



CGU

Controladoria-Geral da União

RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO

FNDE

Exercício 2020

Controladoria-Geral da União (CGU)
Secretaria Federal de Controle Interno (SFC)

RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO

Órgão: Ministério da Educação

Unidade Examinada: FNDE

Município/UF: **Brasília/DF**

Relatório de Avaliação: 874782

Missão

Elevar a credibilidade do Estado por meio da participação social, do controle interno governamental e do combate à corrupção em defesa da sociedade.

Auditoria Anual de Contas

A Auditoria Anual de Contas tem por objetivo assegurar que a prestação de contas da unidade expressa, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão subjacentes, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os critérios aplicáveis.

QUAL FOI O TRABALHO REALIZADO PELA CGU?

A presente auditoria foi realizada por auditores da CGU, do TCU e da Auditoria Interna do FNDE e teve como temas: (i) a análise financeira das Demonstrações Contábeis da Unidade, referentes a 31/12/2020; e (ii) a conformidade dos atos de gestão subjacentes selecionados no escopo dos trabalhos.

As informações contábeis da Unidade refletem o aspecto econômico-financeiro das decisões tomadas pela Alta Administração, ao longo do período entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2020.

Os critérios utilizados para a avaliação foram o: (i) a Lei nº 4.320/1964; (ii) a Lei Complementar nº 101/2000; (iii) o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP); (iv) as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP); e (v) Normas que regulamentam os atos de gestão subjacentes selecionados no escopo dos trabalhos.

POR QUE A CGU REALIZOU ESSE TRABALHO?

O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, autarquia vinculada ao Ministério da Educação, foi listado pelo Tribunal de Contas da União - TCU, no Anexo da Decisão Normativa DN TCU nº188, de 30/09/2020, que define as Unidades Prestadoras de Contas (UPC), cujos responsáveis terão as contas do exercício de 2020 julgadas pelo TCU, nos termos do art. 2º, inciso I, da Instrução Normativa - TCU nº 84, de 22/04/2020.

QUAIS AS CONCLUSÕES ALCANÇADAS PELA CGU? QUAIS AS RECOMENDAÇÕES QUE DEVERÃO SER ADOTADAS?

Foram identificadas R\$ 19.662.593.639,64 de distorções nas Demonstrações Contábeis de 31/12/2020, portanto, estas **não refletem** adequadamente, em todos os aspectos relevante, a situação patrimonial, o resultado financeiro e os fluxos de caixa do FNDE.

Também foram identificadas irregularidades e fragilidades nos controles internos/atos administrativos relacionados às contas de caixa e equivalente de caixa; ao cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário Educação e Fundeb; à verificação dos critérios de elegibilidade por renda no Fies e à ausência de divulgações obrigatórias relacionadas ao Fies.

Foram solicitados ajustes nas demonstrações contábeis, além de apontadas recomendações que objetivam aperfeiçoar questões operacionais e de conformidade.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Cadin – Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal

CD/FNDE – Conselho Deliberativo do FNDE

CCONT – Coordenação de Contratos

CCONT – Coordenação-Geral de Contabilidade da União

CGARC – Coordenação-Geral de Articulação e Contratos

CGEDUB – Coordenação-Geral de Auditoria da Área de Educação Básica

CGU – Controladoria Geral da União

CORAC – Coordenação de Análise e Registros Contábeis- CORAC

COSO – *Committee of Sponsoring Organizations*

COTCE – Coordenação de Tomada de Contas Especial

CPSA – Comissão Permanente de Supervisão e Acompanhamento do Fies

DN – Decisão Normativa

DVP – Demonstração das Variações Patrimoniais

DIOFII - Divisão de Operacionalização Orçamentária e Financeira

DPMFi – Dívida Pública Mobiliária Federal Interna

DRI – Documento de Regularidade de Inscrição

FGEDUC - Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo

Fies – Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior

FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

Fundeb - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IES – Instituições de Ensino Superior

Inep – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira INEP.

IPCA- Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público

MEC – Ministério da Educação

MPF – Ministério Público Federal

NBC TSP – Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público

PCASP - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

PDDE - Programa Dinheiro Direto na Escola

Pnae – Pesquisa Nacional de Amostra de Domicílios

Pnae – Programa Nacional de Alimentação Escolar

Pnate – Programa Nacional de apoio ao Transporte Escolar

PNLD - Programa Nacional do Livro e do Material Didático

Proies – Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das IES

Seproc – Secretaria de Gestão de Processos

SFC – Secretaria Federal de Controle Interno

Siafi – Sistema Integrado de Administração Financeira

SPO – Secretaria de Planejamento e Orçamento

SPU – Secretaria de Coordenação e Governança do Patrimônio da União

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

STIC – Subsecretaria de Tecnologia da Informação e Comunicação do Ministério da Educação

TCE – Tomadas de Contas Especiais

TCU – Tribunal de Contas da União

TED – Termo de Execução Descentralizada

UPC – Unidades Prestadoras de Contas

VPA – Variação Patrimonial Aumentativa

VPD – Variação Patrimonial Diminutiva

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 RESULTADOS DOS EXAMES	11
2.1 Distorções individualmente relevantes	11
2.1.1 Reconhecimento indevido de atualização monetária nos saldos devedores dos contratos do Fies no valor de R\$ 426 Milhões.	12
2.1.2 Reconhecimento indevido de Honras a Receber junto ao FGEDUC, por extrapolação do limite estatutário passível de honra pelo Fundo no valor de R\$ 6,3 Bilhões.	13
2.1.3 Ausência de reconhecimento de receitas de juros incidentes sobre honras pendentes de recebimento no valor de R\$ 228 Milhões e subavaliação das receitas financeiras em R\$ 184 Milhões.	16
2.1.4 Ausência de reconhecimento do risco compartilhado pelas instituições de ensino superior da parcela do risco não coberto pelo fundo FGEDUC no valor de R\$ 1,8 Bilhões e subavaliação das receitas em R\$ 1,2 Bilhões.	18
2.1.5 Não reconhecimento de R\$ 6,8 Bilhões em créditos decorrentes da obrigação de prestar contas dos recursos do Pnae, Pnate e PDDE, transferidos em 2020	20
2.1.6 Registros indevidos de receita financeira no valor de R\$ 601 Milhões relacionada ao reconhecimento do principal de empréstimos concedidos no âmbito do FIES.	23
2.1.7 Não realização de ajustes para perdas na conta Dívida ativa não tributária no valor de R\$ 990 milhões.	24
2.2 Distorções conjuntamente relevantes	25
2.2.1 Inconformidades nos cálculos de provisionamento para perdas dos financiamentos do Fies no valor de R\$ 930 Milhões.	26
2.2.2 Inconsistência nos saldos relacionados aos financiamentos concedidos no FIES no valor de R\$ 466 Milhões.	28
2.2.3 Créditos a recuperar mantidos no Balanço Patrimonial, no valor de R\$ 124 Milhões, a despeito do item não atender aos critérios de reconhecimento de ativo.	29
2.2.4 Ausência de registro de créditos relativos à concessão de novos financiamentos do Fies concedidos em 2020 no valor de R\$ 570 Milhões.	29
2.2.5 Inconsistências no reconhecimento de ativos decorrentes do não lançamento dos débitos apurados no âmbito das TCE (Tomadas de Contas Especiais) julgadas em definitivo pelo TCU	30
2.2.6 Inconsistência dos valores de bens imóveis em razão da ausência de reavaliação no valor de R\$ 1,6 Milhão.	32
2.3 Distorções de classificação, apresentação ou divulgação	35
2.3.1 Classificação indevida de créditos a receber relacionados a empréstimos de longo prazo que tem prazo de realização inferior a 12 meses no valor de R\$ 5,1 Bilhões.	36
2.3.2 Classificação indevida do prazo de realização da conta de ajustes para perdas em créditos.	37
2.3.3 Erro de classificação nas variações patrimoniais diminutivas relativo ao Programa Nacional do Livro e do Material Didático (PNLD),	38
2.3.4 Reconhecimento indevido de R\$ 7,05 Bilhões na conta Provisões a Curto Prazo referente ao Salário-Educação, Fundeb e PNLD.	39
2.3.5 Classificação indevida de perdas em Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata.	41
2.3.6 Apresentação indevida do valor líquido de bens móveis.	43
2.3.7 Notas Explicativas não atendem aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro exigidas pelo MCASP e pela NBC TSP 11.	44
2.4 Inconformidade das transações subjacentes	45
2.4.1 Fragilidades nos controles internos de contas de caixa e equivalentes de caixa.	46
2.4.2 Fragilidades nas atividades de controles internos que impactam no registro das obrigações de prestar contas e dos valores a recuperar em razão de julgamento de processos de Tomadas de Contas Especiais.	48

2.4.3 Inconformidade na mensuração das transferências pela divergência no número de matrículas utilizado no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação.	51
2.4.4 Divergência nos resultados da filtragem de matrículas para cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020.	55
2.4.5 Ausência de procedimentos de controle estabelecidos e implementados pelo MEC e pelo FNDE para assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Fies se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa.	58
2.4.6 Ausência de divulgações relacionadas às transações subjacentes do ciclo contábil do Fies no site oficial do FNDE.	59

3	RECOMENDAÇÕES	61
4	CONCLUSÃO	65
5	APÊNDICES	67
6	ANEXOS – MANIFESTAÇÃO DA UNIDADE AUDITADA SOBRE O RELATÓRIO	80

91

1 INTRODUÇÃO

O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, autarquia federal criada pela Lei nº 5.537, de 21 de novembro de 1968, é responsável pela execução de políticas educacionais do Ministério da Educação - MEC. Conforme o Decreto 9.007, de 20 de março de 2017, o FNDE tem por finalidade captar recursos financeiros e canalizá-los para o financiamento de projetos de ensino e pesquisa, inclusive alimentação e transporte escolar e bolsas de estudo, observadas as diretrizes do Plano Nacional de Educação.

O FNDE tem como instância máxima o Conselho Deliberativo - CD/FNDE, formado pelo Ministro da Educação; Presidente e Procurador-Chefe do FNDE; Secretários de Secretarias Finalísticas do MEC; e Presidente do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira INEP. Ao Conselho compete deliberar sobre financiamento de projetos e programas educacionais, assistência financeira a estados, Distrito Federal, municípios e estabelecimentos particulares de ensino; financiamento de bolsas de estudo, manutenção e estágio, orçamento do FNDE; formular políticas de captação e canalização de recursos, julgar recursos em processos administrativos de débitos fiscais ou extrafiscais e aprovar as contas do Presidente do FNDE.

As áreas meio são responsáveis por dar sustentação ao trabalho da Autarquia; as áreas finalísticas se responsabilizam por gerir os programas que, em regra, são executados pelos entes federados, com a assistência técnica da Autarquia, que garante recursos suplementares, normatização e acompanhamento. Por fim, os órgãos seccionais da Auditoria Interna e Procuradoria Federal junto ao FNDE atuam para garantir a aderência da atuação aos princípios da Administração Pública e aos objetivos institucionais.

Em 31 de dezembro de 2020, o FNDE apresentava ativo total de R\$ 119,96 Bilhões, sendo 94,12% representados pela conta de “Empréstimos e Financiamentos Concedidos LP”, que trata do financiamento do FIES. Em análise horizontal do Balanço Patrimonial, este item, apesar de apresentar aumento percentual de apenas 6,43% em relação a 2019, em valores monetários demonstrou aumento expressivo de R\$ 6,82 Bilhões.

Relativamente aos passivos da entidade, no total de R\$ 7,53 Bilhões, 94,80% de seu passivo exigível se referem a provisões para pagamento no exercício de 2021 das parcelas do Fundeb e Salário Educação e das despesas com o PNLD, que foram reconhecidas em 2020 em atenção à competência das referidas despesas. A conta Provisões a Curto Prazo teve um aumento percentual de 14,75%, representado principalmente pelos registros referentes às Provisões para o exercício de 2021.

Em análise horizontal do Balanço Patrimonial, verifica-se que o Patrimônio Líquido do FNDE, no total de R\$ 112,4 Bilhões, apresentou um aumento de 4,21% em comparação com o exercício anterior.

Considerando o disposto na Instrução Normativa TCU nº 84, de 22 de abril de 2020, a presente auditoria se deu por meio da integração de procedimentos de auditoria financeira e de conformidade, de forma a assegurar que a prestação de contas expressa, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a

economicidade dos atos de gestão subjacentes, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os critérios aplicáveis.

Esta técnica de auditoria busca identificar problemas nos controles financeiros e não-financeiros, estes com enfoque em conformidade, avaliando a interação entre os processos financeiros e operacionais em relação ao sistema de controles internos da entidade. A Auditoria Integrada propicia uma visão geral dos riscos de uma entidade, sendo uma das formas mais eficientes de auditoria (INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. Integrated Auditing. Altamonte Springs. 2012).

Do ponto de vista financeiro, o objetivo da presente auditoria foi verificar se as Demonstrações Contábeis da Unidade refletiam, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial, o resultado financeiro e os fluxos de caixa, em 31 de dezembro de 2020, considerando as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP).

A auditoria analisou os registros realizados entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2020. Foram analisados os seguintes demonstrativos: (i) Balanço Patrimonial (BP); (ii) Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP); (iii) Balanço Orçamentário, (iv) Balanço Financeiro, (v) Demonstração dos Fluxos de Caixa; (vi) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Também foram consideradas as Notas Explicativas integrantes das Demonstrações Contábeis de 2020, as informações contidas no Relatório de Gestão de 2020 e demais informações obtidas ao longo da auditoria.

A partir da revisão analítica realizada na fase de planejamento, foram identificadas 19 áreas a serem avaliadas. Além de elementos das Demonstrações Contábeis e de exigências de divulgação de informações pelas normas do CFC, as áreas avaliadas abrangem aspectos dos pontos de vista operacional e de conformidade.

Foram realizados 30 procedimentos, que incluíram testes de controle e testes substantivos. Foram utilizadas as seguintes técnicas: (i) inspeção; (ii) observação; (iii) recálculo; (iv) confirmação externa; (v) indagação; (vi) análise; e (vii) procedimentos analíticos. Os dados analisados foram obtidos junto ao FNDE, às bases de dados desta CGU e provenientes de circularizações com terceiros, quando necessário.

A presente auditoria foi realizada por equipe de auditores desta Controladoria-Geral da União, Tribunal de Contas da União e da auditoria interna do FNDE, no período entre 02/09/20 a 05/03/2021. A materialidade global de planejamento e a materialidade global de execução importaram, respectivamente, em R\$ 2.399.293.748,83 e R\$ 1.199.646.874,42. O limite para acumulação de distorção foi de R\$ 119.964.687,44. O risco de auditoria foi de 6,9%.

Não estão incluídos no escopo da presente auditoria, dentre outros, os seguintes atos:

- 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;

- exames para verificar se as receitas de transferências do Orçamento Geral da União (OGU) ao FNDE, apresentadas na Demonstração das Variações Patrimoniais, em 31/12/2020, estão livres de distorções relevantes;
- análise integral das contas significativas de despesa com Pessoal e Encargos, bem como respectivas obrigações registradas em contas patrimoniais;
- exames para verificar os registros contábeis relativos ao provisionamento quanto à possibilidade de abatimento mensal do saldo devedor de estudantes do Fies que atuam como professor em efetivo exercício na rede pública de educação básica ou como médico do Sistema Único de Saúde, conforme previsto no art. 6º-B, da Lei 10.260/2001;
- possíveis consequências e conflitos de interesses potencialmente envolvidos na concentração de funções assumidas pela Caixa Econômica Federal para os contratos firmados a partir de 2018 (Agente operador, Agente Financeiro, Administradora do FG-Fies);
- registros decorrentes da inadimplência verificada no âmbito do FG-Fies, novo fundo garantidor criado para garantia dos contratos firmados a partir de 2018; e
- Não foram examinadas as operações específicas relacionadas a transferências realizadas a instituições de ensino privadas, no âmbito do Fies, tampouco a adequação dessas instituições ao regimento para a participação no programa. Além disso, não foram verificadas as condições dessas instituições em relação às dívidas tributárias e previdenciárias. Destaca-se que apesar de tais riscos terem sido mapeados e estarem associados a contas significativas do balanço da Autarquia, esses pontos devem ser tratados, preferencialmente, em auditorias operacionais específicas.

A atual pandemia causada pelo Coronavírus (Covid-19) afetou o nível de assegução da presente auditoria. Não foi possível a inspeção de processos físicos, nem a realização de visitas técnicas nas dependências da autarquia.

A seguir, serão apresentados os principais resultados dos exames realizados.

2 RESULTADOS DOS EXAMES

A presente auditoria identificou 26 situações que representam problemas e/ou falhas em controles internos da entidade. Dessas situações:

- 20 se relacionam à Auditoria Financeira e representam distorções ou não evidenciações que afetam as Demonstrações Contábeis de 2020;
- 06 se relacionam com Auditoria de Conformidade.

Para facilitar a leitura acerca das situações encontradas, optou-se pela organização dessas nos seguintes itens:

- Distorções individualmente relevantes ([item 2.1](#));
- Distorções conjuntamente relevantes ([item 2.2](#));
- Inconformidades em divulgações obrigatórias ([item 2.3](#));
- Falhas de Conformidade ([item 2.4](#));

Na continuação são apresentados mais detalhes sobre as situações identificadas e os critérios utilizados para análise, bem como, sobre as possíveis causas e consequências.

2.1 Distorções individualmente relevantes

As Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2020 possuem R\$ 17.336.892.774,19 em distorções individualmente relevantes. Estas distorções individualmente afetam a análise dos usuários das informações contábeis e representam inconformidades em relação às NBC TSP. Foram identificadas as seguintes situações:

- Reconhecimento indevido de atualização monetária nos saldos devedores dos contratos do Fies;
- Reconhecimento indevido de Honras a Receber junto ao FGEDUC, por extrapolação do limite estatutário passível de honra pelo Fundo;
- Ausência de reconhecimento de juros incidentes sobre honras de garantias solicitadas e não realizadas pelo FGEDUC;
- Ausência de reconhecimento do risco compartilhado pelas instituições de ensino superior da parcela do risco não coberto pelo fundo FGEDUC;
- Ausência de reconhecimento de créditos decorrentes da obrigação de prestar contas dos recursos do Pnae Pnate e PDDE, transferidos em 2020;
- Registros indevidos de receita financeira relacionada ao reconhecimento do principal de empréstimos concedidos no âmbito do FIES; e
- Ausência de realização de ajustes para perdas na conta Dívida ativa não tributária.

As normas utilizadas nas análises foram as seguintes:

- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição;
- NBC TSP Estrutura Conceitual;

- NBC TSP 03 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes;
- Portaria PGFN nº 9.914, de 14 de abril de 2020.
- Portaria MEC nº 209, de 7 de março de 2018.
- Resolução CG-Fies nº 19, de 30 de janeiro de 2018.
- Macro funções Siafi
- Acórdão nº 3061/2019 – TCU – Plenário
- Leis 11.947/2009
- Lei 10.880/2004

Entre as principais causas das situações identificadas destacam-se:

- Procedimentos de atualização monetária de financiamentos concedidos não aderentes à normatização vigente;
- Ausência de procedimentos periódicos de conciliação dos saldos das contas contábeis;
- Fragilidades no monitoramento e cobrança das honras a receber; e
- Fragilidades nos controles internos voltados à análise e registro da situação das prestações de contas relativas às transferências realizadas no âmbito do Pnae, Pnate e PDDE.

As consequências destas distorções são as seguintes:

- Superavaliação do ativo: R\$ 7.368.969.932,77;
- Subavaliação do ativo: R\$ 9.366.563.215,12;
- Superavaliação do resultado do exercício: R\$ 7.970.329.559,07; e
- Subavaliação do resultado do exercício: R\$ 7.244.014.233,72

As situações anteriormente descritas serão detalhadas na continuação do presente relatório.

2.1.1 Reconhecimento indevido de atualização monetária nos saldos devedores dos contratos do Fies no valor de R\$ 426 Milhões.

Em análise ao balancete do FNDE relativo ao exercício 2020, verificou-se que nos meses de maio a junho a autarquia realizou diversos débitos de valores na conta 3.4.3.9.1.01.03 Atualização Monetária Negativa e os creditou na conta 1.1.2.4.1.02.01 Financiamentos Concedidos a Receber perfazendo o montante total de R\$ 426.866.499,80, conforme relação a seguir:

Tabela 1 – Movimentação contas 3.4.3.9.1.01.03 e 1.1.2.4.1.02.01

Data do registro contábil no Siafi	Valor do lançamento nas contas 3.4.3.9.1.01.03 e 1.1.2.4.1.02.01
06/05/2020	R\$ 30.937.502,00
06/05/2020	R\$ 49.155.776,43
29/05/2020	R\$ 192.478.133,69
29/05/2020	R\$ 52.584.887,93
29/05/2020	R\$ 24.880.051,33
29/05/2020	R\$ 18.632.771,97
29/05/2020	R\$ 3.574.122,64

29/05/2020	R\$ 2.425.478,47
16/06/2020	R\$ 23.615.941,65
16/06/2020	R\$ 5.866.240,56
16/06/2020	R\$ 13.204.076,63
16/06/2020	R\$ 9.511.515,76
Total	R\$ 426.866.499,06

Fonte: Siafi2020

Ocorre que a legislação do Fies não prevê atualização monetária para os financiamentos concedidos até 2017, como efetuado pelo FNDE, pois os juros eram pré-fixados. Portanto, para esses contratos, o reconhecimento contábil de atualização monetária negativa é indevido.

No que tange aos juros contratuais incidentes sobre os financiamentos concedidos no âmbito do Fies, as notas explicativas às demonstrações contábeis do FNDE esclarecem que: i) de 2010 ao primeiro semestre de 2015, a taxa de juros era de 3,4% a.a e que essa taxa foi estendida aos contratos formalizados anteriormente a 2010; ii) do segundo semestre de 2015 até 2017, os financiamentos concedidos passaram a ter taxa de juros de 6,5% a.a.; iii) a partir de 2018 a taxa de juros do financiamento passou a corresponder à variação do IPCA, ou seja, juro real zero.

Cabe esclarecer que para os financiamentos concedidos a partir de 2018 (Novo Fies), o art. 104 da Portaria MEC nº 209/2018 e a Resolução CG-Fies nº 19, de 30 de janeiro de 2018 estabeleceram nova metodologia de cálculo do valor do pagamento mínimo durante a fase de amortização dos contratos do Fies.

