada dirigida à/ao FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO pelo Tribunal de Contas da União, por meio da plataforma Conecta-TCU.

Data da ciência: 24/11/2021

(Assinado eletronicamente)

ALINE DE MOURA AMORIM

Usuário habilitado a receber e a acessar comunicações pela plataforma
Conecta-TCU.