De acordo com esses normativos, após definidos os valores dos pagamentos mínimos a serem realizados pelo estudante para o primeiro, segundo e demais anos da fase de amortização, tais valores serão atualizados monetariamente a cada ano pelo IPCA.

Dessa forma, em relação aos contratos do Novo Fies, operacionalizados pela Caixa Econômica, é possível o registro de atualização monetária negativa para os contratos em fase de amortização quando a variação do IPCA foi negativa.

Como o registro da Variação Monetária Negativa se deu em relação aos contratos de financiamento do Fies concedidos antes de 2018, conclui-se que houve o reconhecimento indevido da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) no valor de R\$ 426.866.499,06 e que esse reconhecimento indevido reduziu, no mesmo valor, o saldo da conta de financiamentos concedidos a receber.

2.1.2 Reconhecimento indevido de Honras a Receber junto ao FGEDUC, por extrapolação do limite estatutário passível de honra pelo Fundo no valor de R\$ 6,3 Bilhões.

Os fundos garantidores de crédito educativo foram criados com intuito de suprir a dificuldade de determinada parcela de estudantes em encontrar um fiador convencional para o acesso ao financiamento estudantil.

Desse modo, em 2010, foi criado o Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo - FGEDUC, com a finalidade de garantir parte do risco em operações de crédito, no âmbito do Fies. A possibilidade de captação deste tipo de garantia contratual vigora para os financiamentos concedidos até o 1º semestre de 2017 e respectivos aditamentos, tendo variado, em alguma medida, quanto ao percentual máximo de cobertura (80-90% do valor dos contratos) e quanto ao percentual de participação das mantenedoras de ensino superior no risco assumido nas operações de financiamento.

O FGEDUC é um fundo de natureza privada formado por cotas pagas pela União Federal e pelas Instituições de Ensino Superior (IES), sendo seu patrimônio destinado a honrar os contratos de alunos do Fies cobertos pelo Fundo e em situação de inadimplência há 360 dias consecutivos, a partir da fase de amortização do contrato.

Devido às características para as quais foi dimensionado, o FGEDUC possui limitação de honra de 10% do total da carteira garantida no FIES (*stop loss*), como verificado no normativo abaixo:

Art. 22 (...)

§ 1º O FGEDUC honrará as garantias prestadas em até 10 (dez) pontos percentuais da carteira garantida, de acordo com a fórmula definida no MPO para apuração do índice de valores honrados.

Em levantamento nas bases de dados dos agentes financeiros, verificou-se que há um total de 1.954.012 contratos no FIES com cobertura do FGEDUC e um correspondente saldo devedor de R\$ 75.457.462.640,70, dos quais R\$ 67.565.158.331,09 são garantidos pelo Fundo.

Tabela 2 – Contratos Fies com cobertura do FGEDUC

	Quantidade de contratos garantidos	Valor contratado	Valor da carteira garantida
FGEDUC (80%)	117.937	R\$ 3.465.580.455,43	R\$ 2.772.464.364,34
FGEDUC (90%)	1.836.075	R\$ 71.991.882.185,27	R\$ 64.792.693.966,74
Total	1.954.012	R\$ 75.457.462.640,70	R\$ 67.565.158.331,09

Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados dos bancos e Sisfies, na posição 31/12/2020. Os valores expressos consideram os valores originais, sem incidência de juros sobre o valor de financiamento contratado.

A partir do valor total da carteira garantida pelo FGEDUC em 31/12/2020, pode-se calcular que o *stop loss* do fundo na referida data era de R\$ 6.756.515.833,10 (10% da carteira garantida), conforme estabelecido no art. 22, § 1º do estatuto do FGEDUC.

Adicionalmente, e com base em informações fornecidas pelo FNDE, verificou-se o número de contratos inadimplentes a mais de 360 dias com garantia do FGEDUC, seus respectivos percentuais de cobertura e totais de honras devidas no encerramento do exercício 2020, que totalizavam R\$ 13.821.474.780,23, a seguir:

Tabela 3 – Contratos inadimplentes a mais de 360 dias

	Nº contratos	Saldo devedor dos contratos inadimplentes	Valor de honra FGEDUC
FGEDUC (80%)	77.363	R\$ 2.737.884.546,34	R\$ 2.190.307.637,07

FGEDUC (90%)	464.791	R\$ 12.923.519.047,95	R\$ 11.631.167.143,16
Total	542.154	R\$ 15.661.403.594,29	R\$ 13.821.474.780,23

Fonte: elaboração própria

Com relação ao exercício avaliado (2020), apesar de suspensos os pedidos de honra pelo FNDE, por força da Resolução CG-Fies nº 40/2020, de 5/10/2020, tal normativo não impediu o reconhecimento desse ativo nas demonstrações contábeis do Fies, mas tão somente postergou as solicitações de honra pelo agente operador.

Em consonância com esse entendimento, o FNDE continuou a realizar os registros na conta 1.1.3.8.1.47.00 - Honras de garantias a receber (foram realizados pelo menos 2 lançamentos no Siafi, em 26/10 e 28/12/2020), e, inclusive, informando à Administração do fundo garantidor acerca dos valores de honra devidos.

Ante o exposto, foi solicitado que o FNDE se pronunciasse quanto ao tratamento contábil a ser conferido caso o valor do ativo a receber de honras de garantias superasse o *stop loss* definido no estatuto do fundo garantidor, conforme segue:

Despacho COFIN nº 2223428/2021

3.3.1 Nos casos das garantias a honrar pelo fundo ultrapassar 10% da carteira garantida, informa-se que até o momento não há definido roteiro contábil para a excessão do *stop loss*. Entende-se que tais registros deverão ser classificados em ativos contingentes.

3.3.2. Esta demanda deverá estar em pauta para 2021 junto à Secretaria do Tesouro Nacional, objetivando o início da contabilização nesses casos, com o intuito de trazer maior eficiência à contabilidade do FIES.

De acordo com a definição apresentada no MCASP (Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, p. 252), ativo contingente é um ativo possível resultante de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade.

Ocorre que, segundo o mesmo MCASP, o conceito de ativo é o de “um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado”, possuindo esse recurso o potencial de gerar benefícios econômicos.

Depreende-se, pois, da análise combinada desses dispositivos, que o valor “excedente” registrado no ativo na entidade não preenche a definição de ativo, já que não se espera que o fundo honre garantias acima do valor estipulado no estatuto que o regulamenta.

Assim, era de se esperar que, no fim do exercício 2020, o saldo da conta 1.1.3.8.1.47.00 – Honras e garantias a receber fosse, no máximo, igual ao valor honrável pelo FGEDUC (valor do *stop loss* calculado - R\$ 6.756.515.833,10). Entretanto, o saldo registrado no Siafi em 31/12/2020 era de R\$13.134.560.137,32.

Logo, conclui-se que houve uma superavaliação desse ativo no valor de R\$ 6.378.044.304,22, pelo registro de valor a maior do que poderia ser honrado pelo FGEDUC. De igual maneira, o

registro das garantias implicou em superavaliação do resultado no valor de R\$ 6.378.044.304,22, em razão de a contrapartida dos registros das honras no ativo se dar por intermédio da conta de VPA 4.6.3.9.1.01.00 - Outros Ganhos com Incorporação de Ativo.

2.1.3 Ausência de reconhecimento de receitas de juros incidentes sobre honras pendentes de recebimento no valor de R\$ 228 Milhões e subavaliação das receitas financeiras em R\$ 184 Milhões.

No âmbito da auditoria anual de contas de 2019 do FNDE, já havia sido consignado achado pelo não registro do valor de juros sobre honras solicitadas, mas não realizadas no prazo estatutário estabelecido, conforme transcrições do referido instrumento regulamentador:

Art. 4º Constituem obrigações da Administradora:

(...)

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;

Art. 22 A Administradora honrará a garantia no prazo de até 5 (cinco) dias úteis, contados do recebimento da comunicação formal referida no caput do artigo 21.

Neste sentido, o FNDE foi alertado que deveria reconhecer em seus ativos um valor referente aos juros sobre honras não prestadas, calculado em R\$ 43.907.336,65.

Quadro 1 – Histórico de honras solicitadas à Administração do FGEDUC

Documento	Posição	Quantidade de contratos	Saldo devedor total	Valor estimado de Honra (FGEDUC)
Ofício 405/2015-CGUP/DIGEF/FNDE	20.11.2015	1.390	R\$ 8.035.931,82	R\$ 6.886.346,61
Ofício 14.089/2016/CGSUP/DIGEF/FNDE	22.6.2016	5.154	R\$ 43.402.825,91	R\$ 36.363.803,30
Ofício 1.909/2017/CGSUP/DIGEF/FNDE	20.1.2017	14.064	R\$ 151.608.626,69	R\$ 130.807.111,52
Ofício 12.533/2020/CGSUP/DIGEF/FNDE	mar/20	327.803	R\$ 7.909.675.606,48	R\$ 6.902.155.062,29
Ofício 13387/2020/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	abr/20	333.053	R\$ 8.034.544.858,19	R\$ 7.011.770.144,75
Ofício 15498/2020/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	mai/20	352.185	R\$ 8.310.823.445,63	R\$ 7.251.122.755,01
Ofício 18154/2020/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	jun/20	399.633	R\$ 9.907.918.934,20	R\$ 8.679.078.081,76
Ofício 20160/2020/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	jul/20	488.205	R\$ 13.056.465.042,68	R\$ 11.488.448.761,00
Ofício 24343/2020/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	ago/20	508.031	R\$ 14.083.915.980,18	R\$ 12.404.287.366,60
Ofício 27514/2020/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	set/20	516.566	R\$ 14.478.704.969,13	R\$ 12.754.090.585,16

Ofício 30726/2020/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	out/20	520.693	R\$ 14.658.618.493,26	R\$ 12.914.045.384,94
Ofício 33304/2020/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	nov/20	527.798	R\$ 14.906.624.344,12	R\$ 13.134.560.137,32
Ofício 996/2021/Dinor/Cosis/Cgfin/Digef-FNDE	dez/20	542.154	R\$ 15.661.403.594,29	R\$ 13.821.474.780,23

Fonte: elaboração da equipe de auditoria

Sendo assim, no decorrer da presente auditoria o FNDE foi novamente questionado quanto às providências adotadas para a contabilização de tais valores, uma vez que não foi identificado registro correspondente no Siafi.

O gestor informou que “ainda não foram estabelecidas as rotinas para realização do cálculo dos juros incidentes sobre o valor das honras de garantia solicitadas, quando devidas, tanto relacionadas à forma de apuração quanto aos procedimentos contábeis.”

Conforme descrito no achado 2.1., há uma limitação estatutária definida para a honra de contratos garantidos pelo FGEDUC, denominada *stop loss*, que corresponde a 10% da carteira garantida pelo Fundo.

A tabela a seguir sintetiza o cálculo de juros sobre honras realizado pela equipe de auditoria, partindo-se do valor de honras solicitadas registrado no Siafi no encerramento do exercício 2019 (R\$ 6.518.889.593,16), do valor não registrado de juros sobre honras historicamente solicitadas e não realizadas, já calculado no âmbito da auditoria anterior (R\$ 43.907.336,65), além do valor calculado de *stop loss* para o FGEDUC:

Tabela 4 – Cálculo de juros sobre honras

	Mês de Referência	Valor Principal não honrado	Valor Não Honrado Atualizado	Taxa Selic	Juros 2020
1	jan/20	6.518.889.593,16	6.562.796.929,81	0,38%	R\$ 24.938.628,33
2	fev/20	6.518.889.593,16	6.587.735.558,14	0,29%	R\$ 19.104.433,12
3	mar/20	6.518.889.593,16	6.606.839.991,26	0,34%	R\$ 22.463.255,97
4	abr/20	6.756.515.833,11	6.866.929.487,18	0,28%	R\$ 19.227.402,56
5	mai/20	6.756.515.833,11	6.886.156.889,75	0,24%	R\$ 16.526.776,54
6	jun/20	6.756.515.833,11	6.902.683.666,28	0,21%	R\$ 14.495.635,70
7	jul/20	6.756.515.833,11	6.917.179.301,98	0,19%	R\$ 13.142.640,67
8	ago/20	6.756.515.833,11	6.930.321.942,65	0,16%	R\$ 11.088.515,11
9	set/20	6.756.515.833,11	6.941.410.457,76	0,16%	R\$ 11.106.256,73
10	out/20	6.756.515.833,11	6.952.516.714,50	0,16%	R\$ 11.124.026,74
11	nov/20	6.756.515.833,11	6.963.640.741,24	0,15%	R\$ 10.445.461,11
12	dez/20	6.756.515.833,11	6.974.086.202,35	0,16%	R\$ 11.158.537,92
	Total				R\$ 184.821.570,51

Fonte: elaboração da equipe de auditoria

Acerca do cálculo realizado, destaca-se que o entendimento da equipe de auditoria é o de que a Resolução CG-Fies 40/2020, de 05/10/2020, apenas suspende novas solicitações de honra, não interrompendo a incidência de juros sobre as honras solicitadas em períodos anteriores e ainda não realizadas.

Desse modo, aplicando-se o fator de correção estabelecido no art. 4º, inciso V do estatuto do fundo garantidor, encontra-se o valor de R\$ 228.728.907,16, para o valor de juros até 31/12/2020, sendo R\$ 184.821.570,51 relativos a juros incorridos no exercício de 2020 e R\$ 43.907.336,65 relativos a juros de exercícios anteriores.

Os resultados obtidos evidenciam, nesse sentido, que o ativo do FNDE está subavaliado em R\$ 228 Milhões, pelo não reconhecimento dos juros incidentes sobre os valores de honra solicitados, mas não honrados pelo FGEDUC. Além disso, estima-se que a Demonstração de Variações Patrimoniais da unidade em 2020 esteja subavaliada em R\$ 184 Milhões, tendo em vista o não reconhecimento dessas receitas financeiras, incidentes sobre as honras devidas

2.1.4 Ausência de reconhecimento do risco compartilhado pelas instituições de ensino superior da parcela do risco não coberto pelo fundo FGEDUC no valor de R\$ 1,8 Bilhões e subavaliação das receitas em R\$ 1,2 Bilhões.

Nos termos do art. 5º, VI, da Lei 10.260/2001, as instituições de ensino participarão do risco de financiamento, na condição de devedoras solidárias.

Quanto a tal ponto, a autarquia já havia sido alertada para a ausência de registro em seu ativo de valores devidos pelas mantenedoras, em razão do risco de crédito compartilhado, o que, na ocasião da auditoria de contas do exercício 2019, já totalizava um valor de R\$ 692.191.619,10 em valores a receber não reconhecidos. No exercício 2020, igualmente, não foram identificados lançamentos contábeis referentes à distorção reportada.

O desenho do Fies prevê que, do total de títulos emitidos pelo FNDE mensalmente para suportar o pagamento dos encargos educacionais, um percentual seja retido e custodiado pelo agente operador para fazer face ao risco de financiamento assumido pelas mantenedoras. Tais títulos são ativos da mantenedora, porém, quando caracterizada a inadimplência, os títulos devem retornar ao patrimônio do FNDE.

A legislação aplicável aos contratos de financiamento informa que o valor a ser registrado no ativo do FNDE deve ser calculado sobre o saldo de contratos em fase de amortização inadimplentes a mais de 360 dias.

Considerando tais normativos, pode-se afirmar que existiriam dois tipos de contratos (desconsiderando os novos contratos garantidos pelo FG-Fies): os contratos cobertos pelo FGEDUC (80 ou 90% de cobertura) e aqueles não cobertos pelo fundo garantidor.

No primeiro caso, adotando a premissa conservadora de que todas as IES estariam em situação de inadimplência quanto às suas obrigações tributárias federais, para apuração do valor de risco de responsabilidade das IES, aplicamos o percentual de 15% sobre o valor não garantido pelo FGEDUC.

Já para o segundo grupo, que é a parcela de contratos sem garantia do FGEDUC, considerando a mesma premissa conservadora, opta-se por dividi-lo em 2 subgrupos, a saber: o primeiro subgrupo refere-se aos contratos celebrados antes da edição da Lei 11.552/2007, aos quais se deve aplicar o percentual de 5% sobre o saldo devedor inadimplente (contratos “legado”); e o segundo, que se refere aos contratos firmados após a publicação da referida Lei, em que o percentual do risco compartilhado das IES foi majorado para 15% sobre o saldo contratual inadimplente.

A tabela abaixo esquematiza os valores relativos ao cálculo do valor assumido pelas instituições de ensino superior, pela sua participação no risco de financiamento:

Tabela 5 – Cálculo do valor de risco de crédito assumido pelas IES

Porcentagem de cobertura		Quantidade de Contratos	Valor da Inadimplência (em R\$)	Honra FGEDUC (em R\$)	Risco de crédito das IES (em R\$)
FGEDUC (80%)		77.363	2.737.884.546,34	2.190.307.637,07	82.136.536,39
FGEDUC (90%)		464.791	12.923.519.047,95	4.566.208.196,04*	1.253.596.627,79
Fiança Convencional	Contratos anteriores à Lei 11.552/2007 (legado)	90.772	1.232.126.778,62	Não se aplica	61.606.338,93
	Contratos posteriores à Lei 11.552/2007	103.743	3.309.870.474,19	Não se aplica	496.480.571,13
Total		741.785	20.03.400.847,10	6.756.515.833,11	1.893.820.074,24

Fonte: Elaboração própria da equipe de auditoria com informações fornecidas pelo FNDE. Os valores expressos consideram os valores originais, sem incidência de juros sobre o valor de financiamento contratado.

*A diferença entre o stop loss calculado para o FGEDUC em 31/12/2020 (R\$ 6.756.515.833,11) e o valor correspondente à honra dos contratos com cobertura de 80% do fundo garantidor; trata-se de uma simplificação para fins de cálculo, cabendo ao gestor, posteriormente, ajustar os valores proporcionalmente, caso seja necessário.

Ante o exposto, estima-se que, em 31/12/2020, a parcela de valores correspondentes ao compartilhamento de risco de crédito pelas mantenedoras no Fies era de, pelo menos, R\$ 1.893.820.074,24.

Apesar de na auditoria anterior a autarquia haver informado que estaria em fase de homologação módulo específico de execução de honra de garantia do FGEDUC e do risco de financiamento das mantenedoras no Sisfies, não apresentou avanços quanto a este segundo ponto.

Indagado acerca da matéria, o FNDE informou que ainda se encontrava em fase de desenvolvimento a funcionalidade de sistema que permitirá a apuração e registro dos valores devidos pelas mantenedoras em função do compartilhamento de riscos de crédito devido ao Fies, alegando ser ainda necessário adequar os cálculos às várias alterações legislativas.

Adicionalmente, relata o envio de mensagem Comunica Siafi nº 2020/0678094, solicitando ter pedido orientação à SPO/MEC “para que, em conjunto com a STN, venham a estabelecer o respectivo roteiro contábil.”

Por fim, informa que esforços estão sendo articulados com a Subsecretaria de Tecnologia da Informação e Comunicação do Ministério da Educação (STIC/MEC), visto que o Sisfies é

desenvolvido, mantido e gerido por aquela instância, a qual está tendo sua operacionalização transferida para a seção de tecnologia do próprio FNDE.

Logo, com base no apresentado na tabela e nas respostas encaminhadas pelos gestores, conclui-se que não houve avanço no que diz respeito à evidenciação da referida informação contábil, e, decorrente de tal fato, estima-se haver pelo menos R\$ 1.893.820.074,24 em valores a receber não reconhecidos pelo FNDE, relativos à participação das IES no risco de financiamento do Fies, conforme da previsão contida no art. 5º, inc. VI, da Lei 10.260/2001, resultando em subavaliação dos ativos do FNDE.

Considerando que, dos R\$ 1,8 Bilhões não reconhecidos no Ativo, R\$ 692 Milhões tem origem em exercícios anteriores, tem-se também uma subavaliação do resultado no valor de R\$ 1.201.628.455,14.

2.1.5 Não reconhecimento de R\$ 6,8 Bilhões em créditos decorrentes da obrigação de prestar contas dos recursos do Pnae, Pnate e PDDE, transferidos em 2020

O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação é responsável pela execução de políticas educacionais do Ministério da Educação, por meio da realização de transferências de recursos, constitucionais e voluntárias, aos entes subnacionais.

Dentre os diversos projetos e programas financiados pelo FNDE estão o Programa Nacional de Alimentação Escolar - Pnae, o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar - Pnate e o Programa Dinheiro Direto na Escola -PDDE, previstos em lei, e que não possuem natureza obrigatória, visto que as leis 11.947/2009, que dispõe sobre o Pnae e o PDDE Básico, e a 10.880/2004, que institui o Pnate, fixam exigências quanto à execução dos recursos. Referida legislação também prevê a obrigação dos beneficiários prestarem contas ao FNDE, que deverá analisá-las e emitir opinião sobre a regularidade da aplicação dos recursos.

Ante o exposto, foram realizados procedimentos destinados a inspecionar os registros ou documentos das Transferências Intragovernamentais referentes aos citados programas, com o intuito de averiguar se estes estão registrados adequadamente quanto à classificação, à integralidade e ao corte.

Os testes limitaram-se a analisar os registros contábeis e valores relacionados aos (i) recursos do Pnae, Pnate e PDDE transferidos em 2020 e com prestações de contas não vencidas em 31/12/2020; (ii) aos recursos associados a prestações de contas de transferência de exercícios de 2016 a 2019 do Pnae, Pnate e PDDE não apresentadas (omissas); (iii) aos recursos associados a prestações de contas de transferência de exercícios de 2016 a 2019 do Pnae, Pnate e PDDE apresentadas, analisadas pelo FNDE e consideradas não aprovadas.

Conforme entendimento consolidado pelo TCU no Acórdão nº 3061/2019 – TCU – Plenário, as transferências federais decorrentes dos aludidos programas devem ser classificadas a título de transferência voluntária, em razão do caráter discricionário que permeia a despesa. De igual modo, o TCU destaca que:

Arranjos previstos nas leis instituidoras do PDDE Básico, Pnae e Pnate refletem características próprias de transferências voluntárias consoante o disposto no art. 25 da LRF, com previsão de exigências – comuns em termos e convênios e instrumentos congêneres – que são inconcebíveis de serem aplicadas às transferências que decorrem de obrigação incondicional imposta à União.

Apesar desse entendimento, em análise aos registros contábeis adotados no FNDE, verificou-se que a autarquia ainda adota o entendimento de que os Programas Pnae, Pnate e PDDE são transferências legais/automáticas. Atualmente, as contas envolvidas nos lançamentos referem-se principalmente ao controle do empenho, da liquidação e do pagamento da despesa. A partir do repasse dos recursos e o nascimento da obrigação de prestar contas, não há registros patrimoniais sendo efetuados.

Dado o entendimento de que as aludidas transferências federais são classificadas como voluntárias, e não como transferências obrigatórias, realizou-se análise acerca da existência de direitos a receber pelo FNDE enquanto não comprovado o cumprimento do objeto a que se destinam os repasses, por meio de prestações de contas.

Para isso, recorre-se à definição de ativo constante da NBC TSP Estrutural Conceitual de que “ativo é um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado”.

Por “recurso” entende-se “um item com potencial de serviços ou com a capacidade de gerar benefícios econômicos” como, por exemplo, receber fluxos de caixa. Nesse quesito, as transferências voluntárias para o Pnae, Pnate e PDDE caracterizam-se como recurso uma vez que tem o potencial de gerar a prestação de serviços na área da educação de interesse recíproco da União e entes federados ou, no caso de não execução da política financiada, de retornar como um fluxo de caixa positivo para o FNDE.

Em relação ao “controle” do recurso, as normas definem que para avaliar se a entidade controla o recurso no presente, pode ser observada a existência de direito legítimo ao potencial de serviços ou à capacidade para gerar os benefícios econômicos advindos do recurso.

Uma vez que o FNDE, com base nas normatizações vigentes, tem direito legítimo de exigir a prestação dos serviços educacionais objeto das transferências ou, em caso de irregularidade, o ressarcimento, considera-se que há o controle sobre os referidos recursos.

Por fim, o MCASP estabelece que a definição de ativo exige que o recurso controlado pela entidade no presente tenha surgido de um evento passado, por meio de transação com ou sem contraprestação.

No caso em questão, o crédito é, de fato, originado de um evento passado, qual seja a transferência dos recursos.

A título exemplificativo, orientação da Coordenação-Geral de Contabilidade da União - CCONT da Secretaria do Tesouro Nacional constante da Mensagem nº 2019/0204238 de 29 de janeiro de 2019, emitida no Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, que trata do

registro de direitos relacionados a Termo de Execução Descentralizada (TED) prevê a contabilização de direito pela entidade repassadora enquanto houver recursos pendentes de comprovação.

Ante o exposto, pode-se dizer que o FNDE tem um direito a receber sobre esses valores transferidos, enquanto não comprovado o cumprimento do objeto a que se destinam os repasses, por meio de prestações de contas, sendo necessário que ocorra o devido registro desse direito em contas do Ativo enquanto a unidade aguarda a prestação de contas.

Para fins de se apurar o valor total da distorção decorrente da condição descrita, identificou-se o valor total das transferências realizadas pelo FNDE (no âmbito do Pnae, do Pnate e do PDDE) cujas prestações de contas estivessem “em aberto” ou “a comprovar” no SiGPC, ou seja, cujos processos de prestação ainda não estivessem “vencidos” em 31/12/2020.

Considerando que os processos de prestações de contas referentes aos repasses efetuados em 2020 ainda não tiveram suas análises finalizadas pois ainda estão dentro do prazo para prestações de contas ao FNDE, conclui-se que, para o exercício de 2020, o valor da distorção é igual ao valor da transferência efetuada, haja vista o FNDE ter o direito a receber as prestações de contas referentes à totalidade das transferências realizadas neste exercício.

Tabela 6 – Valor das Transferências em 2020 – Pnae, Pnate e PDDE

Programa	Valor Total Transferido 2020
PNAE	R\$ 4.306.399.876,34
PNATE	R\$ 720.181.835,85
PDDE (Básico)	R\$ 810.496.532,36
PDDE Estrutura	R\$ 72.601.560,00
PDDE Qualidade	R\$ 876.634.810,37
PDDE Educação Especial	R\$ 7.113.820,00
PDDE Educação Integral	R\$ 23.717.279,00
Valor Total	R\$ 6.817.147.733,92

Fonte: Elaboração própria, a partir dos dados do SigefWeb – Consulta “Liberações”

Assim, a distorção encontrada refere-se à totalidade de valores das transferências efetuadas com prestações de contas “em aberto”: R\$ 6.817.147.733,92 (seis bilhões oitocentos e dezessete milhões cento e quarenta e sete mil setecentos e trinta e três reais e noventa e dois centavos). Esse total representa o valor em obrigações de prestação de contas que o FNDE tem a receber dos beneficiários das transferências, que deveria ter sido inscrito em contas de Ativo, vez que representam direitos a receber.

Além da subavaliação do Ativo, o registro das Variações Patrimoniais Diminutivas quando da transferência dos recursos e, não quando da efetivação e comprovação da execução da despesa pelos entes recebedores, implicou em Subavaliação do Resultado da DVP em mesmo montante.

A equipe de auditoria realizou testes em relação às prestações de contas dos referidos programas dos últimos 5 anos. Entretanto, devido à falta de informações no SigPC, especialmente em relação aos valores reprovados ou às providências adotadas em relação às

omissões no dever de prestar contas, não foi possível concluir com nível de segurança razoável qual o valor e tratamento contábil que deveria ser dado a este estoque de prestação de contas. Cabe ao gestor realizar tal apuração e promover os registros contábeis adequados, considerando os apontamentos realizados nesta auditoria.

2.1.6 Registros indevidos de receita financeira no valor de R\$ 601 Milhões relacionada ao reconhecimento do principal de empréstimos concedidos no âmbito do FIES.

Ao reconhecer direitos relacionados a empréstimos concedidos no âmbito do FIES, o FNDE realizou três registros contábeis (2020NS020114, 2020NS020115 e 2020NS020116,) no Siafi 2020 cuja soma dos valores foi de R\$ 601.359.626,30. Nesses registros, o FNDE efetuou débito na conta 1.1.2.4.1.02.01 – FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS A REC – EXCETO FAT e crédito na conta 4.4.1.1.1.01.00 – JUROS E ENCARGOS DE EMPRÉSTIMOS INTERNOS CONCEDIDOS.

No campo observações das Notas de Sistema, encontrava-se descrito a justificativa para o registro, nos seguintes termos: “registro de valores de capital (principal) a receber no curto prazo por tipo e garantia do contrato, com base nos arquivos dos agentes financeiros referente ao mês de julho de 2020”.

No entanto, em análise ao roteiro contábil Fies/STN, disponibilizado pelo FNDE, verificou-se que não há rotina contábil estabelecida que preveja registro de partida dobrada entre financiamentos concedidos a receber e receita de juros e encargos de empréstimos concedidos, como realizado pela autarquia em agosto de 2020.

Tal fato se dá, em razão de o reconhecimento dos juros a receber sobre financiamentos concedidos se dar em contrapartida à conta 1.1.2.4.1.03.04 - JUROS PRO-RATA SOBRE FINAN A REC - EXCETO FAT.

As contas movimentadas pelo FNDE poderiam sensibilizar três situações: i) apropriação de juros de empréstimos e financiamentos concedidos a alunos do Fies; ii) Concessão de empréstimos e financiamentos de curto prazo; iii) regularização do saldo relativo à transferência de contas de capital (principal Fies) longo prazo para capital curto prazo.

Questionado sobre o que se pretendia evidenciar com o registro em comento, o FNDE informou que os registros sensibilizaram corretamente a conta 1.1.2.4.1.02.01 – FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS A REC – EXCETO FAT, mas que houve inconformidade no registro da conta de receita de juros.

Apesar de o FNDE ter informado a conformidade do lançamento a débito na conta 1.1.2.4.1.02.01, não informou qual seria a contrapartida adequada para a situação, se ela afetaria apenas efeitos patrimoniais ou afetaria também o resultado do exercício.

Nesse sentido, considerando que a descrição do evento se relaciona com o reconhecimento do principal do empréstimo, conclui-se que houve superavaliação da VPA decorrente da receita de juros, uma vez que seu registro se deu de maneira equivocada.

2.1.7 Não realização de ajustes para perdas na conta Dívida ativa não tributária no valor de R\$ 990 milhões.

O MCASP, em seu item 5.2.5, afirma que, embora os créditos inscritos em dívida ativa gozem de prerrogativas jurídicas para sua cobrança, há significativa probabilidade de não realização em função de cancelamentos, prescrições, ações judiciais, entre outros. Deste modo, estabelece que:

Assim, as perdas esperadas referentes à dívida ativa devem ser registradas por meio de uma conta redutora do ativo. A responsabilidade pelo cálculo e registro contábil do ajuste para perdas é do órgão ou entidade competente para a gestão da dívida ativa.

A conta 121110500 - Dívida Ativa não Tributária em 31/12/2020 apresentava o mesmo saldo apurado em 31/12/2019, qual seja R\$ 990.925.628,55. Não foi realizado pela unidade nenhum ajuste para perdas durante o exercício 2020, a despeito do apontado no relatório de achados da auditoria financeira realizada no FNDE, exercício 2019, que recomendou o reconhecimento de ajustes para perdas de aproximadamente R\$ 923 Milhões.

Por não ter havido registros de recebimentos relativos à dívida ativa não tributária na contabilidade do FNDE nos últimos onze exercícios¹, considera-se que a perda estimada deve corresponder a 100% do valor da conta, ou seja R\$ 990,9 Milhões.

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		
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	
	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		

¹ Atualização dos levantamentos realizados na AAC do FNDE de 2019.

Exercícios	Movimento		Saldo final	D/C
	Débito	Crédito		
2017	0,00	0,00	990.925.628,55	D
2018	0,00	0,00	990.925.628,55	D
2019	0,00	0,00	990.925.628,55	D
2020 ¹	0,00	0,00	990.925.628,55	D

¹ Saldo em 31/12//2019.

Fonte: Siafi, consultado em 08/3/2021.

2.2 Distorções conjuntamente relevantes

As Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2020 possuem R\$ 2.325.700.865,45 em distorções conjuntamente relevantes. Estas distorções individualmente não afetam a análise dos usuários das informações contábeis, mas representam inconformidades em relação às normas do NBC TSP. Contudo, quando analisadas em conjunto, tais distorções são significativas. Foram identificadas as seguintes situações:

- Inconformidades nos cálculos de provisionamento para perdas dos financiamentos do Fies;
- Inconsistência nos saldos relacionados aos financiamentos concedidos no FIES
- Créditos a recuperar mantidos no Balanço Patrimonial, a despeito do item não atender aos critérios de reconhecimento de ativo;
- Ausência de registro de créditos relativos à concessão de novos financiamentos do Fies concedidos em 2020;
- Inconsistências no reconhecimento de ativos decorrentes do não lançamento dos débitos apurados no âmbito das TCE (Tomadas de Contas Especiais) julgadas em definitivo pelo TCU;
- Inconsistência dos valores de bens imóveis em razão da ausência de reavaliação;
- Apresentação indevida do valor líquido de bens móveis.

As normas utilizadas nas análises foram as seguintes:

- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição;
- NBC TSP Estrutura Conceitual;
- NBC TSP 03 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes;
- NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado;
- Portaria PGFN nº 9.914, de 14 de abril de 2020;
- Portaria MEC nº 209, de 7 de março de 2018;
- Resolução CG-Fies nº 19, de 30 de janeiro de 2018;
- IN-TCU nº 71/2012;
- Portaria Conjunta STN/SPU nº 103/2014

Entre as principais causas das situações identificadas destacam-se:

- Ausência de procedimentos periódicos de conciliação dos saldos de financiamentos concedidos;

- Falha de comunicação entre a Caixa Econômica Federal e o FNDE quando este passou a ser o agente operador do Fies no lugar daquela. O FNDE recebeu um legado contábil do Programa sem que tivesse a real noção de todos os trâmites realizados a época do reconhecimento do ativo “créditos a recuperar” realizado pela Caixa, bem como a clara identificação de seus respectivos credores.
- Ausência de procedimentos periódicos de conferência e conciliação dos saldos dos financiamentos a receber do Siafi com os saldos mensalmente informados pelos agentes financeiros do Fies.
- Fragilidades nos controles internos voltados ao acompanhamento e registro dos processos de tomadas de contas especiais; e
- Ausência de reavaliação dos bens imóveis do FNDE.

As consequências destas distorções são as seguintes:

- Superavaliação do ativo: R\$ 1.521.275.771,57;
- Subavaliação do ativo: R\$ 804.425.093,88
- Superavaliação do resultado do exercício: R\$ 1.521.275.771,57
- Subavaliação do resultado do exercício: R\$ 234.254.386,27

As situações anteriores destacadas serão detalhadas na continuação do presente relatório.

2.2.1 Inconformidades nos cálculos de provisionamento para perdas dos financiamentos do Fies no valor de R\$ 930 Milhões.

O registro de ajustes para perdas dos financiamentos do Fies ocorre em casos de inadimplência, fazendo-se a apropriação de perda com base na porcentagem estabelecida no Estatuto do Fies (Resolução 27/2018 do CG-FIES) com base no nível de risco *rating* de crédito.

A classificação do nível de risco dos financiamentos concedidos no âmbito do Fies, para fins de realização de ajustes para perdas estimadas, será efetuada em função do atraso verificado no pagamento das prestações durante a fase de amortização do contrato. O critério estabelecido pela resolução do CG-FIES vai do nível A ao H que varia em relação ao número de dias de atraso, onde se incide uma porcentagem ao total do saldo devedor do contrato em relação ao nível que se encontra o contrato, variando de 0,5% no nível A à 100% no nível H.

O saldo das contas contábeis de Ajustes para Perdas referentes a inadimplências ocorridas nos financiamentos concedidos no FIES são registrados no ativo do FNDE por meio das seguintes contas redutoras.

Tabela 8 – Saldo das contas de Ajustes para perdas do FIES em 31/12/2020.

Conta	31/12/2019 (em R\$)	31/12/2020 (em R\$)
1.1.2.9.1.04.01 – Perda estimada em crédito emprest concedidos – CP	163.486.580,05	184.396.679,42
1.2.1.1.1.99.04 – Ajuste de perdas emprest/financ concedidos – LP	17.219.323.782,21	26.745.548.683,22

Total	17.382.810.362,26	26.929.945.362,64
--------------	--------------------------	--------------------------

Fonte: Siafi

Ao final do exercício 2020 esse valor representava um montante de R\$ 26.929.945.362,64 entre os saldos das contas de curto e longo prazo registrado no SIAFI.

No entanto, em análise as bases de dados dos bancos que possuem as informações em relação as condições de inadimplência dos contratos do FIES e aplicando-se o critério da resolução FNDE nº 27/2018 do CG-FIES tem-se os seguintes resultados.

Tabela 9 – Informações bases dos bancos sobre contratos em atraso.

Nível	%	Quantidade Contratos	Saldo Devedor	Provisão para Perdas
A	0,50%	905.523	R\$ 37.228.832.826,05	R\$ 186.144.164,13
B	1%	29.350	R\$ 748.038.226,04	R\$ 7.480.382,26
C	3%	36.470	R\$ 1.423.783.209,98	R\$ 42.713.496,30
D	10%	21.292	R\$ 799.044.628,83	R\$ 79.904.462,88
E	30%	21.655	R\$ 888.150.634,02	R\$ 266.445.190,21
F	50%	28.580	R\$ 1.269.002.465,81	R\$ 634.501.232,91
G	70%	29.831	R\$ 1.274.388.194,47	R\$ 892.071.736,13
H	100%	879.506	R\$ 25.750.730.336,00	R\$ 25.750.730.336,00
Total		1.952.207	R\$ 69.381.970.521,20	R\$ 27.859.991.001,81

Fonte: Bases de dados da Caixa e do Banco do Brasil de acompanhamento dos financiamentos do FIES.

Inicialmente, importante ressaltar a grande quantidade de contratos que possuem algum tipo de atraso em suas obrigações e se encaixam em algum nível de critério para a caracterização da inadimplência e o consequente risco de crédito dos financiamentos para fins do registro de ajustes para perdas estimadas na contabilidade patrimonial do FIES. São 1.952.207 contratos que se enquadram em algum nível de inadimplência, representando mais de 67% do montante de contratos do FIES. O saldo devedor total é de R\$ 69.381.970.521,20 e representa um montante de R\$ 27.859.991.001,81 de valor provisionado para perdas.

Dessa forma, verifica-se uma diferença de R\$ 930.045.638,17 a menor no saldo de provisionamento para perdas registrado no Siafi em relação ao encontrado dos contratos em atraso nas bases de dados dos bancos. Tal fato tem por consequência uma superavaliação dos ativos do FNDE, com reflexos na variação patrimonial da unidade, e, ainda, na incapacidade de a referida conta refletir o real nível de inadimplemento dos contratos do FIES.

Destaca-se que, em análise à metodologia desenvolvida pela unidade técnica para o levantamento de informações dos valores para Ajustes para perdas dos financiamentos do FIES, verificou-se que é completa e aderente à Resolução 27/2018 do CG-FIES de classificação de *rating* e definição de nível de inadimplência.

Dado que a metodologia desenvolvida gera as informações necessárias para a correta contabilização, verificou-se que a causa da distorção é a ausência de procedimentos periódicos de conciliação dos saldos das contas contábeis do Siafi com os dados recebidos do banco operador.

2.2.2 Inconsistência nos saldos relacionados aos financiamentos concedidos no FIES no valor de R\$ 466 Milhões.

As contas contábeis referentes aos direitos dos financiamentos concedidos no FIES, registradas no Ativo do FNDE apresentavam os seguintes saldos ao fim do exercício de 2020.

Tabela 10 – Saldo das contas contábeis de financiamento do FIES em 31/12/2020.

Conta	31/12/2020 (em R\$)
1.1.2.4.1.02.01 – Financiamentos concedidos a receber - CP	3.584.394.280,38
1.1.2.4.1.03.04 – Juros pro-rata sobre finan a rec - CP	303.204.348,10
1.2.1.1.1.03.06 – Encargo sobre empréstimos	537.326.629,63
1.2.1.1.1.03.08 – Financiamentos concedidos a receber - LP	99.170.412.813,08
1.2.1.1.1.03.12 – Juros sobre financiamentos concedidos a receber - LP	13.208.971.975,32

Fonte: Siafi

Em sua totalidade os saldos das contas de financiamento, juros *pro-rata* e encargos dos financiamentos concedidos no Fies somavam R\$116.804.310.046,51. Entretanto, o saldo dessas contas é superior àquele que se encontra gerenciado pelas instituições financeiras administradoras dos contratos do financiamento estudantil do FIES, disponibilizados em suas bases de dados, como verificado abaixo:

Tabela 11 – Informações dos contratos nas bases dos bancos.

Fase	Instituição Financeira X		Instituição Financeira Y	
	Quantidade	Saldo (R\$)	Quantidade	Saldo (R\$)
Utilização	4.036	521.898.416,80	472.510	17.450.428.835,72
Carência	85.726	6.340.261.787,54	351.425	22.518.013.231,23
Amortização	938.195	39.998.180.873,82	1.027.830	29.509.285.331,15
Liquidados	2.771	-	57.828	
Total	1.030.728	46.860.341.078,16	1.909.593	69.477.727.398,10

Fonte: Tabela elaborada a partir das informações contidas nas bases de dados da CEF e do Banco do Brasil de acompanhamento dos financiamentos do FIES.

Com a consolidação das informações das bases dos bancos tem-se as seguintes informações:

Tabela 12 – Resultado consolidado das informações dos contratos nos bancos de dados dos bancos.

Fase	Quantidade	Saldo (R\$)
Utilização	476.546	17.972.327.253
Carência	437.151	28.858.275.019
Amortização	1.966.025	69.507.466.205
Liquidados	60.599	
Total	2.940.321	116.338.068.476,26

Fonte: Bases de dados da CEF e do Banco do Brasil de acompanhamento dos financiamentos do FIES.

Dessa forma, verifica-se uma diferença de R\$ 466.241.570,25 a maior no saldo registrado no Siafi em relação as bases de dados dos bancos, resultando em uma superavaliação dos ativos do FNDE com reflexos na variação patrimonial da unidade.

Vale ressaltar que, no âmbito da auditoria anual de contas do exercício de 2019, verificou-se o oposto, valores não reconhecidos nos ativos do FNDE que geravam subavaliação destes. Destaca-se que em procedimento específico se analisou a metodologia desenvolvida para o cálculo do saldo de cada conta contábil, visto que a informação do saldo dos contratos nas bases de dados dos bancos é consolidada, agrupando os saldos do financiamento mais juros e encargos do empréstimo.

Dado que a metodologia desenvolvida pela unidade técnica gera as informações necessárias para a correta contabilização dos saldos das contas de financiamento do FIES, como conferido na avaliação pela equipe de auditoria, verificou-se ausência de procedimentos periódicos de conciliação dos saldos das contas contábeis de financiamento e os resultados gerados pela extração dos dados das bases de dados como fator que dá causa à distorção.

2.2.3 Créditos a recuperar mantidos no Balanço Patrimonial, no valor de R\$ 124 Milhões, a despeito do item não atender aos critérios de reconhecimento de ativo.

Em análise ao balancete do FNDE de 2020, constatou-se que a conta 1.2.1.2.1.98.14 – Créditos a Recuperar não foi movimentada no exercício. Verificou-se que a aludida conta trata de valores transferidos à autarquia da UG 155002 (legado), em junho de 2013, oportunidade em que foi incorporado ao patrimônio do FNDE créditos em liquidação referentes à carteira do PCE/Creduc (programa de crédito educativo anterior ao Fies) que estava sob domínio da Caixa Econômica.

O registro inicial do aludido crédito no Siafi ocorreu em 5/5/2000, no valor de R\$ 153.491.805,77, e o último se deu em 20/11/2012, mediante crédito de R\$ 2.004,01, realizado pela Caixa Econômica, perfazendo o montante de R\$ 124.988.563,15. Identificou-se que ao menos desde 2012 não há redução de valor da conta Créditos a Recuperar em função de recebimento dos valores contabilizados.

Segundo o art. 24, inciso I, da Portaria PGFN nº 9.914, de 14 de abril de 2020, os créditos inscritos em dívida ativa há mais de quinze anos e sem anotação atual de garantia ou suspensão de exigibilidade são considerados irrecuperáveis.

De modo análogo, como os créditos em comento foram registrados no ativo da União há quase 20 anos e não possuem anotação atual de garantia ou suspensão de exigibilidade, conclui-se que não atendem ao critério de ativo disposto no item 2.1.1.1, Parte II, do MCASP 8ª ed, qual seja: capacidade de gerar benefícios econômicos para a entidade.

2.2.4 Ausência de registro de créditos relativos à concessão de novos financiamentos do Fies concedidos em 2020 no valor de R\$ 570 Milhões.

Em análise ao balancete do FNDE relativo ao exercício de 2020, verificou-se que nos registros efetuados na conta 1.2.1.1.1.03.08 não ocorreu a apropriação de saldos relativos aos novos financiamentos concedidos por meio do Fies no referido ano.

Mesmo a UG 156245- NOVO FIES/CEF, criada para possibilitar a execução orçamentária e financeira do Novo Fies pela Caixa Econômica a partir de 2018 não recebeu nenhum registro

que indicasse a evidenciação dos saldos devedores dos novos financiamentos concedidos ao longo de 2020.

Solicitou-se ao FNDE que informasse o roteiro contábil por meio do qual seria possível identificar no sistema Siafi Operacional os registros relativos aos novos financiamentos concedidos no âmbito do Fies ao longo do exercício de 2020 de modo que a equipe de auditoria pudesse verificar sua correção.

O FNDE limitou-se a informar que o registro no Siafi dos valores relativos aos novos financiamentos do Fies concedidos a partir de 2018 são de competência da Caixa, novo agente operador do Programa, e que o roteiro contábil existente para tais lançamentos é o que foi fornecido à equipe de auditoria anteriormente, o qual é utilizado para fazer as análises ora comentadas.

No entanto, cabe esclarecer que, nos termos do art. 6º, incisos IV e VII, da Portaria MEC nº 209, de 7 de março de 2018, compete ao FNDE, respectivamente, efetuar a gestão dos ativos e passivos do Fies e fiscalizar o contrato de prestação de serviços do agente operador e dos agentes financeiros do Fies. Portanto, é responsabilidade do FNDE verificar o adequado registro dos ativos e passivos do Fies no Siafi.

A fim de quantificar a distorção identificada, a equipe de auditoria solicitou à Caixa Econômica Federal a base de dados dos contratos do Fies relativos ao ano de 2020, por meio da qual foi possível calcular os saldos devedores dos novos financiamentos concedidos no exercício. Assim, a distorção ora relatada foi quantificada em R\$ 570.170.707,61.

Conclui-se, portanto, que a distorção em comento provocou subavaliação do ativo do FNDE no valor de R\$ 570.170.707,61.

2.2.5 Inconsistências no reconhecimento de ativos decorrentes do não lançamento dos débitos apurados no âmbito das TCE (Tomadas de Contas Especiais) julgadas em definitivo pelo TCU

Identificou-se que o FNDE não realiza os devidos registros de responsabilidade por danos ao erário que configuram direito em favor da Administração Pública, contrariando o disposto nas normas contábeis consubstanciadas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e na Macrofunção nº 021138 - Diversos Responsáveis, do Siafi.

Ao ser questionada sobre os procedimentos operacionais relacionados aos registros, a Coordenação de Tomada de Contas Especial (COTCE) reconheceu que, a partir da etapa de adoção das medidas de exceção, deve ocorrer o registro de responsabilidade no Siafi (inscrição de débitos de baixa materialidade no CADIN e registro de responsabilidade por danos ao erário decorrente de instauração de TCE, nos termos da IN-TCU nº 71/2012).

O FNDE utiliza basicamente duas contas contábeis para o lançamento dos débitos relacionados às TCE: uma conta com natureza de controle (8.9.7.3.2.08.00) para o registro de cada TCE instaurada até o momento do julgamento das contas pelo TCU; e outra, conta com natureza patrimonial, para a escrituração dos débitos efetivos, decorrentes das TCE julgadas

pelo Tribunal de Contas da União (1.1.3.4.1.02.08). Nesse sentido, após o julgamento da TCE pela Corte de Contas, deve ocorrer a baixa do registro na conta de controle e a correspondente inscrição na conta de ativo patrimonial.

Todavia, diante do questionamento sobre a periodicidade em que costuma realizar tais registros, a COTCE informou que “o FNDE não consegue ter gestão sobre todos os resultados das TCE julgadas pelo TCU, para fins de registros contábeis”. Dessa forma, considerando a reduzida capacidade operacional instalada, na medida em que é notificada dos acórdãos de julgamento das TCE (via Conecta-TCU ou via SEI-FNDE), acaba priorizando o tratamento das contas julgadas regulares, em detrimento do controle dos créditos oriundos da imposição de débito ao responsável, por meio de uma decisão definitiva que julgou suas contas irregulares.

Nos termos da Macrofunção nº 021138 - Diversos Responsáveis, as contas vinculadas ao item CRÉDITO POR DANO AO PATRIMÔNIO – DECISÃO TCU, como a conta 1.1.3.4.1.02.08, representam o efetivo crédito da Administração contra o responsável e só podem ter seu saldo baixado se houver o ressarcimento do dano apurado ou outro fato que resulte na extinção do objeto que deu origem ao registro, ou após manifestação do TCU nesse sentido.

Isso porque os créditos por decisão definitiva do TCU têm como função precípua ressarcir a Administração Pública por prejuízos causados por agentes públicos e, se for o caso, por terceiros em conluio com aqueles. São, portanto, uma fonte potencial de benefícios econômicos futuros, com impacto positivo pela recuperação de valores. Esse entendimento foi, inclusive, reforçado no Relatório Preliminar da auditoria-piloto conduzida pelo TCU, tendo em vista a avaliação das demonstrações contábeis referentes ao exercício de 2019, da seguinte forma:

3. 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.

A COTCE informou, além disso, que os documentos pendentes de lançamento são divididos em dois grupos. “O primeiro contém processos já analisados pelo setor responsável, [...] estando pendente apenas o registro em si. Atualmente, somam-se 97 processos nessa situação [...]. O segundo grupo se refere aos processos que [...] ainda carecem da devida avaliação por parte do corpo técnico da COTCE. Nessa situação, existem atualmente 1.313 processos junto à DIMOC.”. Todavia, a ausência da escrituração devida, tal como reconhecido pela própria unidade auditada, evidencia a existência de sérias fragilidades nos controles internos da Autarquia, tanto assim que não foi possível mensurar, a princípio, o valor exato da distorção das contas contábeis citadas.

Não obstante, importa destacar que, no âmbito do primeiro grupo, foi possível apurar que os 97 processos pendentes apenas de registros no Siafi apontam para o montante de, pelo menos, R\$ 43.087.499,44 (quarenta e três milhões, oitenta e sete mil, quatrocentos e noventa e nove reais e quarenta e quatro centavos) em direitos a receber que o FNDE possui junto aos responsáveis por danos ao erário federal. O valor total correspondente aos demais 1.313 processos ainda não analisados pode superar em muitas vezes esta cifra, haja vista a sua

amplitude e a sinalização da área gestora de que a maioria dos acórdãos mantém os valores apurados na fase interna da TCE.

Com efeito, a partir de levantamento preliminar, realizado com apoio da Secretaria de Gestão de Processos (Seproc), do TCU, identificou-se um montante aproximado de R\$ 720 milhões de reais em débitos associados a tomadas de contas especiais julgadas pelo Tribunal nos últimos cinco anos. Já, de acordo com o Painel de Cobrança Executiva², somente no exercício de 2020, os valores imputados a responsáveis totalizaram R\$ 232.613.865,08.

Nesse contexto, diante das limitações encontradas, que impossibilitaram mensurar a amplitude da subavaliação do ativo e da respectiva VPA, e adotando-se postura prudente e conservadora na contabilização dos créditos, considerou-se oportuno e razoável utilizar o valor indicado no Painel de Cobrança Executiva do TCU, R\$ 232.613.865,08, como distorção mínima da conta 1.1.3.4.1.02.08, associada ao item CRÉDITO POR DANO AO PATRIMÔNIO – DECISÃO TCU, no exercício de 2020.

Por outro lado, considerando que os créditos inadimplentes influenciam qualquer análise sobre os demonstrativos contábeis, dada a imprecisão quanto à expressão real do ativo patrimonial e ao histórico de valores recolhidos, não foi possível opinar sobre a adequação dos registros referentes ao ajuste para perdas estimadas, totalizados em R\$ 93.427.960,93 na conta “1.1.3.9.1.01.01 - AJUSTE PARA PERDAS – SUBGRUPO 113”.

2.2.6 Inconsistência dos valores de bens imóveis em razão da ausência de reavaliação no valor de R\$ 1,6 Milhão.

A conta contábil “1.2.3.2.1 - Bens Imóveis” do FNDE apresenta em 31 de dezembro de 2020, valor de R\$ 136.043.539,12. Desse total, 90,79% corresponde aos Bens de Uso Especial registrados no Spiunet.

Em razão de tal fato, foram realizados procedimentos destinados a analisar os registros e documentos relacionados aos bens imóveis do FNDE registrados no Spiunet com o intuito de averiguar se estes estão registrados adequadamente quanto à existência e precisão.

² O Painel de Cobrança Executiva é uma ferramenta recente que permite o acompanhamento, pelo TCU, da evolução dos débitos e das multas imputadas, em sede de TCE, após o trânsito em julgado dos respectivos processos. De acordo com o Manual de Tomada de Contas Especial, da Controladoria-Geral da União (2017), quando da decisão definitiva do TCU, a irregularidade das contas constituirá:

- a) obrigação de o responsável, no prazo de quinze dias, provar, perante o Tribunal, o pagamento da quantia correspondente ao débito que lhe tiver sido imputado ou da multa cominada;
- b) título executivo bastante para a cobrança judicial da dívida decorrente do débito ou da multa, se não recolhida no prazo pelo responsável;
- c) fundamento para que a autoridade competente proceda à efetivação da sanção e da medida cautelar previstas respectivamente nos arts. 270 e 275, do Regimento Interno do TCU.

Inicialmente, vale destacar que consultas aos imóveis do FNDE realizadas no SpiuNet, bem como confirmação acerca da relação de imóveis apresentada pela Unidade, permitiram concluir que não há imóvel pendente de registro no Siafi na data de 31/12/2020.

Acerca do valor atribuído aos itens, vale destacar o que estabelece o MCASP:

Diversos fatores podem fazer com que o valor contábil de um ativo não corresponda ao seu valor justo. Assim, se após o reconhecimento inicial de uma classe de ativo imobilizado a entidade adotar esse modelo de mensuração é necessário que periodicamente esses bens passem por um processo visando adequar o seu valor contábil.

Os exames realizados, por outro lado, evidenciaram que as avaliações dos quatro imóveis do FNDE estão defasadas, tendo permanecido válidas até 2016, conforme demonstrado quadro abaixo:

Tabela 13 – Avaliação dos imóveis do FNDE

Imóvel	RIP Utilização	Avaliação válida até:	Valor contabilizado:		
			Valor do terreno:	Valor da edificação:	Valor total:
Depósito FNDE	9701.31389.500-9	02/09/2016	1.052.313,15	1.459.075,00	R\$ 2.511.388,15
Lote Asa Sul, Qd. 515	9701.28615.500-3	02/09/2016	384.073,47	0,00	R\$ 384.073,47
Lote Asa Sul, Qd. 515	9701.28617.500-4	02/09/2016	384.073,47	0,00	R\$ 384.073,47
Ed. FNDE	9701.28619.500-5	02/09/2016	2.104.315,56	118.125.544,28	R\$ 120.229.859,84

Fonte: SpiuNet

Para cálculo do impacto da defasagem no valor dos imóveis, utilizou-se como parâmetros a Planta de Valores do Governo do Distrito Federal (PV-GDF) e preços do mercado de imóveis do Plano Piloto, em Brasília, a fim de definir parâmetros ou indicativos do que seria esperado como um preço justo pelo metro quadrado de área construída na região.

A utilização de tal parâmetro, vale ressaltar, encontra-se em conformidade com o que prega o MCASP e a Portaria Conjunta STN/SPU nº. 103/2014.

Exemplos de fontes de informações para a avaliação do valor de um bem podem ser o valor do metro quadrado do imóvel em determinada região, ou a tabela Fipe, no caso dos veículos. (MCASP)

Art. 4º Para fins contábeis, após mensuração e lançamento nos sistemas corporativos da SPU, os valores dos bens imóveis de uso especial da União, autarquias e fundações públicas federais deverão ser: I - atualizados sistemicamente, a cada ano, na data base de 31 de dezembro, independentemente da classificação; II - reavaliados, aqueles nos quais: a) seja aplicado, a título de benfeitoria, valor percentual igual ou superior ao estipulado pela SPU; b) houver alteração de área construída, independentemente do valor investido; c) seja comprovada a ocorrência

de quaisquer sinistros, tais como incêndio, desmoronamento, desabamento, arruinamento, dentre outros.

§1º As atualizações automáticas previstas no inciso I do caput serão processadas mediante aplicação de variação percentual: I - da PVG3, vinculada ao respectivo imóvel, ao valor do terreno; e II - do CUB, ao valor contábil líquido da acessão.

No que se refere aos três primeiros imóveis (terrenos), a comparação dos valores registrados no Siafi com a Pauta de Valores do GDF, publicado no DODF n. 245, de 27/12/2018, demonstrou a subavaliação destes em R\$ 930.960,60, conforme tabela que segue.

Tabela 14 - Reavaliação dos imóveis com base na Planta de Valores do GDF

Imóvel	Pauta de Valores do GDF		Valor atual da área construída		Distorções		
	Valor do terreno:	Valor do m² construído	Área construída (m²) - SPIUnet:	Valor atualizado da área construída:	Valor do terreno:	Valor da área construída:	Total:
Depósito FNDE	R\$ 1.407.145,81	R\$ 780,41	2.500	R\$ 1.951.025,00	-R\$ 354.832,66	-R\$ 491.950,00	-R\$ 846.782,66
Lote Asa Sul, Quadra 515	R\$ 426.162,44	R\$ 1.162,38	0	R\$ 0,00	-R\$ 42.088,97	R\$ 0,00	-R\$ 42.088,97
Lote Asa Sul, Quadra 515	R\$ 426.162,44	R\$ 1.162,38	0	R\$ 0,00	-R\$ 42.088,97	R\$ 0,00	-R\$ 42.088,97
Distorção Total:							-R\$ 930.960,60

Fonte: SPIUnet e Planta de Valores do GDF: publicado no DODF n. 245, de 27/12/2018, respectivamente: pag. 5, linha 5 (Depósito); pag. 2112, linhas 10 e 11 (os terrenos)

A Planta de Valores do GDF para a região onde se localiza o Edifício FNDE, qual seja R\$ 1.072,77 o m², está claramente dissociado da realidade do mercado de imóveis corporativos locais. Visando avaliar a adequação de tal valor, realizou-se a comparação com outros parâmetros oficiais que permitissem estimar o valor justo deste imóvel, tendo sido detectada variação insignificativa em relação ao valor da área construída registrado no Siafi, que é de R\$ 6.519,37 o m². Por isso, considerou-se apenas a distorção em relação à não reavaliação do terreno onde está construído o edifício FNDE, conforme segue:

³ Planta de Valores Genérica - PVG: representação gráfica de uma localidade, onde estão indicados os códigos de logradouros correspondentes aos valores de metro quadrado de terreno em moeda vigente.

Tabela 15 - Reavaliação do terreno do Edifício FNDE com base na Pauta de Valores do GDF

Imóvel	Rip Utilização	Spiunet - Valor do Terreno	Pauta de Valores do GDF - Valor do terreno	Distorção valor do terreno
Edifício FNDE	9701.28619.500-5	R\$ 2.104.315,56	R\$ 2.813.876,15	- R\$ 709.560,59

Fonte: SPIUnet e Planta de Valores do GDF: publicado no DODF n. 245, de 27/12/2018, respectivamente: pag. 5, linha 5 (Depósito); pag. 2112, linhas 10 e 11 (os terrenos)

Assim, restou verificada subavaliação dos bens imóveis por ausência de reavaliação dos imóveis do FNDE no valor de R\$ 1.640.521,19.

2.3 Distorções de classificação, apresentação ou divulgação

Além das distorções apresentadas nos itens 2.1 e 2.2, verificou-se que as Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2020 não atendem a todos os requisitos exigidos pelas NBC TSP. Estas inconformidades estão relacionadas a classificação, apresentação ou divulgações obrigatórias por tais normas e não foram apresentadas pela Unidade, dificultando a compreensão dos usuários das informações contábeis. Foram identificadas as seguintes situações:

- Classificação indevida de créditos a receber relacionados a empréstimos de longo prazo que tem prazo de realização inferior a 12 meses;
- Classificação indevida do prazo de realização da conta de ajustes para perdas em créditos;
- Erro de classificação nas variações patrimoniais diminutivas relativo ao Programa Nacional do Livro e do Material Didático – PNLD;
- Reconhecimento indevido de R\$ 7,05 Bilhões na conta Provisões a Curto Prazo referente ao Salário-Educação, Fundeb e PNLD;
- Classificação indevida de perdas em Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata;
- Apresentação indevida do valor líquido de bens móveis; e
- Notas Explicativas não atendem aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro exigidas pelo MCASP e pela NBC TSP 11.

As normas utilizadas nas análises foram as seguintes:

- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição;
- NBC TSP Estrutura Conceitual;
- NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis; e
- Nota Técnica SEI nº. 45093/2020/ME;

Entre as principais causas das situações identificadas destacam-se:

- Ausência de institucionalização de procedimentos destinados a classificar os créditos a receber de acordo com o prazo de realização;
- Ausência de implementação tempestiva de roteiro contábil para reconhecimento das despesas com o PNLD;

- Dificuldade de conciliação entre a execução orçamentária e o regime de competência para as despesas patrimoniais;
- Interpretação equivocada da norma contábil relacionada ao reconhecimento de perdas em aplicações financeiras de liquidez imediata; e
- Fragilidades nos procedimentos de controle de elaboração das notas explicativas.

As consequências destas inconformidades são as seguintes:

- Restrição à transparência e comprometimento da compreensão dos usuários das informações contábeis.

As situações anteriores destacadas serão detalhadas na continuação do presente relatório.

2.3.1 Classificação indevida de créditos a receber relacionados a empréstimos de longo prazo que tem prazo de realização inferior a 12 meses no valor de R\$ 5,1 Bilhões.

De acordo com o MCASP (8ª ed., Parte II, item 2.1.3) e a NBC TSP 11 (item 76, “c”), os ativos devem ser classificados como circulante quando estiverem disponíveis para realização imediata ou tiverem expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

Dessa maneira, os saldos a receber relativos aos financiamentos concedidos no âmbito do Fies devem ser registrados no curto prazo quando a expectativa de realização for de até doze meses após a data das demonstrações contábeis. A partir do décimo terceiro mês, tais saldos devem ser contabilizados no ativo não circulante. No entanto, a cada mês que se passa, parcela dos valores a receber que estavam registrados no longo prazo passam a ser exigíveis no curto prazo, caso haja expectativa de realização.

A depender do período de concessão, o Fies é dividido em três etapas (utilização, carência e amortização) ou duas (utilização e carência). Nas fases de utilização e carência, via de regra, o estudante paga ao governo apenas juros sobre o financiamento a ele concedido, o que provoca uma expectativa de recebimento por parte do ente público que afeta tanto o ativo circulante como o não circulante, uma vez que a soma do tempo dessas etapas supera doze meses.

Por sua vez, o pagamento do saldo devedor do principal ocorre apenas quando o estudante entra na fase de amortização do contrato, período em que já concluiu o curso e, para os contratos anteriores a 2018, também já encerrou o período de carência.

Conforme consta na nota explicativa do FNDE referente ao 3º tri/2020, ao final do aludido período, 1,86 milhão de contratos do Fies estavam em fase de amortização. Para esses contratos e para os que estão a menos de doze meses de também iniciarem a referida etapa, deve haver um lançamento contábil mensal regularizando o saldo da conta de financiamento concedidos do longo para o curto prazo.

Em análise ao balancete do FNDE constante no sistema Siafi Operacional referente ao exercício de 2020, não se identificou registros contábeis que transferissem, mensalmente,

parcelas a receber do Fies registradas no ativo não circulante da entidade para seu ativo circulante.

O FNDE esclareceu que, no exercício de 2020, não houve solicitação à DIOFI quanto à efetivação dos devidos registros relacionados à regularização mensal dos contratos do Fies (principal e juros) do longo prazo para o curto prazo.

A Caixa Econômica Federal, agente operador e financeiro do Fies, encaminha mensalmente ao FNDE documento intitulado de “Relatório_Gerencial”, por meio do qual apresenta à autarquia informações atinentes à execução financeira do Fies.

De acordo com o Relatório Gerencial referente ao mês dezembro de 2020, o valor estimado a receber com o Fies (principal e juros) para os próximos doze meses (dois semestres) era de R\$ 9.024.456.931,40. No entanto, o valor registrado no Siafi foi de R\$ 3.887.598.628,48, o que provocou uma subavaliação de R\$ 5.136.858.302,92 na conta 1.1.2.4.1.00.00 – empréstimos e financiamentos concedidos e uma superavaliação de igual valor na conta 1.2.1.1.1.03.00 – empréstimos e financiamentos concedidos a receber.

Quadro 2 – Valor estimado a receber com Fies em 12 meses

Siafi Operacional			Relatório Gerencial	Diferença
Código da conta	Descrição	Valor	Valor a receber (próximos dois semestres) bruto	Siafi – Relatório Gerencial
1.1.2.4.1.02.01	Financiamento concedido a receber – exceto FAT	R\$ 3.584.394.280,38		
1.1.2.4.1.03.04	Juros pro-rata sobre financiamento – exceto FAT	R\$ 303.204.348,10		
1.1.2.4.1.00.00	Empréstimos e financiamentos concedidos	R\$ 3.887.598.628,48	R\$ 9.024.456.931,40	-R\$ 5.136.858.302,92

Fonte: Siafi Operacional e Relatório Gerencial Fies dez/2020

Cumprido esclarecer que o Relatório Gerencial encaminhado pela Caixa ao FNDE não traz os valores a receber discriminados por tipo de recebível – principal e juros – o que inviabilizou o cálculo da distorção por conta contábil, mas não impediu sua quantificação para o grupo de contas.

2.3.2 Classificação indevida do prazo de realização da conta de ajustes para perdas em créditos.

De acordo com a Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas (itens 4.3, 4.4 e 6), o ajuste para perdas estimadas com empréstimos e financiamentos concedidos reflete a possibilidade de que parte dos valores do ativo possam não gerar benefícios econômicos esperados por inadimplência de terceiros e outras. Assim, para a apresentação da real situação patrimonial, 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.

Ao deixar de reconhecer parte dos valores a receber dos financiamentos concedidos no âmbito do Fies em seu ativo circulante, mantendo-os indevidamente em seu ativo não circulante, o FNDE, por consequência, provocou distorção nas respectivas contas de ajustes para perdas.

Conforme consta no Relatório Gerencial do Fies relativo ao mês de dezembro de 2020, a estimativa de perda decorrente de inadimplência para os próximos dois semestres é de R\$ 4.099.399.521,68. Por outro lado, o valor da conta de ajustes para perdas com o Fies em créditos a curto prazo registrado no Siafi no encerramento do exercício de 2020 (conta 1.1.2.9.1.04.01) é de R\$ 184.396.679,42. Há, portanto, uma subavaliação de R\$ 3.915.002.842,26 na referida conta.

De igual modo, o valor provisionado para perdas com o Fies registrado no ativo não circulante do FNDE (conta 1.2.1.1.1.99.00) ficou superavaliado no mesmo valor de R\$ 3.915.002.842,26.

2.3.3 Erro de classificação nas variações patrimoniais diminutivas relativo ao Programa Nacional do Livro e do Material Didático (PNLD),

O MCASP, 8ª edição, Parte II, item 4, define a figura do livro didático para doação a escolas como estoque/ativo mantido para distribuição no curso normal das operações ou no processo de produção. Segundo o item 11 da NBC TSP 04 (CFC, 2016), estoques são bens adquiridos ou produzidos pela entidade para distribuição a terceiros, gratuitamente ou por valor irrisório, como, por exemplo, livros didáticos produzidos para doação a escolas. Trazendo os conceitos apresentados para a realidade do FNDE, os livros didáticos, como estoque, devem estar registrados no ativo da organização, até o momento em que a doação for efetivada.

Conforme destacado na auditoria sobre as demonstrações contábeis do FNDE, relativas ao exercício de 2019, a contabilização dessas aquisições estava em desacordo com o manual, bem como com a norma apresentada, tendo sido registrado à época a necessidade de utilização pelo FNDE de um roteiro de contabilização adequado às regras estabelecidas pelo MCASP, de modo que as aquisições de livros e outros bens destinados à doação fossem reconhecidos como ativos da entidade até o momento da doação, quando, de fato, a transação afetaria o resultado do exercício como despesa de doações.

O modelo de contabilização para aquisição de livros para o PNLD, apontado naquela auditoria consistia nos 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

A contabilização da aquisição de livros didáticos também se encontrava em desacordo com a macrofunção Siafi 020348 – Estoques, de acordo com a qual o registro de entrada do material didático deveria ter o seguinte registro:

D – 115X1XXXX: Estoque
C – 213XX0400: Contas a pagar

A distribuição gratuita de livros, reconhecida como doação de estoque, o seguinte registro:

D – 3590X0100: Doações Concedidas
C – 115X1XXXX: Estoque

Os exames realizados nesta auditoria evidenciaram que a metodologia adotada para o registro contábil das operações permaneceu em desacordo com as normas até maio de 2020. A partir de levantamento realizado no Siafi na conta 332310100 - Serviços Técnicos Profissionais, em 31/12/2020, o PNLD representava 56,2% dos lançamentos, em termos monetários R\$ 713.054.205,59. Foram verificados ainda, para o mesmo período, outros lançamentos referentes à aquisição de livros didáticos na conta 332311000 - Serviços Educacionais e Culturais – PJ, às quais estas aquisições representavam 99,9% dos lançamentos, ou R\$ 379.990.833,06.

Em relação à primeira conta, 117 lançamentos tratavam da compra de livro didático. Quanto à segunda conta, todas as liquidações do PNLD foram igualmente para aquisição de livro didático. Portanto as contas de Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) utilizadas nas operações apresentavam distorção de classificação, em desacordo com a orientação apresentada na macrofunção.

Somente a partir do mês de junho do exercício de 2020 deu-se a regularização, quando foi adotado o modelo indicado na macrofunção citada, ou seja, os registros de entrada de materiais, livros didáticos, no estoque e a distribuição gratuita desses livros, passaram a ser, respectivamente:

D – 115810301: Mercadorias para Doação - Estoque Interno
C – 213110400: Contas a Pagar Credores Nacionais
D – 359110100: Doações/Transferências Concedidas
C – 115810301: Mercadorias para Doação - Estoque Interno

A distorção apontada deu-se pela não adoção, à época, de um roteiro de contabilização adequado às regras estabelecidas pelo MCASP, a fim de que aquisições de livros e outros bens destinados à doação fossem reconhecidos como tal.

2.3.4 Reconhecimento indevido de R\$ 7,05 Bilhões na conta Provisões a Curto Prazo referente ao Salário-Educação, Fundeb e PNLD.

Na auditoria integrada com conformidade realizada no FNDE em 2019, identificou-se que as variações patrimoniais diminutivas (VPD) decorrentes da execução de políticas relacionadas com o Fundeb, o Salário Educação e o PNLD estavam sendo registrados apenas no momento de liquidação da despesa orçamentária e não no momento de ocorrência do fato gerador.

Durante um exercício, o registro das VPD nos meses posteriores à ocorrência do fato gerador, apesar de não respeitar o regime de competência, geralmente não causa distorções nas demonstrações contábeis anuais. A exceção a esta situação ocorre com as VPD cujos fatores geradores ocorreram nos últimos meses do ano e cujas liquidações das despesas orçamentárias serão concluídas somente no próximo exercício.

Nas atuais normas contábeis vigentes para o setor público nacional, o regime de competência é aquele que deve prevalecer para o reconhecimento de VPD (tendo como contrapartidas os passivos, caso não haja pronto pagamento). Deste modo, as VPD devem ser registradas no momento de ocorrência do fato gerador, ou seja, quando os benefícios econômicos são intercambiados entre as partes de uma transação econômica. Ainda que seja necessária a observação dos preceitos da Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000, art. 50, II, descreve que “a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência”.

Com as mudanças ocorridas na contabilidade governamental, os registros relativos à assunção de obrigação não estão mais atrelados aos estágios da execução orçamentária, cabendo a cada entidade governamental reconhecer VPD e passivos no momento em que transferem benefícios econômicos para terceiros à entidade.

No caso em tela, o FNDE propôs, na auditoria anterior, o reconhecimento de provisões como forma de atender ao regime de competência, permitindo que VPD e passivo fossem registrados no exercício de ocorrência do fato gerador. Contudo, a unidade inscreve tais valores em restos a pagar não processados, ou seja, a liquidação e o pagamento ocorrerão no exercício seguinte.

Ao longo da presente auditoria, verificou-se que esta solução, apesar de atender ao reconhecimento por competência de VPD e passivos, está em desacordo com a Lei nº 4.320/1964 e as orientações do MCASP, 8ª Edição, e do Manual SIAFI.

De acordo com a Lei nº 4.320/1964, um passivo pode ser financeiro ou permanente. A principal diferença é que o passivo financeiro já iniciou a execução orçamentária (ou não precisa da mesma, no caso dos passivos extraorçamentários), enquanto que o passivo permanente ainda não a iniciou.

Com as novas regras contábeis, o reconhecimento de um passivo permanente, se registrado no momento de ocorrência do fato gerador, atende ao regime de competência. O mesmo não acontece com um passivo financeiro, que surge na emissão do empenho. Um passivo financeiro somente implicará em um passivo por competência, quando o empenho passa para a fase “em liquidação” ou “liquidado”.

A conciliação entre a execução orçamentária e o regime de competência é de suma importância no atual modelo. Se no momento em que ocorre a transferência dos benefícios econômicos for possível concluir a liquidação da despesa orçamentária, o registro da liquidação implicará também no reconhecimento de um passivo por competência.

Caso não seja, a solução é a utilização da fase “em liquidação”, pois essa fase permitirá que um passivo seja reconhecido por competência, indicando que a fase de liquidação foi apenas iniciada. O reconhecimento do passivo atende ao regime de competência e a execução orçamentária segue o rito estabelecido na Lei nº 4.320/1964, pois a despesa orçamentária continuará como crédito empenhado, faltando passar pelas fases de liquidação e pagamento.

A solução proposta pela unidade não foi adequada, pois duplicou a obrigação, do ponto de vista da Lei nº 4.320/1964, pois reconheceu ao mesmo tempo um passivo financeiro (valor empenhado e inscrito em restos a pagar) e um passivo permanente (a provisão reconhecida). Ademais, no exercício seguinte, como não houve execução orçamentária em relação ao passivo permanente, esse não foi convertido em passivo financeiro (no ato do empenho), liquidado e pago. Desse modo, os valores provisionados foram estornados, gerando movimentações desnecessárias nas contas de ajustes de exercícios anteriores (R\$ 5.640.730.953,56). Além disso, houve sobras de saldos anteriormente provisionados (R\$ 486.153.333,59) que permaneceram no balanço patrimonial, somados ao valor de R\$ 6.571.656.371,08, referente ao provisionamento de despesas de 2020 a serem pagas em 2021.

Tais contabilizações representam distorções de valores em relação às demonstrações contábeis do exercício de 2020 do FNDE. Entretanto, considerando o contexto das discussões feitas no relatório dos achados da auditoria financeira integrada com conformidade – exercício 2019, na presente auditoria, as mesmas não foram agregadas ao cômputo final de distorções, pois, entende-se que as incertezas nas discussões sobre a situação ora relatada, conduziu a entidade à adoção de prática contábil incorreta.

Em relação aos gastos com políticas relacionadas com o Fundeb, o Salário Educação e o PNLD, a unidade deve reconhecer as VPD e os passivos pelo regime de competência, ou seja, no exercício em que ocorrer o fato gerador. Caso não tenha iniciado a execução orçamentária, deverá reconhecer um passivo permanente contra uma VPD. Caso já tenha iniciado, deverá registrar a liquidação ou a fase “em liquidação”, o que fará com que um passivo financeiro seja reconhecido contra uma VPD.

O registro da liquidação somente deve ocorrer quando for possível verificar o direito adquirido pelo credor, em respeito ao art. 63 da Lei nº 4.320/1964. Ou seja, sendo o credor e os valores conhecidos e tendo o credor cumprido suas obrigações (entregue o bem ou prestado o serviço), a despesa orçamentária deve ser liquidada, ainda que o pagamento somente venha a ocorrer no próximo exercício. Havendo imprecisão de valores ou faltando o cumprimento de alguma obrigação por parte do credor, deve ser posta na fase “em liquidação” (não havendo mudança no rito estabelecido pela Lei nº 4.320/1964, pois ele continuará apenas empenhado), pois isso permitirá o reconhecimento de uma VPD e de um passivo pelo regime de competência.

2.3.5 Classificação indevida de perdas em Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata.

Caixa e equivalentes de Caixa, nos termos do MCASP e da NBC TSP 12, compreendem “o somatório dos valores em caixa e em bancos, bem como equivalentes, que representam recursos com livre movimentação para aplicação nas operações da entidade e para os quais não haja restrições para uso imediato.”

Em 31/12/2020, o saldo de Caixa e Equivalentes de Caixa do FNDE, era de R\$ 8.999.766.314,62 e contemplava quatro contas, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Quadro 3 – Contas de Caixa e Equivalente de Caixa

Conta	Saldo 31/12/2020 (em R\$)
1.1.1.1.1.02.00 - Conta Única - Subconta do Tesouro Nacional	R\$ 6.568.169.479,29
1.1.1.1.1.50.00 Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata	R\$ 2.310.958.456,58
1.1.1.1.2.00.00 Caixa e Equivalentes em Moeda Nacional-Intra (Limite De Saque Liberado Pelo Tesouro)	R\$ 118.890.293,64
1.1.1.1.1.19.03 Bancos Conta Movimento - Demais Contas	R\$ 1.748.085,11

Fonte: Siafi em 28/01/2021 – Órgão 26298.

Considerando que a movimentação da Conta Única obedece a controles padronizados no Siafi, não fez parte do escopo desta auditoria testes destinados a verificar a existência e exatidão dos recursos relacionados a esta, quais sejam, as contas 1.1.1.1.1.02.00 - Conta Única - Subconta do Tesouro Nacional e a 1.1.1.1.2.00.00 Caixa e Equivalentes em Moeda Nacional-Intra (Limite De Saque Liberado Pelo Tesouro). Assim, foram examinadas as contas 1.1.1.1.1.19.03 Bancos Conta Movimento - Demais Contas e 1.1.1.1.1.50.00 Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata que compõem o Caixa e Equivalente de Caixa do FNDE.

Os recursos da conta Bancos Conta Movimento - Demais Contas relacionam-se a garantias oferecidas por fornecedores contratados pelo FNDE para assegurar a plena execução de um contrato e devem obedecer ao roteiro de contabilização constante da Macrofunção Siafi 021126 – Depósitos em Garantia.

Os recursos da conta Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata, por sua vez, tratam da aplicação no Fundo BB Extra Mercado FNDE. Tal fundo foi constituído em abril de 1999 e iniciou suas atividades na mesma data, sob a forma de condomínio aberto, com prazo indeterminado de duração, tendo como objetivo compor uma carteira de ativos com títulos de emissão do Tesouro Nacional e do Banco Central do Brasil.

Após a execução dos exames, verificou-se que não há evidências e controles que permitam assegurar a adequabilidade dos valores inscritos na conta que registra os Depósitos em Garantia, haja vista o gestor não ter disponibilizado as informações solicitadas dentro do prazo estipulado pela equipe de auditoria, conforme descrito no achado 2.4.1 deste relatório.

No que se refere à Conta Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata, os exames permitiram concluir, com base nas informações dos extratos bancários e controles internos da unidade, que eles representam fidedignamente a situação patrimonial e financeira das aplicações.

Entretanto, verificou-se erro no registro de perdas das Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata ocorridos no mês setembro de 2020 no valor de R\$ 23.853.176,59. Tal registro foi realizado a débito na conta de receita da DVP 4.4.5.2.1.01.00 Remuneração de Aplicações Financeiras, quando, nos termos das orientações constantes da Macrofunção Siafi 020347 -

Aplicações Financeiras e da [Nota Técnica SEI nº. 45093/2020/ME](#)⁴, que apresenta orientações do Órgão Central de Contabilidade da União acerca do registro de ganhos e perdas em aplicações financeiras de liquidez imediata classificadas em caixa e equivalentes de caixa, o registro a ser feito deveria ter sido a débito na conta de despesa da DVP de 3.4.9.9.1.01.00 Outras Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras.

O erro no registro, vale ressaltar, não afeta o resultado final do exercício, pois a subavaliação das Variações Patrimoniais Aumentativas da DVP equivale à subavaliação das Variações Patrimoniais Diminutivas, tratando-se, portanto, de classificação.

Acerca do assunto, vale ressaltar que nos meses de março e agosto do exercício de 2020 a aplicação teve perdas de R\$ 116.069.982,74 e R\$ 29.882.025,70, respectivamente, sendo os registros corretamente lançados a título de despesa na DVP.

2.3.6 Apresentação indevida do valor líquido de bens móveis.

Foram examinados os registros da conta 1.2.3.1.1.00.00 - Bens móveis, com a finalidade de verificar a observância às normas e procedimentos específicos concernentes à classificação, uso, conservação, movimentação, guarda e segurança dos referidos bens, por todos os setores do FNDE. Não foram realizados procedimentos de inspeção física para verificar a real existência dos bens inventariados, tampouco procedimentos de inspeção física para verificar a necessidade de redução a valor recuperável dos ativos.

Verificou-se que o saldo final do inventário de bens móveis registrado no sistema Dotação, que é utilizado no FNDE para fins de gestão patrimonial, equivale ao saldo final do Siafi em 31/12/2019 e ao inicial em 2020. Os demais valores constantes dos inventários conferem com os saldos das contas de bens móveis no Siafi, em 31/12/2020.

No que se refere à depreciação, verificou-se que a unidade realiza a apropriação mensal dos valores de depreciação utilizando-se do evento 591381, em que a contrapartida é a conta de depreciação acumulada. Tal fato encontra-se adequado à previsão da macrofunção SIAFI 020330

8 - REGISTROS DA DEPRECIAÇÃO

8.1 - Para registro da depreciação devem-se utilizar as seguintes situações do sistema CPR:

IMB070 APROPRIAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO DE IMOBILIZADO - BENS MÓVEIS

IMB071 APROPRIAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO DE IMOBILIZADO - BENS IMÓVEIS

Lançamento Contábil:

D 333XX.XX.00 DEPRECIACAO, AMORTIZACAO E EXAUSTAO

C 12381.XX.00 DEPRECIACAO, AMORTIZACAO E EXAUSTAO ACUMULADA

Ocorre que, além da apropriação mensal da depreciação, a unidade realiza lançamento utilizando-se do evento 591384 para realizar a baixa da depreciação acumulada de bens móveis. Ao realizar mensalmente tal situação, a unidade apresenta o valor líquido do bem e

⁴ https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:8723

não o valor bruto contábil dos bens móveis acompanhado da conta redutora de depreciação acumulada.

A apresentação do valor líquido contábil dos bens móveis é necessária em situações de doação de bem, transferência para outro órgão, desfazimento ou desmembramento, por exemplo, o que não é o caso do FNDE. A NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado determina que as demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de ativo imobilizado, o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período. Deste modo, identificou-se também inconformidade em divulgação obrigatória.

2.3.7 Notas Explicativas não atendem aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro exigidas pelo MCASP e pela NBC TSP 11.

Em análise às notas explicativas do FNDE relativas ao quarto trimestre de 2020, constatou-se que elas não atendem aos requisitos da Estrutura de relatório Financeiro, pelos seguintes motivos:

i) O item 1.4 – Resumo das principais práticas contábeis e critérios contábeis, alínea “j” – empréstimos e financiamentos – não informa a base de mensuração da Dívida Pública Mobiliária Federal Interna (DPMFi), que compreende os títulos do Fies adquiridos pelo FNDE do Tesouro Nacional destinados às mantenedoras das Instituições de Ensino Superior.

ii) Não há referências cruzadas entre as notas e os itens a que elas se referem nos demonstrativos, em desconformidade com o que prega o MCASP, 8ª ed, Parte V, item 8, subitem 8.2: “As notas explicativas devem ser apresentadas de forma sistemática. Cada quadro ou item a que uma nota explicativa se aplique deverá ter referência cruzada com a respectiva nota explicativa”.

iii) A nota 06 – Provisões não apresentou informações relativas às políticas contábeis das seguintes provisões: Provisão PNLD/2020 e 2021, Provisão Salário Educação/2021, Provisão para serviços de terceiros (taxas bancárias Fies), e Provisões para quotas estadual e municipal do Salário Educação (13ª parcela da complementação da União ao FUNDEB/2020 e ajuste da complementação da União ao FUNDEB/2020. Além disso, para essas provisões, não há informações de suporte relativas à natureza dos pressupostos ou de outras incertezas nas estimativas. Tais aspectos violam o disposto no MCASP, 8ª ed, Parte V, itens 8.2.1 e 8.2.2.

Ressalta-se que o art. 6º – B, da Lei 10.260/2001, regulamentado pela Portaria Normativa MEC nº 7, de 26 de abril de 2013, confere aos alunos que contrataram o Fies até o segundo semestre de 2017 e que exercerem as profissões de professor na rede pública de educação básica e médico da rede pública de saúde a possibilidade de solicitarem ao FNDE o abatimento dos saldos devedores de seus contratos no valor de 1% (um inteiro por cento) para cada mês integralmente trabalhado. O art. 6º – F, da Lei 10.260/2001, também abre essa possibilidade para os contratos firmados a partir de 2018. No entanto, o texto ainda não regulamentado pelo CG-Fies.

A operacionalização desses abatimentos deve ser evidenciada, pela ótica contábil, mediante o registro de uma provisão. Ocorre que tal provisionamento também não foi evidenciado em notas explicativas. Há, portanto, desalinhamento ao que estabelece o item 4.3, alínea “e” e itens 8.2.1 e 8.2.2, Parte V, do MCASP 8ª ed.

iv) Ausência de divulgação da metodologia e memória de cálculo da conta 1.1.3.9.1.01.01 – AJUSTE PARA PERDAS – SUB GRUPO 113 (c/c 090), infringindo o disposto na Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas, item 6.5, e no MCASP 8ª ed, Parte V, item 8.2, alínea “a”, inciso iv.

v) Conforme disposto no MCASP (8ª ed., Parte II, item 3, p. 266), a conta contábil do Patrimônio Líquido 2.3.7.1.1.03.00 – Ajustes de Exercícios Anteriores registra o saldo decorrente de efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes. Ainda segundo o Manual (p. 160), o reconhecimento da referida conta deve estar evidenciado em notas explicativas, o que não ocorreu em relação às notas explicativas do FNDE.

Além disso, a aludida conta sofreu incremento de R\$ 2.904.644.914,55 no seu saldo de encerramento do exercício de 2020 em relação ao encerramento do ano anterior. Ou seja, dada a sua materialidade financeira, também é uma conta que deveria ser melhor detalhada, pois pode influenciar decisões dos usuários das demonstrações contábeis quanto ao exercício de 2020.

2.4 Inconformidade das transações subjacentes

A auditoria de conformidade objetiva comparar se determinados objetos (atividades, processos, transações, controles etc.) atendem a todos os requisitos exigidos pelas normas aplicáveis.

Em relação à análise de conformidade foram identificadas as seguintes situações:

- Fragilidades nos controles internos de contas de caixa e equivalentes de caixa
- Fragilidades nas atividades de controles internos que impactam no registro das obrigações de prestar contas e dos valores a recuperar em razão de julgamento de processos de Tomadas de Contas Especiais
- Inconformidade na mensuração das transferências pela divergência no número de matrículas utilizado no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação
- Divergência nos resultados da filtragem de matrículas para cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020
- Ausência de procedimentos de controle estabelecidos e implementados pelo MEC e pelo FNDE para assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Fies se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa.
- Ausência de divulgações relacionadas às transações subjacentes do ciclo contábil do Fies no site oficial do FNDE.

Os critérios utilizados para analisar a atuação da Unidade foram os seguintes:

- Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016
- COSO – *Committee of Sponsoring Organizations*
- Acórdão 3061/2019 - Plenário TCU
- Decreto 6170/2007
- Macrofunção Siafi 020307
- Portaria Nº 629, de 3 de agosto de 2017
- Nota Técnica nº 731/2017/DIV1/CGEDUB/CGEDUB/DS/SFC
- Lei nº 9.766/98, alterada pela Lei nº 10.832/2003
- Portaria Interministerial n. 3, de 25/11/2020
- Nota Técnica Conjunta 2/2019 (MEC e FNDE)
- Portaria MEC 209/2018
- Resolução CG-Fies nº 26

As situações anteriores destacadas serão detalhadas na continuação do presente relatório.

2.4.1 Fragilidades nos controles internos de contas de caixa e equivalentes de caixa.

Foram identificadas fragilidades nos controles relacionados às contas contábeis para registro de garantias de contratos - conta 1.1.1.1.1.19.03 Bancos Conta Movimento - Demais Contas e 1.1.1.1.1.50.00 Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata, ambas classificadas como Caixa e Equivalente de Caixa.

A fim de verificar se as garantias registradas na conta 1.1.1.1.1.19.03 permaneciam vigentes e se havia garantias recebidas e não registradas no Siafi, solicitou-se ao FNDE informações gerenciais sobre os contratos que exigiram garantias, bem como informações sobre os contratos a que se relacionam os lançamentos feitos na conta 1.1.1.1.1.19.03. A Coordenação de Contratos - CCONT, subordinada à Coordenação-Geral de Articulação e Contratos, informou não ser possível o encaminhamento das informações solicitadas no prazo.

A situação evidenciou que os dados dos contratos que exigem garantias não estavam disponíveis ou facilmente acessíveis, tendo o gestor informado a necessidade de recuperar processos físicos, arquivados fora da sede do FNDE, sendo que alguns referiam-se a cauções depositadas desde 2010. Mesmo as informações solicitadas sobre os contratos com garantias ainda vigentes e registradas na conta 1.1.1.1.1.19.03 não foram encaminhadas. Assim, por falta de informações sobre os contratos, não foi possível sequer analisar os lançamentos e as baixas de garantias na conta, o que restringiu o julgamento da auditoria sobre a correção do saldo da conta e seu desempenho ao longo do exercício.

De acordo com a CCONT, a Coordenação de Análise e Registros Contábeis- CORAC seria responsável por registrar, guardar, controlar e devolver as garantias quando do encerramento e cumprimento total das obrigações. Já a CORAC informou que apenas realiza os lançamentos solicitados pelos gestores dos contratos, os quais realizam o controle destes.

Conforme art. 41 do Regimento Interno do FNDE à Coordenação de Contratos – CCONT, dentre outras atribuições, compete:

I - coordenar e acompanhar as ações administrativas referentes à gestão da contratação de obras, bens e serviços para o FNDE;

...

V - coordenar e acompanhar a instrução processual, a execução orçamentária e financeira, o reequilíbrio econômico-financeiro e a execução de penalidades contratuais

À Divisão de Contratos Administrativos – DICOA, de acordo com o art. 42, compete:

“VIII - solicitar e analisar as garantias contratuais apresentadas pelas empresas contratadas, bem como encaminhá-las à CORAC para fins de registro, guarda, controle e devolvê-las quando do encerramento e cumprimento total das obrigações contratuais;

O art. 73 prevê que cabe à Coordenação de Análise e Registros Contábeis CORAC:

IV - coordenar e acompanhar a guarda das garantias contratuais e os títulos e as ações de propriedade do FNDE

A situação de indisponibilidade de informações evidenciou que há fragilidades nos controles internos dos contratos que possuem previsão de garantia, os quais não tem seu acompanhamento sistematizado e realizado por meio da utilização de ferramenta específica, em que estejam reunidos os dados sobre todos os contratos e suas garantias. Também restou evidenciado que as atribuições não estão claramente segregadas e os responsáveis pelas atividades de controle e acompanhamento dos contratos não têm ciência destas. É elevado o risco de que o controle e acompanhamento das garantias não ocorram porque uma unidade aguarda a atuação da outra.

Quanto aos mecanismos adotados para acompanhamento da aplicação do Fundo BB Extra Mercado FNDE, registrado na conta 1.1.1.1.1.50.00, verificou-se que os controles e acompanhamento diário do fundo, no âmbito do FNDE, são realizados sem a utilização de um sistema de gestão financeira adequado, por meio da utilização de planilhas eletrônicas alimentadas manualmente por servidores, o que aumenta consideravelmente o risco de erro. Além disso, informações gerenciais sobre a aplicação não estavam prontamente disponíveis e tiveram que ser solicitadas ao Banco do Brasil pelo gestor.

A ausência de um sistema de gestão automatizado implica também em ineficiência para o processo, que poderia ter, por exemplo, as seguintes atividades automatizadas: importação de informações dos extratos bancários diretamente das instituições financeiras, conciliação dos saldos das aplicações, recálculo das receitas financeiras e acompanhamento de desempenho da aplicação ao longo do tempo. Esta última funcionalidade poderia ser útil inclusive para análise e tomada de decisão da alta administração quanto à conveniência de se manter os recursos aplicados neste fundo.

A definição de controles internos, bem como os objetivos gerais a que se destinam, estão previstos no art. 2º da Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016, de acordo com a qual:

V - controles internos da gestão: conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores das organizações, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

a - execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;

b - cumprimento das obrigações de accountability;

c - cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; e

d - salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos. O estabelecimento de controles internos no âmbito da gestão pública visa essencialmente aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados, de forma eficaz, eficiente, efetiva e econômica;

(...)

Art. 10. Os objetivos dos controles internos da gestão são:

I - dar suporte à missão, à continuidade e à sustentabilidade institucional, pela garantia razoável de atingimento dos objetivos estratégicos do órgão ou entidade;

II - proporcionar a eficiência, a eficácia e a efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;

As fragilidades descritas demonstram que as práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos e à governança estão em desacordo ao disposto na IN conjunta MP/CGU nº 01 de 10 de maio de 2016 e também no COSO – *The Committee of Sponsoring Organizations*, no que se refere aos registros e transações subjacentes relacionadas às contas 1.1.1.1.19.03 Bancos Conta Movimento - Demais Contas e 1.1.1.1.50.00 Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata.

2.4.2 Fragilidades nas atividades de controles internos que impactam no registro das obrigações de prestar contas e dos valores a recuperar em razão de julgamento de processos de Tomadas de Contas Especiais.

A utilização de transferências voluntárias como parte importante do modelo de financiamento federal da educação básica, por meio das quais a União exerce função constitucional redistributiva e supletiva sobre os entes subnacionais, exige que o FNDE promova controles sobre as aplicações dos recursos federais transferidos, nos termos do §6º, art. 10 do Decreto-Lei nº 200/67:

Art. 10. A execução das atividades da Administração Federal deverá ser amplamente descentralizada.

§ 6º Os órgãos federais responsáveis pelos programas conservarão a autoridade normativa e exercerão controle e fiscalização indispensáveis sobre a execução local, condicionando-se a liberação dos recursos ao fiel cumprimento dos programas e convênios.

Conforme consta do Acórdão 3061/2019 - Plenário TCU, os aportes federais de recursos para educação, por meio do Pnae, Pnate e PDDE Básico, consistem em transferências voluntárias, visto que são recursos transferidos a título de cooperação e mediante o atendimento de diversos requisitos impostos pelo ente concedente. Assim, reconhecida a natureza de transferências voluntárias realizadas no âmbito destes programas, aplica-se por analogia as regras do Decreto 6170/2007, que dispõe sobre as normas relativas às transferências de recursos da União. Citado decreto prevê no art. 10:

§ 8º O prazo para análise da prestação de contas e a manifestação conclusiva pelo concedente será de um ano, prorrogável no máximo por igual período, desde que devidamente justificado.

Além disso, reconhecida a natureza voluntária das transferências realizadas no âmbito do Pnae, Pnate e PDDE Básico, aplica-se a estas as regras da Macrofunção Siafi 020307 que trata dos procedimentos operacionais relativos à celebração, execução e prestação de contas de transferências voluntárias legais e termos de execução descentralizada de natureza financeira, inclusive quanto a lançamentos e registros relativos às prestações de contas em contas contábeis do ativo e de controle no Siafi.

Por meio de fiscalizações e do acompanhamento das prestações de contas, o FNDE deve zelar pelos objetos e objetivos ajustados com os entes beneficiários das transferências, assim como pela legalidade das aplicações realizadas. Em termos contábeis, as prestações de contas e tomadas de contas especiais referentes às transferências voluntárias devem ser registradas no ativo do FNDE, como direitos que são.

No Regimento Interno do FNDE, aprovado pela Portaria Nº 629, de 3 de agosto de 2017, consta que:

Art. 72. À Diretoria Financeira - DIFIN compete:

II - supervisionar e acompanhar as atividades relativas à prestação e tomada de contas dos recursos transferidos pelo FNDE, relativos a programas e projetos educacionais;

VII - registrar no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) a conformidade de gestão dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial do FNDE.

...

Art. 98. À Coordenação de Acompanhamento de Prestação de Contas de Projetos Educacionais - COAPC compete:

III - coordenar e orientar a análise das prestações de contas de Projetos Educacionais, bem como propor encaminhamentos;

...

Art. 102. À Coordenação de Tomada de Contas Especial Cotce compete:

I - aprovar medidas de exceção para recuperação dos créditos apurados nos casos de omissão do dever de prestar contas e de análise das prestações de contas de recursos transferidos pelo FNDE para execução de Programas e Projetos educacionais;

III - coordenar a análise e emitir parecer acerca dos documentos apresentados ao FNDE relativos às prestações de contas com débitos apurados;

Acerca da capacidade de o FNDE acompanhar a execução das transferências voluntárias, a Nota Técnica nº 731/2017/DIV1/CGEDUB/CGEDUB/DS/SFC apresenta consolidação dos trabalhos da CGU na Autarquia, os quais tiveram início em 2009, com a detecção de um passivo de 14.000 prestações de contas por analisar. No ano de 2016, o passivo era de 260.000 processos sem análise, atingindo um total R\$ 90 bilhões distribuídos desde 1998 por mais de 130 programas. Durante esse período foram propostas soluções para o problema, com participação inclusive do TCU e do MPF, mas sem resultados efetivos. A proposta atual de tratamento do passivo encontra-se descrita na Nota Técnica nº 1357/2018/CGEDUB/DS/SFC, a qual pretende aplicar inteligência artificial para seleção das prestações de contas que

apresentem maior risco, a fim de que apenas essas sejam analisadas pelos técnicos do FNDE, tornando o processo mais eficiente.

A análise e posterior registro contábil das obrigações de prestar contas, em decorrência das transferências voluntárias realizadas pelo FNDE, possibilitaria que os demonstrativos da unidade refletissem patrimonialmente se permanece a obrigação do ente beneficiário de comprovar regularidade da aplicação dos recursos, e o consequente direito do FNDE a receber o processo de prestação de contas, ou se, cumprido o objeto pactuado, esse direito pode ser baixado e a despesa reconhecida. Esse mecanismo é da maior importância para o FNDE, visto que representa registro contábil da fase de acompanhamento dos recursos após a efetivação das transferências.

Os testes realizados em decorrência da auditoria financeira demonstraram que, aproximadamente R\$ 6,8 bilhões, relacionados a transferências voluntárias do Pnae, Pnate e PDDE, realizadas no exercício 2020, pendentes de comprovação, deixaram de ser registrados nas contas de ativo do FNDE, conforme achado 2.1.5 deste relatório.

Tal acompanhamento pressupõe o desenvolvimento das seguintes atividades pelo FNDE: recebimento e da análise das prestações de contas; reconhecimento da despesa, caso o recurso tenha sido aplicado regularmente; ou, em caso de omissão ou não aprovação das prestações de contas, apuração de responsabilidades, visando a recuperação dos créditos, conforme prevê a Instrução Normativa TCU nº 71/ 2012, alterada pela Instrução Normativa TCU nº 76/2016.

O art. 60 da Resolução CD/FNE nº 06, de 08 de maio de 2020, que dispõe sobre o Pnae, prevê:

§ 6º Caso a prestação de contas não seja registrada e enviada no prazo estabelecido no parágrafo anterior ou, caso apresentada, não venha a ser aprovada, total ou parcialmente, o FNDE, após a ciência do gestor, registrará a inadimplência nos sistemas informativos e adotará as medidas de exceção visando à recuperação dos créditos, conforme prevê a Instrução Normativa TCU nº 71/ 2012, alterada pela Instrução Normativa TCU nº 76/2016.

A Resolução CD/FNDE nº 05, de 08 de maio de 2020, que dispõe sobre o Pnate, prevê:

Art. 27. Quando a prestação de contas for omissa, aprovada parcialmente ou reprovada, o FNDE adotará as medidas de exceção, visando à recuperação dos créditos, em conformidade com os normativos do TCU, e legislação correlata.

O art. 15 da Resolução CD/FNDE nº 17, de 9 de maio de 2005, que dispõe sobre o PDDE, prevê que:

§ 6º As UEx que não regularizarem suas pendências com prestações de contas, até a data estabelecida no parágrafo anterior, estarão sujeitas à instauração de Tomada de Contas Especial, sem prejuízo do disposto no art. 16 desta Resolução.

Em outro ponto, a auditoria financeira evidenciou que o FNDE não tem realizado os registros contábeis dos débitos reconhecidos pelo TCU em julgamentos de Tomadas de Contas Especiais, que são os últimos passos no acompanhamento das aplicações das transferências

voluntárias. O gestor informou que, dos 1.410 processos de julgamento de TCE recebidos do TCU, 97 foram analisados e estão aguardando o registro de R\$ 43.087.499,44 na conta de danos apurados no Siafi e 1.313 ainda aguardam análise preliminar.

A situação identificada impede que sejam conhecidos os valores a que a Autarquia tem comprovado direito a receber, em decorrência do julgamento das TCE's. Conforme achado 2.2.5 deste relatório, verificou-se que o FNDE deixou de reconhecer, no mínimo R\$ 232.613.865,08 em ativos decorrentes do não lançamento dos débitos apurados no âmbito das TCE (Tomadas de Contas Especiais) julgadas em definitivo pelo TCU.

Deficiências nas atividades de controle interno no FNDE, decorrentes de suas rotinas, estruturas, recursos e também dos diversos modelos de financiamento dos programas educacionais adotados pelo MEC, limitam a capacidade operacional da autarquia no que se refere ao acompanhamento e lançamento dos registros das prestações de contas e tomadas de contas especiais relativas às transferências voluntárias. O FNDE deve aprimorar o desenho dos controles em relação ao acompanhamento dos recursos transferidos e danos apurados, inclusive passando a prever a necessidade de efetivar registros das diversas etapas nos sistemas de informação, inclusive Siafi, observando ainda os prazos previstos na legislação aplicável.

O não reconhecimento da evolução das obrigações de prestar contas das transferências em contas do ativo, assim como, por consequência, o não reconhecimento das perdas por omissão e reprovação das prestações de contas, comprometem a exatidão dos demonstrativos contábeis e inviabilizam a disponibilização de informações necessárias ao processo de tomada de decisão pela alta administração do FNDE e MEC. O registro contábil do montante de recursos transferidos e da situação das respectivas prestações de contas, acumulados ao longo dos anos, daria aos gestores a exata medida da incapacidade administrativa de analisar as prestações de contas, de evidenciar a taxa de êxito dos programas e de recuperação de recursos que tenham deixado de ser regularmente aplicados.

Nesse sentido, destaca-se a importância de a Autarquia dar continuidade a iniciativas já em andamento para aprimoramento dos controles internos, como o projeto de seleção de processos de prestação de contas para análise mediante inteligência artificial – o “Malha Fina” – e as tratativas do FNDE junto ao Ministério da Educação e ao Ministério da Economia para utilização da Plataforma +Brasil.

2.4.3 Inconformidade na mensuração das transferências pela divergência no número de matrículas utilizado no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação.

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.

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%.

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.

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.

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.

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 115/2020, alterada pelas Portarias MEC/FNDE 764 e 794/2020.

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”.

O art. 9º, § 1º, do Decreto 6.003/2006 ainda complementa:

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.

Os exames realizados evidenciaram que o número de matrículas utilizado para calcular os coeficientes de distribuição das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação, divulgados na Portaria MEC/FNDE 115/2020, alterada pelas Portarias MEC/FNDE 764 e 794/2020, apresenta divergências em relação ao número de matrículas provenientes do Censo Escolar da Educação Básica de 2019, disponibilizado pelo INEP, contrariando o art. 3º do normativo, que dispõe:

Os coeficientes de distribuição a que se refere o art. 1º foram obtidos a partir da divisão do número de alunos da Educação Básica Pública, urbana e rural, das redes estaduais, distrital municipais de ensino, pelo total de matrículas do mesmo segmento de ensino no âmbito da respectiva Unidade Federada, apurados no Censo Escolar de 2019, realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira do Ministério da Educação - INEP/MEC).

A Portaria MEC/FNDE 794/2020 contabiliza, para as redes estadual e municipal, um total 38.066.590 matrículas na Educação Básica, enquanto o Censo INEP 2019 indica um total de 38.334.654, apresentando, portanto, uma diferença de 268.064 matrículas. Esta diferença é refletida na apuração correta dos coeficientes para cada ente, nos termos do art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

Para análise da divergência apontada comparou-se os níveis e modalidades de ensino das matrículas consideradas para os repasses das quotas do salário educação utilizadas pelo FNDE com as utilizadas pelo Inep para elaboração das planilhas que compõem os resultados finais do censo. Verificou-se que há divergências no entendimento pelo INEP e pelo FNDE das etapas da educação básica, não havendo correlação entre as terminologias das modalidades de ensino utilizadas.

O FNDE não adota os mesmos termos integrantes do dicionário de dados utilizado pelo INEP nos censos da educação básica, corroborando a percepção de que não há uma uniformidade de entendimento entre as instituições. Constatou-se ainda que o FNDE não considera níveis e modalidades de ensino da educação básica, como Cursos Técnicos Subsequentes e cursos EAD, constantes no censo escolar da educação básica, para o cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação.

O uso do número de matrículas em desconformidade com a legislação resulta no cálculo das cotas em valores incorreto, restando sem amparo normativo a exclusão por parte do FNDE dos níveis e modalidades da educação básica da base de dados proveniente do censo escolar.

A adoção de um normativo, nos moldes, por exemplo, da portaria interministerial anualmente editada pelo Ministério da Educação e o Ministério da Economia, que estabelece os parâmetros operacionais para o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb e define em seu anexo o valor anual por aluno, estimado no âmbito de cada estado e do Distrito Federal, desdobrado por etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica, eliminaria discrepâncias existentes no processo.

Além disso, a publicação de tal normativo traria um impacto direto no controle social, dando o devido acesso à sociedade às informações sobre a distribuição dos recursos, atendendo ao que preceitua o art. 8º da lei nº 12.527/2011, Lei de Acesso à Informação – LAI, que estabelece o dever dos órgãos em promover, independentemente de requerimentos, a divulgação de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas e custodiadas em local de fácil acesso, além de apresentar os requisitos da divulgação em sítios oficiais da internet.

A tabela a seguir, apresenta comparação entre os coeficientes publicados pela Portaria MEC/FNDE 794/2020 e os coeficientes de distribuição para 2020, recalculados com base no número de matrículas provenientes do censo da educação básica de 2019, realizado pelo INEP.

Tabela 16 – Coeficientes do salário-educação para 2020 - Inconsistências apuradas quanto ao número de matrículas na educação básica - Portaria MEC/FNDE 794/2020 X Censo Educação Básica INEP 2019

UF	Rede de ensino	Portaria MEC/FNDE 794/20		Censo Educação Básica 2019 - INEP		Diferença
		Matrículas	Coeficiente	Matrículas	Coeficiente	
AC	Rede Estadual	149.444	0,6005577837	149.833	0,6011812335	-0,06%
	Rede Municipal	99.398	0,3994422163	99.398	0,3988187665	0,06%
AL	Rede Estadual	174.863	0,2484128191	174.932	0,2484864842	-0,01%
	Rede Municipal	529.058	0,7515871809	529.058	0,7515135158	0,01%
AM	Rede Estadual	444.945	0,4230967090	459.735	0,4310976164	-0,80%
	Rede Municipal	606.694	0,5769032910	606.694	0,5689023836	0,80%
AP	Rede Estadual	118.334	0,6045344940	118.791	0,6054556297	-0,09%
	Rede Municipal	77.410	0,3954655060	77.410	0,3945443703	0,09%
BA	Rede Estadual	749.588	0,2614490424	771.344	0,2670093200	-0,56%
	Rede Municipal	2.117.464	0,7385509576	2.117.484	0,7329906800	0,56%
CE	Rede Estadual	416.978	0,2408175523	417.009	0,2408209913	0,00%
	Rede Municipal	1.314.532	0,7591824477	1.314.605	0,7591790087	0,00%
ES	Rede Estadual	244.199	0,3224736817	247.721	0,3256102210	-0,31%
	Rede Municipal	513.069	0,6775263183	513.069	0,6743897790	0,31%
GO	Rede Estadual	487.881	0,4219898213	489.327	0,4227118410	-0,07%
	Rede Municipal	668.263	0,5780101787	668.263	0,5772881590	0,07%
MA	Rede Estadual	322.654	0,1857877181	322.961	0,1859173886	-0,01%
	Rede Municipal	1.414.027	0,8142122819	1.414.160	0,8140826114	0,01%
MG	Rede Estadual	1.862.493	0,5160208094	1.870.861	0,5169320964	-0,09%
	Rede Municipal	1.746.844	0,4839791906	1.748.301	0,4830679036	0,09%
MS	Rede Estadual	228.545	0,3930030007	229.751	0,3942274034	-0,12%
	Rede Municipal	352.990	0,6069969993	353.037	0,6057725966	0,12%
MT	Rede Estadual	386.629	0,5096330021	387.397	0,5101033909	-0,05%
	Rede Municipal	372.013	0,4903669979	372.051	0,4898966091	0,05%
PA	Rede Estadual	562.731	0,2759936967	568.534	0,2780458628	-0,21%
	Rede Municipal	1.476.196	0,7240063033	1.476.215	0,7219541372	0,21%
PB	Rede Estadual	248.635	0,3260051503	249.241	0,3265402645	-0,05%
	Rede Municipal	514.037	0,6739948497	514.037	0,6734597355	0,05%
PE	Rede Estadual	539.890	0,3264536344	575.604	0,3406914521	-1,42%
	Rede Municipal	1.113.913	0,6735463656	1.113.913	0,6593085479	1,42%
PI	Rede Estadual	235.620	0,3058855908	236.000	0,3062008262	-0,03%
	Rede Municipal	534.668	0,6941144092	534.736	0,6937991738	0,03%
PR	Rede Estadual	1.007.177	0,4876064666	1.034.030	0,4941822954	-0,66%
	Rede Municipal	1.058.376	0,5123935334	1.058.376	0,5058177046	0,66%
RJ	Rede Estadual	733.028	0,3035868262	739.583	0,3054145429	-0,18%
	Rede Municipal	1.681.530	0,6964131738	1.681.988	0,6945854571	0,18%
RN	Rede Estadual	216.206	0,3434485278	216.206	0,3434485278	0,00%
	Rede Municipal	413.309	0,6565514722	413.309	0,6565514722	0,00%
RO	Rede Estadual	195.068	0,5369587897	195.085	0,5369804569	0,00%
	Rede Municipal	168.215	0,4630412103	168.215	0,4630195431	0,00%
RR	Rede Estadual	75.561	0,5136884326	76.073	0,5153752871	-0,17%
	Rede Municipal	71.534	0,4863115674	71.534	0,4846247129	0,17%

RS	Rede Estadual	818.957	0,4537467096	838.776	0,4593216543	-0,56%
	Rede Municipal	985.920	0,5462532904	987.343	0,5406783457	0,56%
SC	Rede Estadual	522.431	0,3979392783	526.368	0,3997393638	-0,18%
	Rede Municipal	790.410	0,6020607217	790.410	0,6002606362	0,18%
SE	Rede Estadual	148.720	0,3566845984	150.087	0,3587868559	-0,21%
	Rede Municipal	268.231	0,6433154016	268.231	0,6412131441	0,21%
SP	Rede Estadual	3.562.161	0,4752893403	3.656.265	0,4813796848	-0,61%
	Rede Municipal	3.932.560	0,5247106597	3.939.122	0,5186203152	0,61%
TO	Rede Estadual	152.131	0,4361641432	152.370	0,4365502304	-0,04%
	Rede Municipal	196.662	0,5638358568	196.662	0,5634497696	0,04%

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria a partir de informações constantes da Portaria MEC/FNDE 794/2020 e da resposta do INEP à SA nº 03, de 17/11/2020.

A fim de favorecer a compreensão da relevância do achado e a partir da estimativa anual de repasses constante do Anexo da Portaria MEC/FNDE 794/2020, no valor total Brasil de R\$ 12.950.695.378,39, realizou-se o 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\$ 53.898.105,08 para as redes estaduais e a maior no mesmo valor para as redes municipais. Esse efeito só tem reflexo nas redes dentro de cada estado, não entre estados.

2.4.4 Divergência nos resultados da filtragem de matrículas para cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020.

Um dos insumos para cálculo dos coeficientes do Fundeb anualmente pelo FNDE é a base de dados com informações sobre matrículas referentes ao exercício anterior, originalmente elaborada pelo Inep.

Contudo, os dados relativos às matrículas que são usados para o referido cálculo pelo FNDE não são aqueles originalmente coletados pelo Inep. Antes de comporem a base para realização dos cálculos dos coeficientes pelo FNDE, a Autarquia realiza procedimentos de filtragem, pois, na forma do art. 9º da Lei 11.494/2007, nos mecanismos operacionais de distribuição dos recursos do Fundeb são consideradas exclusivamente as matrículas presenciais efetivas constantes do Censo Escolar mais atualizado, observado o atendimento do ente governamental (estadual e municipal).

A metodologia para definição dos critérios de filtragem do quantitativo de matrículas do Censo Escolar de 2019, que serviu de base para a operacionalização do Fundeb 2020, foi determinada pela Nota Técnica Conjunta 2/2019, editada pelo MEC e FNDE.

O FNDE elaborou 86 procedimentos em linguagem de banco de dados (*procedures*) a serem aplicados sobre a base de dados de matrículas coletadas pelo Inep, os quais devem corresponder às regras estabelecidas na Nota Técnica Conjunta 2/2019.

Preliminarmente, deve-se destacar que não foi verificada a correspondência entre as regras estabelecidas pela Nota Técnica Conjunta 2/2019 e os 86 *procedures* elaborados pelo FNDE.

O procedimento de auditoria consistiu em aplicar esses procedimentos desenvolvidos pelo FNDE sobre a base de dados disponibilizada pelo Inep, a fim de verificar se os resultados correspondiam àqueles divulgados pelo FNDE, após a execução da filtragem das matrículas.

O objetivo desta análise técnica foi identificar se os filtros aplicados pelo FNDE na última base do censo de 2019 geraram os mesmos quantitativos de alunos para o cálculo do coeficiente de 2020. O resultado da filtragem deveria, em tese, coincidir com a planilha publicada na Portaria Interministerial n. 3, de 25/11/2020 (última versão), a qual definiu os parâmetros operacionais do Fundeb para o exercício de 2020.

Após a execução das rotinas de importação e filtragem de dados, seguindo os procedimentos fornecidos pelo FNDE, foi possível identificar que os quantitativos para cada município e estado, de acordo com as etapas e modalidades de ensino, foram praticamente os mesmos.

Contudo, algumas exceções foram encontradas, tendo sido detectadas diferenças nos:

- Dados estaduais do estado de São Paulo, nas etapas "Sér. Finais Rural", "Ed. Especial escolas públicas";
- Dados estaduais do estado de Paraná, na etapa "Ed. Especial" em escolas conveniadas;
- Dados estaduais do Espírito Santo, na etapa Ensino "Fund. Sér. Finais Rural", a modalidade Educação por Alternância;
- Dados municipais: 1 município no estado de Goiás, 19 no estado do Paraná e 2 no estado de São Paulo.

Para os dados estaduais foram identificadas as diferenças abaixo:

Quadro 4 – Dados Estaduais com divergências

Fonte: Anexo 9 - Compara PI3 e ProcFNDE Estadual.xlsx

UF	Etapas e Modalidade	Ficha	
		Est_FNDE_4Script	PI3
ES	Educação por Alternância Ensino Fund. Séries Finais Rural	0	690
PR	Escolas conveniadas Ed. Especial	16.618	17.603
SP	Ensino Fundamental Séries Finais Rural	18.437	18.373
	Ed. Especial	42.989	42.967

Fonte: Anexo 9 - Compara PI3 e ProcFNDE Estadual.xlsx

No que se refere aos dados municipais, foram encontradas diferenças em 22 municípios em algumas etapas de ensino correspondentes. A Tabela 2 abaixo possui a relação dos municípios que apresentaram diferença em alguma etapa de ensino:

Quadro 5 – Municípios com diferenças de matrículas

UF	Município
Go	Cristalina
Pr	Altonia
Pr	Abatia
Pr	Alto Piquiri
Pr	Antonina

UF	Município
Pr	Castro
Pr	Guaratuba
Pr	Marquinho
Pr	Matinhos
Pr	Morretes
Pr	Nova Olimpia
Pr	Paranagua
Pr	Ponta Grossa
Pr	Porto Amazonas
Pr	Quatigua
Pr	Quedas do Iguacu
Pr	Santo Antonio da Platina
Pr	Sao Pedro do Iguacu
Pr	Umuarama
Pr	Uniao da Vitoria
Sp	Itapui
Sp	São Miguel Arcanjo

Fonte: Anexo 10 - Compara PI3 e ProcFNDE Municipal.xlsx

Os dados resultantes da filtragem das matrículas são utilizados pelo FNDE como insumo para, juntamente com outros dados (como, por exemplo, estimativas de receitas de tributos dos entes federados e fatores de ponderação aplicados sobre etapas de ensino), calcular os coeficientes utilizados na operacionalização do Fundeb de determinado exercício.

Assim, confirmadas as diferenças apontadas, os dados utilizados para operacionalização do Fundeb 2020 sofreram alterações a partir dos resultados diferentes encontrados pelo FNDE, após a aplicação dos filtros, fazendo com que haja divergência entre os valores recebidos pelos entes beneficiários e aqueles que, de fato, deveriam receber.

Cumprir destacar que foram realizados exclusivamente testes substantivos nas transferências realizadas no âmbito do Fundeb, destinadas a avaliar a adequabilidade da distribuição dos recursos no exercício de 2020, ano das demonstrações contábeis analisadas. Não foi escopo dos trabalhos de auditoria, nesse sentido, a análise do desenho dos controles internos da área. Apesar disso, as inconsistências descritas anteriormente, que se mostraram de baixa materialidade, justificaram a emissão de recomendação para aprimoramento dos controles internos da unidade.

Vale ressaltar, ainda, que esta equipe de auditoria recebeu notícia de inconsistências na distribuição de recursos do Fundeb, relativos à complementação da União, ocorridas no mês de janeiro de 2021. Apesar de ter sido questionado quanto à materialidade do erro, o gestor restringiu-se a informar que, após medidas corretivas adotadas, restava R\$ 1,3 milhão em recursos não regularizados. Dentre as medidas adotadas para desfazimento das transferências indevidas, estão o bloqueio, estorno e reprocessamento junto à instituição bancária.

Tais erros não afetaram as demonstrações contábeis avaliadas e, portanto, não foram considerados eventos subsequentes a serem abordados no escopo da auditoria financeira. Entretanto, a constatação evidenciou que é, de fato, indispensável a implementação da

recomendação de aprimoramento dos controles internos, o que contribuirá para evitar a ocorrência de tais falhas nos exercícios subsequentes.

2.4.5 Ausência de procedimentos de controle estabelecidos e implementados pelo MEC e pelo FNDE para assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Fies se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa.

De acordo com a Portaria MEC 209/2018, o Fies pode ser acessado por estudantes que tenham perfil de renda familiar mensal bruta per capita de até três salários mínimos (art. 2º, I, art. 46, IV).

O perfil de renda computa os rendimentos de qualquer natureza, a título regular e eventual, excluindo valores percebidos: em caráter indenizatório; decorrentes de programas assistenciais do governo federal; e o montante pago pelo alimentante a título de pensão alimentícia (art. 49).

Segundo a Portaria, para fins de elegibilidade do Fies, a apuração da renda familiar bruta mensal leva em consideração a soma dos rendimentos brutos dos indivíduos que compartilham o mesmo domicílio, não importando se há vínculo sanguíneo ou matrimonial entre eles, por exemplo (art. 50, caput).

Como é um critério per capita, deve-se dividir a soma das rendas dos moradores pelo número de habitantes da residência, exigindo-se a comprovação de dependência financeira para os membros do grupo familiar que não possuem renda própria, mas entraram no cálculo da divisão (art. 50, § 2º).

O aludido normativo dispõe que o estudante que se declarar como único membro do grupo familiar e não possuir rendimento próprio suficiente para sua subsistência deverá declarar a renda do seu grupo familiar, ainda que residente em local diverso do seu domicílio (art. 50, § 5º). Para este caso específico, não há definição do que vem a ser grupo familiar, prejudicando o controle sobre o critério de elegibilidade desse tipo de beneficiário.

A apuração do critério de elegibilidade por renda do estudante ocorre unicamente na etapa inicial do Programa, nas fases de seleção dos estudantes (SESu/MEC) e de inscrição no Fies. Não há, portanto, nova apuração do critério quando dos aditamentos contratuais e, caso haja elevação do perfil de renda familiar do estudante para valor superior a três salários mínimos na etapa de utilização do Fies, isso não representaria uma inconformidade (art. 60).

A verificação inicial da renda deve levar em conta, no mínimo, os três meses anteriores ao comparecimento do estudante para aferição das informações pela Comissão Permanente de Supervisão e Acompanhamento do Fies – CPSA. Essa comissão é composta por membros integrantes do corpo docente, discente e administrativo da instituição de ensino que participa do Fies (art. 49, I e art. 60).

Constatou-se que o único controle instituído pela SESu/MEC para aferir a adequação dos estudantes a serem financiados pelo Fies com a regra de seleção do Programa que leva em consideração a renda familiar mensal bruta per capita do aluno beneficiário é uma crítica existente no Sistema Informatizado do Fies – SisFies que impede a conclusão da inscrição do aluno que declarar possuir perfil de renda acima do limite permitido pela legislação. Não há nenhum procedimento adicional de controle em que o MEC ateste a veracidade da autodeclaração da renda do estudante (Ofício nº 176/2021/CGPES/DIPES/SESU/SESU-MEC).

A análise documental a fim de validar a pertinência, suficiência e veracidade das informações prestadas pelo estudante no processo seletivo ocorre no âmbito da CPSA de cada instituição de ensino, mediante apresentação da documentação comprobatória por parte do aluno. Caso não haja nenhuma inconformidade, a CPSA emite, por meio do SisFies, o Documento de Regularidade de Inscrição – DRI do estudante.

Conforme consta no anexo II da Portaria MEC 209/2018, o estudante selecionado não precisa apresentar ao agente financeiro do Fies documentação comprobatória da renda de seu grupo familiar para que o contrato de financiamento seja formalizado, sendo suficiente a apresentação do DRI.

Dessa forma, o controle sobre a adequação da renda familiar do estudante aos critérios exigidos pelo Fies tem sido exercido, de modo quase exclusivo, pelas CPSA, que pertencem à estrutura das instituições de ensino que se beneficiarão financeiramente com a execução do Programa.

Nos termos do art. 6º, XIV, da Portaria MEC 209/2018, compete ao FNDE monitorar a execução do Fies pelas instituições de ensino, informando à SESu/MEC os casos nos quais for identificado descumprimento da legislação do Fies. No entanto, não se identificou produtos decorrentes deste monitoramento que deveria ser realizado pelo FNDE, que poderia identificar desconformidade na etapa de seleção do Programa.

A União (MEC e FNDE) responsável pela concessão dos recursos patrocinadores do Fies e por estabelecer estratégias para que o Fies alcance os resultados pretendidos (neste caso específico o de ampliar o acesso da população de baixa renda ao ensino superior) não possui procedimentos estabelecidos e implementados para assegurar que as respostas aos riscos existentes na etapa de concessão do Fies sejam executadas com eficácia, indo na contramão do que prega a estrutura de controle preconizada pelo COSO ERM (“Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada”), bem como com o que aduz o art. 4º, inciso VI, do Decreto 9.203/2017.

2.4.6 Ausência de divulgações relacionadas às transações subjacentes do ciclo contábil do Fies no site oficial do FNDE.

A Resolução CG-Fies nº 26, de 5 de junho de 2018 dispõe sobre o estabelecimento de onze indicadores de desempenho no âmbito do Fies e que devem ser periodicamente divulgados no site oficial do FNDE, com vistas a dar maior transparência ao monitoramento e eficácia do Programa.

A divulgação desses indicadores, além de cumprir importante papel de controle social, facilita a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários, uma vez que muitos desses mecanismos de avaliação estão diretamente relacionados a aspectos financeiros e orçamentários do Fies.

Nesse contexto, citam-se os seguintes indicadores: Percentual de Execução Financeira (retorno x desembolso), mede a proporção entre os recebimentos decorrentes dos pagamentos realizados pelos estudantes e o desembolso do Fies para pagamento dos encargos educacionais às IES; Índice de Inadimplência da Coparticipação, mede a inadimplência na fase de utilização do contrato; Índice de Não Renovação dos Contratos, mede a não renovação semestral dos contratos de financiamento frente à quantidade prevista de aditamento de renovação; Índice de Inadimplência dos Contratos na fase de Amortização (quantidade de contratos e respectivos saldos devedores), Novos Contratos Concedidos, dentre outros.

Esses indicadores permitem que se tenha uma melhor noção acerca da sustentabilidade financeira do Fies. Além disso, fortalecem a governança do FNDE na sua competência de apoiar o processo orçamentário e financeiro do Fies, efetuar a gestão dos ativos e passivos do Fies, realizar controle sobre a inadimplência do Programa e monitorar a execução do Fies, conforme preconizado no art. 6º da Portaria MEC 209/2018.

Em consulta ao sítio oficial do FNDE, não se identificou a divulgação dos indicadores mencionados na Resolução CG-Fies nº 26, de 5 de junho de 2018. Referida omissão prejudica a transparência em relação ao Programa, bem como dificulta a ideal compreensão de informações relevantes das demonstrações contábeis do FNDE a seus diversos usuários.

3 RECOMENDAÇÕES

1. Realizar ajustes nas contas de financiamentos do FIES para que estas reflitam o real valor e prazo de realização dos ativos da Autarquia, considerando dentre outros aspectos: (i) a necessária conciliação dos registros contábeis das contas de financiamento do FIES com o saldos devedores dos contratos registrados nas bases de dados das instituições financeiras; (ii) a necessidade de reconhecimento dos financiamentos concedidos no âmbito do Novo Fies; (iii) a verificação das situações em que a atualização monetária é aplicável; e (iv) a segregação dos empréstimos a receber de curto e longo prazo, considerando as informações acerca do prazo de realização.

Achados 2.1.1, 2.2.2, 2.2.4 e 2.3.1

2. Corrigir as contas de ajustes para perdas de financiamentos do FIES para que estas reflitam a real expectativa de recebimento dos créditos, considerando dentre outros aspectos: (i) a aplicação dos critérios da Resolução do nº 27/2018 do CG-FIES nos contratos constantes das bases de dados das instituições financeiras e do FNDE; e (ii) a segregação dos ajustes para perdas de curto e longo prazo, considerando as informações acerca do prazo de realização.

Achados 2.2.1 e 2.3.2

3. Estabelecer rotinas mensais de verificação dos registros contábeis das contas de financiamento do FIES em relação aos saldos devedores dos contratos vigentes abrangendo, dentre outros aspectos: (i) confirmação dos saldos devedores dos contratos de financiamento estudantil com as bases de dados correspondentes; (ii) identificação e conciliação dos valores dos financiamentos concedidos no âmbito do novo Fies (iii) apuração das situações em que a atualização monetária é aplicável; (iv) mensuração de ajustes para perdas em razão da expectativa de recebimento; e (v) prazo de realização dos ativos.

Achados 2.1.1, 2.2.1, 2.2.2, 2.2.4, 2.3.1 e 2.3.2

4. Reavaliar o roteiro contábil do FIES a fim de que as situações relacionadas a ajuste nos saldos dos financiamentos concedidos a receber estejam adequadamente mapeadas e tenham como contrapartida lançamento que corresponda à transação econômica evidenciada.

Achado 2.1.6

5. Realizar ajustes nas contas relacionadas às honras a receber junto ao FGEDUC para que estas reflitam o real valor do Ativo da Autarquia, considerando dentre outros aspectos: (i) o desconhecimento de créditos que excedam o limite de honra constante do §1º do art. 22 do Estatuto do FGEDUC; e (ii) o reconhecimento dos juros a receber incidentes sobre o valor das honras de garantias solicitadas e não realizadas pelo FGEDUC, nos termos do art. 21, e inc. V, do art. 4º, do estatuto do FGEDUC.

Achados 2.1.2 e 2.1.3

06. Aprimorar os controles internos da entidade, estabelecendo sistemática de acompanhamento dos valores a receber relativos aos fundos garantidores, FGEDUC e FG-Fies,

de modo a garantir o acompanhamento, registro contábil e a solicitação tempestiva dos valores a receber relativos ao principal e juros das honras de garantias a receber;

Achados 2.1.2 e 2.1.3

07. Realizar estudos destinados avaliar a adequabilidade da cláusula de Stop Loss definida para do FGEDUC considerando, dentre outros aspectos, o patrimônio do fundo, o nível de inadimplência verificado no FIES e a rentabilidade das aplicações realizadas pelo FGEDUC.

Achado 2.1.2

08. Estabelecer procedimentos para o cálculo e reconhecimento tempestivo dos direitos a receber relativos à participação das instituições de ensino superior no risco de financiamento do Fies, conforme previsto no art. 5º, inc. VI, da Lei 10.260/2001.

Achado 2.1.4

09. Desenvolver, com o apoio da Secretaria do Tesouro Nacional, roteiro contábil destinado a reconhecer, mensurar e evidenciar patrimonialmente os efeitos das transferências voluntárias na modalidade Fundo a Fundo. Em seguida, ajustar os valores contabilizados.

Achado 2.1.5

10. Desenvolver metodologia para o cálculo de ajuste para perdas que considere, minimamente, o fluxo de recebimento (valores, duração dos pagamentos, tempo da cobrança etc). Em seguida, ajustar os valores contabilizados.

Achado 2.1.7

11. Efetuar o desreconhecimento do ativo registrado na conta 1.2.1.2.1.98.14 – Créditos a Recuperar, uma vez que tais créditos não satisfazem a definição de ativo constante no item 2.1.1.1, Parte II, do MCASP 8ª ed.

Achado 2.2.3

12. Adotar providências legais relacionadas à cobrança dos créditos a receber registrados na conta contábil 1.2.1.2.1.98.14.

Achado 2.2.3

13. Revisar os procedimentos e controles internos relacionados à gestão dos processos de TCE, de modo a conferir-lhes o tratamento contábil adequado em cada fase mencionada na Macrofunção nº 021138 - Diversos Responsáveis.

Achado 2.2.5

14. Proceder à reavaliação dos seus imóveis, adotando parâmetros oficiais e fidedignos, atualizando os valores contabilizados para o mais próximo possível do valor justo desses imóveis.

Achado 2.2.6

15. Providenciar o estorno dos saldos de provisão registrados inadequadamente visando corrigir a duplicação de obrigações à luz da Lei nº 4.320/1964.

Achado 2.3.4

16. Realizar ajustes na conta contábil de bens móveis, de forma a evidenciar o valor bruto dos itens acompanhado da depreciação acumulada.

Achado 2.3.6

17. Estabelecer 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.

Achado 2.3.7

18. Evidenciar nas notas explicativas as demonstrações contábeis do FNDE de 2021 o resultado dos ajustes recomendados no Relatório de Auditoria, conforme item 8.2, alínea 'd', inciso iv, Parte V, do MCASP 8ª ed

Todos os achados dos itens 2.1, 2.2 e 2.3

19. Estabelecer procedimentos, conforme IN conjunta MP/CGU nº 01 de 10 de maio de 2016 a fim de aprimorar os controles internos relacionados à contas 1.1.1.1.19.03 Bancos Conta Movimento - Demais Contas e 1.1.1.1.50.00 Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata.

Achado 2.4.1

20. Após tratativas junto às instâncias envolvidas na operacionalização do Salário Educação, instituir normativo que defina os parâmetros e critérios adotados para cálculo do coeficiente de distribuição de recursos para a distribuição de recursos etapas e modalidades que compõem a educação básica e que devem ser consideradas. Referido normativo deve estabelecer parâmetros e uniformizados, especialmente no que se refere ao entendimento das instituições envolvidas acerca dessas etapas/modalidades da educação básica, eliminando assim discrepâncias entre o número de matrículas apresentado anualmente pelo INEP por meio do censo da Educação Básica e aquele divulgado anualmente pelo FNDE na portaria que define os coeficientes para distribuição das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação, dando publicidade do instrumento no site do FNDE para o acesso da sociedade às informações sobre as ações do programa.

Achado nº 2.4.3

21. Verificar as diferenças apontadas nos resultados da filtragem das matrículas para cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020 e, caso confirmadas, informar os coeficientes que deveriam ter sido corretamente utilizados para o repasse dos recursos no âmbito do Programa e promover eventuais ajustes de valores entre os entes beneficiários, a fim de adequar os montantes recebidos aos coeficientes ajustados.

Achado nº 2.4.4

22. Implementar, nos termos do art. 6º XIV da Portaria MEC 208/2019, procedimentos de controle com o intuito de monitorar a execução da modalidade Fies pelas Instituições de Ensino Superior a fim de assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Programa a cada semestre se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa exigido por força do art. 2º da Portaria MEC 209, de 7 de março de 2018, c/c art. 46, IV.

Achado nº 2.4.5

23. Passe a divulgar em seu site oficial os indicadores estabelecidos Resolução CG-Fies nº 26, de 5 de junho de 2018, conforme preconizam o próprio normativo em comento e o art. 3º, inciso VI, e art. 4º, inciso XI, ambos do Decreto 9.203, de 22 de dezembro de 2017.

Achado 2.4.6

4 Conclusão

Após realização de auditoria financeira integrada com conformidade nas Demonstrações Contábeis do FNDE, foram identificados, em 31 de dezembro de 2020, R\$ 19.662.593.639,64 em distorções. Destas, R\$ 17.336.892.774,19 foram consideradas individualmente relevantes pois afetam a análise dos usuários das informações contábeis e representam inconformidades em relação às NBC TSP. As demais distorções, R\$ 2.325.700.865, são significativas quando analisadas em conjunto e também representam inconformidades em relação às normas.

As distorções identificadas, em sua maior parte, se referem a lançamentos indevidos nas contas contábeis relacionadas ao Fundo de Financiamento Estudantil- Fies, ao Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo - FGEDUC, à dívida ativa não tributária, às transferências do Pnae, Pnate e PDDE e à ausência de registro de decisões em processos de tomada de contas especiais.

Em relação ao Fies verificou-se reconhecimento indevido de atualização monetária nos saldos devedores de seus contratos no valor de R\$ 426 Milhões; registros indevidos de receita financeira no valor de R\$ 601 Milhões relacionada ao reconhecimento do principal de empréstimos concedidos; inconformidades nos cálculos de provisionamento para perdas dos financiamentos do Fies no valor de R\$ 930 Milhões; inconsistência nos saldos relacionados aos financiamentos concedidos no valor de R\$ 466 Milhões; manutenção indevida de créditos a recuperar no Balanço Patrimonial, no valor de R\$ 124 Milhões; e ausência de registro de créditos relativos à concessão de novos financiamentos concedidos em 2020 no valor de R\$ 570 Milhões.

No que se refere ao FGEDUC, constatou-se que as honras a receber registradas extrapolam em R\$ 6,3 Bilhões o limite previsto no estatuto, bem como ausência de reconhecimento de R\$ 228 Milhões em receitas de juros não recebidos e de 1,8 Bilhão relativo ao risco compartilhado pelas IES e não coberto FGEDUC.

Outra distorção que se destaca pela relevância e materialidade diz respeito ao não reconhecimento de R\$ 6,8 Bilhões em créditos relativos às prestações de contas dos recursos transferidos em 2020 pelo Pnae, Pnate e PDDE. Tais transferências, de acordo com o Acórdão nº 3061/2019 – TCU – Plenário, são classificadas como voluntárias, em razão do caráter discricionário que permeia tais despesas, devendo, portanto, serem contabilizados os direitos a receber enquanto houver recursos pendentes de comprovação por parte do ente beneficiário. Distorção semelhante refere-se à ausência de contabilização pelo FNDE, em seus ativos, dos débitos apurados no âmbito dos processos de Tomadas de Contas Especiais julgadas em definitivo pelo Tribunal de Contas da União.

A despeito do que consta no relatório de achados da auditoria financeira realizada no FNDE no exercício 2019, que recomendou o reconhecimento de ajustes para perdas de aproximadamente R\$ 923 Milhões, a autarquia não realizou tais ajustes em 2020. Por não ter havido registros de recebimentos relativos à dívida ativa não tributária na contabilidade do FNDE nos últimos onze exercícios, considerou-se que a perda estimada deve corresponder a 100% do valor da conta, ou seja R\$ 990,9 Milhões

Além das distorções anteriormente citadas, verificou-se que as Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2020, em diversos aspectos, não atenderam a requisitos exigidos pelas NBC TSP em relação à classificação, apresentação ou divulgações obrigatórias, dificultando a compreensão dos usuários das informações contábeis.

No que se refere à conformidade, verificou-se que transações subjacentes analisadas não atendem a todos os requisitos exigidos pelas normas aplicáveis, tendo sido identificadas, por exemplo, fragilidades nos controles internos relacionados às contas de caixa e equivalente de caixa; divergências no número de matrículas utilizado para cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação e Fundeb 2020; além de ausência de procedimentos de controle para assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Fies se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa.

5 Apêndice

Apêndice I – Análise das manifestações da Unidade Auditada

Achado 2.1.1 - Reconhecimento indevido de atualização monetária nos saldos devedores dos contratos do Fies no valor de R\$ 426 Milhões.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, a entidade corroborou a distorção apresentada no relatório de auditoria e informou que irá evidenciar o registro indevido nas notas explicativas das demonstrações contábeis do FNDE referentes ao exercício de 2021, já que não é mais possível realizar qualquer tipo de atualização nas demonstrações referentes a 2020.

Ressaltou que a inconformidade se deu em razão da inexistência de conta específica no Siafi para registrar o evento desejado – redução dos valores de capital a receber no curto prazo por tipo de garantia do contrato do Fies. O FNDE informou que já iniciou tratativas junto à STN a fim de providenciar a criação e indicação de nova conta no Siafi.

Considerando a impossibilidade legal de ter ocorrido atualização monetária negativa nos contratos do Fies em 2020, o FNDE ponderou que solicitará aos agentes financeiros as memórias de cálculo e respectivas justificativas para as reduções dos valores a receber informados pelos bancos à autarquia, com o intuito de proceder à correta evidenciação contábil em 2021.

Dessa forma, a proposta de recomendação formulada pela equipe de auditoria no tópico 3 - Recomendações, itens 1 e 3, do relatório permanecem convenientes e oportunas.

Achado 2.1.2 - Reconhecimento indevido de Honras a Receber junto ao FGEDUC, por extrapolação do limite estatutário passível de honra pelo Fundo no valor de R\$ 6,3 Bilhões

Ao anuir pela necessidade de desreconhecimento dos créditos que excedam o limite de honra constante do §1º do art. 22 do Estatuto do FGEDUC (cerca de R\$ 6,3 bilhões), o FNDE confirma o entendimento desenvolvido pela equipe de auditoria, o de que os valores a serem registrados no ativo da unidade devem limitar-se ao percentual de *stop loss* definido estatutariamente.

Entretanto, em consulta à conta contábil 1.1.3.8.1.47.00 – *Honras de garantias a receber* na data 25.3.2021, não foi identificado tal desreconhecimento, ademais, constatarem-se lançamentos adicionais de honras, inflando ainda mais o saldo anteriormente registrado.

Assim, além do lançamento retificador do saldo da conta contábil em 26.1.2021, houve um incremento nos valores de honra a receber, em lançamento realizado no mesmo dia, no valor de R\$ 1.479.651.464,04. Também é válido apontar a realização de mais duas honras do FGEDUC para com o Fies, totalizando um valor de R\$ 864.120,05. Desse modo, em 25.3.2021, o saldo da aludida conta era de R\$ 15.300.262.124,22.

Vale registrar que, considerando as demonstrações contábeis da entidade relativas ao encerramento do exercício 2020, o saldo da referida conta contábil estava superavaliado em cerca de R\$ 6,3 bilhões, sendo necessário o desreconhecimento de valor correspondente para que o demonstrativo refletisse a realidade desse ativo patrimonial.

Quanto à classificação como “Ativo Contingente” do valor que excede o limite de honras, conforme já dito previamente, considera-se fundamental promover interlocução junto à Secretaria do Tesouro Nacional, como Órgão Central do Sistema de Contabilidade, para conferir o adequado tratamento contábil à questão, à luz dos conceitos estabelecidos na NBC TSP 03 (Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes).

Por todo o exposto, permanece como necessário o desconhecimento do valor de ativo que supera os limites estabelecidos no Estatuto do FGEDUC e, assim, adequadas as propostas consubstanciadas nas recomendações de nº 5 “i” e 6 do relatório (atentando tão somente para os ajustes/atualizações aplicáveis), bem como a de nº 7, no sentido da realização de estudos para o aprimoramento dos registros e mecanismos operativos do FGEDUC.

Achado 2.1.3 - Ausência de reconhecimento de receitas de juros incidentes sobre honras pendentes de recebimento no valor de R\$ 228 Milhões e subavaliação das receitas financeiras em R\$ 184 Milhões

Em que pese já tenha sido implementada rotina de solicitação de honras do FGEDUC, o gestor reconhece que, até o presente momento, não existiria rotina de cálculo dos valores de juros incidentes sobre honras solicitadas e não honradas pelo FGEDUC. Vale lembrar que esse achado não é novo para o FNDE, pois já constava como tal no relatório da Auditoria Anual de Contas relativa ao exercício 2019.

Nesse ínterim, embora o fundo garantidor tenha realizado mais duas honras no dia 18.3.2021, perfazendo um valor de R\$ 864.120,05, o valor total honrado (R\$ 1.059.773,05) ainda se mostra bastante tímido se comparado aos valores devidos ao Fies (aproximadamente R\$ 6,7 bilhões), o que reforça a necessidade do registro e acompanhamento dos valores de juros incidentes sobre as honras não realizadas.

Logo, a manifestação do FNDE vai ao encontro da proposta formulada pela equipe de auditoria, não sendo identificada necessidade de ajuste nas recomendações endereçadas à entidade nos itens 5 “ii”, 6 e 18 do relatório preliminar de distorções.

Achado 2.1.4 - Ausência de reconhecimento do risco compartilhado pelas instituições de ensino superior da parcela do risco não coberto pelo fundo FGEDUC no valor de R\$ 1,8 Bilhão e subavaliação das receitas em R\$ 1,2 Bi

A manifestação dos gestores se coaduna com a proposta formulada pela equipe. Informa, entretanto, inconsistência em parte das informações encaminhadas à entidade, relativa ao cálculo do risco de crédito das mantenedoras de ensino (o valor estaria superavaliado), conforme destacado abaixo:

Cálculo do valor de risco de crédito assumido pelas IES

Porcentagem de cobertura		Quantidade de Contratos	Valor da Inadimplência	Honra FGEDUC	Risco de crédito das IES
FGEDUC (80%)		77.363	R\$ 2.737.884.546,34	R\$ 2.190.307.637,07	R\$ 82.136.536,39
FGEDUC (90%)		464.791	R\$ 12.923.519.047,95	R\$ 4.566.208.196,04*	R\$ 1.253.596.627,79
Fiança Convencional ⁵	Contratos anteriores à Lei 11.552/2007 (legado)	90.772	R\$ 1.232.126.778,62	Não se aplica	R\$ 61.606.338,93
	Contratos posteriores à Lei 11.552/2007	103.743 ⁶	R\$ 3.309.870.474,19	Não se aplica	R\$ 496.480.571,13
TOTAL		741.785	R\$ 20.03.400.847,10	R\$ 6.756.515.833,11	R\$ 1.893.820.074,24

Fonte: Elaboração própria da equipe de auditoria com informações fornecidas pelo FNDE. Os valores expressos consideram os valores originais, sem incidência de juros sobre o valor de financiamento contratado.

*A diferença entre o *stop loss* calculado para o FGEDUC em 31/12/2020 (R\$ 6.756.515.833,11) e o valor correspondente à honra dos contratos com cobertura de 80% do fundo garantidor; trata-se de uma estimativa simplificada para fins de cálculo, cabendo ao gestor, posteriormente, ajustar os valores proporcionalmente, caso seja necessário.

Sob a perspectiva da gestão, o valor correto a ser evidenciado no campo em destaque seria de R\$ 193.852.785,71 $((12.923.519.047,95 \times 0,1) \times 0,15)$ e não de R\$ 1.253.596.627,79, pois aquele seria o “valor mais conservador do risco de crédito para os contratos garantidos pelo FGEDUC, no percentual de 90% [...]”.

Para apuração do valor informado na tabela, a equipe de auditoria adotou premissa conservadora (considerando todas as IES como adimplentes quanto às obrigações tributárias federais), e fazendo incidir o percentual de 15% sobre a parcela não garantida pelo FGEDUC, nos termos do art. 5º, VI, “c”, da Lei 10.260/2001.

Assim, tomando por base o valor da inadimplência apurada para os referidos contratos, bem como a limitação de garantia imposta ao Fies em função da cláusula de *stop loss*, apurou-se a parcela não garantida pelo FGEDUC $(12.923.519.047,95 - 4.566.208.196,04^{[1]}) = R\$ 8.357.310.851,91$, fazendo incidir sobre o montante calculado o percentual de 15%,

⁵ Fonte: FNDE, sob demanda. E-mail enviado por Rafael Rodrigues Tavares, às 17:54, sob o assunto “ENC: FIES” (Informa critério para caracterização de inadimplência a Resolução CF-Fies nº 27/2018 - Ajustes para perdas estimadas). Acerca desses contratos, chama-se especial atenção para a necessidade de avaliação de recuperabilidade do crédito, tendo em vista serem contratos mais antigos.

⁶ Somatório dos contratos firmados a partir da eei 11.552/2007, sob as modalidades “Fiança Convencional”, “Fiança Solidária” e “Sem garantia - Ações Judiciais”, segundo informado pelo agente operador FNDE.

conforme definido em Lei, operação que resultou exatamente no valor previamente informado à autarquia federal ($8.357.310.851,91 \times 0,15 = R\$ 1.253.596.627,79$).

Não obstante, cabe ressaltar que os valores apurados pela equipe resultam da adoção de estimativa conservadora de cálculo, havendo, pois, que se apurar os valores exatos devidos pelas mantenedoras, os quais, muito possivelmente, serão até superiores aos informados.

Tudo mais esclarecido, não foram identificadas necessidades de ajustes quanto à recomendação de nº 8 do relatório preliminar de distorções, lembrando, inclusive, que encaminhamento de mesmo conteúdo já fora endereçado ao FNDE pela auditoria de contas do exercício anterior (2019).

Finalmente, também se considera pertinente a recomendação contida no item nº 18, qual seja, a evidenciação em notas explicativas às demonstrações contábeis do FNDE de 2021 dos resultados dos registros a serem realizados.

Achado 2.1.5 - Não reconhecimento de R\$ 6.817.147.733,92 em créditos decorrentes da obrigação de prestar contas dos recursos do Pnae, Pnate e PDDE, transferidos em 2020

Inicialmente o gestor aponta que a questão relativa ao não reconhecimento em créditos decorrentes da obrigação de prestar contas dos recursos do Pnae, Pnate e PDDE é “mais ampla relativamente à contabilização de todas as fases relacionadas às transferências dos recursos federais em questão e que se ultimam pela prestação de contas”.

A equipe de auditoria entende que a questão é parte de um problema mais amplo e que o entendimento acerca da natureza dessas transferências é relativamente recente. No entanto, cabe destacar que, dentro do escopo dos testes realizados, o foco das análises efetuadas foram os registros relativos ao Pnae, ao Pnate e ao PDDE, com o intuito de averiguar se estes estavam registrados adequadamente quanto à classificação, à integralidade e ao corte.

No âmbito das contas relacionadas ao empenho, à liquidação e ao pagamento, não foram identificadas inadequações referentes aos registros contábeis. Porém, a partir do repasse dos recursos e do nascimento da obrigação de prestar contas é que foi identificada a ausência de registros patrimoniais. Por conseguinte, o roteiro contábil atualmente adotado carece de refletir, sob o ponto de vista patrimonial, direitos que o FNDE possui sobre a entidade recebedora das transferências.

Em relação à recomendação proposta, o gestor entende que, dado o volume de registros contábeis associados e o fato de a decisão acerca da natureza dessas transferências ser recente, a recomendação trazida no relatório para esse achado deveria ser prospectiva e não em caráter retrospectivo.

Nesse ponto, aclara-se que a recomendação não propõe a revisão de todos os lançamentos efetuados ao longo dos anos, mas sim o ajuste dos valores referentes ao exercício de 2020, tendo em vista que o presente relatório tem como foco as Demonstrações Contábeis daquele exercício. Ademais, o caráter prospectivo da recomendação refere-se justamente ao desenvolvimento, junto à STN, de roteiro contábil adequado para essas transferências.

Por fim, o gestor manifesta-se informando que está em andamento a assinatura de Acordo de Cooperação entre FNDE, MEC e Ministério da Economia, com vistas à internalização das transferências do FNDE na Plataforma +Brasil e sugere que a instituição de novo roteiro contábil seja feita a partir da informatização e da operacionalização das transferências de recursos na referida plataforma.

Em que pese as tratativas em andamento para a migração para a Plataforma +Brasil, entende-se que não é necessário aguardar a finalização desse processo para a adequação do roteiro contábil, que deverá ocorrer o quanto antes. Destaca-se que as distorções apontadas no item 2.1.5 afetam a análise dos usuários das informações contábeis e representam inconformidades em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP). Ademais, as inadequações do roteiro atualmente adotado geram subavaliação do ativo e subavaliação do Resultado da DVP.

Diante do exposto, entende-se que não foram apresentados novos fatos que justifiquem a alteração do texto apresentado no relatório.

Achado 2.1.6 - Registros indevidos de receita financeira no valor de R\$ 601 Milhões relacionada ao reconhecimento do principal de empréstimos concedidos no âmbito do FIES.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, a entidade corroborou a distorção apresentada no relatório de auditoria e informou que os registros contábeis citados no relatório de auditoria foram realizados equivocadamente na conta de VPA (4.4.1.1.1.01.00).

Assim, a proposta de recomendação formulada pela equipe de auditoria no tópico 3 - Recomendações, item 4, do relatório permanece conveniente e oportuna.

Achado 2.1.7 - Não realização de ajustes para perdas na conta Dívida ativa não tributária no valor de R\$ 990 milhões

Por meio do Despacho CORAC nº 2291650, o gestor informou que depende de informações da Procuradoria Federal no FNDE para efetuar os registros contábeis do ajuste para perdas, tendo sugerido à Difin que se manifestasse junto àquela Procuradoria em busca de ações conjuntas no intuito de solucionar a demanda em questão. Por não ter havido maiores esclarecimentos, o achado permanece conforme consta do relatório preliminar de auditoria.

Achado 2.2.1 - Inconformidades nos cálculos de provisionamento para perdas dos financiamentos do Fies no valor de R\$ 930 Milhões.

Em sua manifestação o gestor informa que as distorções identificadas no achado derivam do fato que os registros nas contas contábeis de ajustes para perdas ocorrem em mês subsequente ao fato. No entanto, em virtudes de problemas com as instituições financeiras responsáveis pelo acompanhamento da amortização dos contratos do FIES ocorreram atrasos que não possibilitaram a realização do registro do total da distorção identificada no achado mesmo em janeiro referente ao fim do exercício de 2020.

É importante frisar que a STN possibilita esse tipo de lançamento no exercício subsequente em relação ao exercício anterior até uma data limite, geralmente dia 20 de janeiro. Dessa forma, entende-se que o prazo disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional é suficiente para a realização do registro. Necessitando assim que a unidade técnica do Autarquia estabeleça rotinas e alinhamento com os agentes financeiros ao fim do exercício para o cumprimento do prazo. Cabe ressaltar que os agentes financeiros são remunerados por suas atividades e devem cumprir com os contratos estipulados e com suas obrigações.

Dessa maneira, entende-se que o achado se mantém, bem como a recomendação emitida no relatório.

Achado 2.2.2 - Inconsistência nos saldos relacionados aos financiamentos concedidos no FIES no valor de R\$ 466 Milhões.

Em sua manifestação o gestor informa que a distorção identificada nas contas contábeis de financiamentos concedidos do FIES divergem por questões temporais, como apontado no achado anterior, de que os registros nas contas ocorrem no mês subsequente ao fato e, ainda, mesmo considerando essa questão há uma divergência no saldo final das contas o qual o gestor informou que avaliará qual tipo de registro será realizado para regularizar a distorção.

Em relação ao primeiro ponto, da questão temporal do registro do fato nas contas contábeis, mantém-se o entendimento de que o prazo disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional é suficiente para a realização do registro. Necessitando assim que a unidade técnica do Autarquia estabeleça rotinas e alinhamento com os agentes financeiros ao fim do exercício para o cumprimento do prazo. E que identifique o montante total da distorção após o ajuste da conta na relação temporal e realize o registro.

Achado 2.2.3 - Créditos a recuperar mantidos no Balanço Patrimonial, no valor de R\$ 124 Milhões, a despeito do item não atender aos critérios de reconhecimento de ativo.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, o FNDE informou que analisou o histórico de registros efetuados pela Caixa Econômica Federal na conta Créditos a Recuperar quando a estatal era agente operadora do Fies, bem como debruçou-se sobre os roteiros contábeis do Programa a fim de entender os fatos que deram origem a tais registros.

O FNDE concluiu sobre a necessidade de realizar uma reunião junto à Caixa para entender melhor a origem dos créditos e avaliar se eles deveriam estar no ativo do FNDE ou da Caixa.

Entende-se que a resposta do FNDE corrobora a distorção identificada, pois: existem créditos registrados há mais 20 anos sem anotação atual de garantia, uma vez que o registro inicial da conta contestada se deu em maio do ano 2000; nunca houve qualquer ingresso no caixa do FNDE de recursos provenientes da conta créditos a recuperar, incorporada há quase 8 anos no ativo da autarquia; a entidade também não tem conhecimento de quem são seus credores, haja vista não possuir entendimento completo das operações realizadas à época em que tais valores estavam no ativo da Caixa Econômica. Portanto, a conta 1.2.1.2.1.98.14 – Créditos a Recuperar, atualmente, não possui potencial de geração de benefício econômico para a autarquia e tampouco para a Caixa Econômica.

Portanto, as recomendações formuladas ao FNDE pela equipe de auditoria continuam convenientes e oportunas..

Achado 2.2.4 - Ausência de registro de créditos relativos à concessão de novos financiamentos do Fies concedidos em 2020 no valor de R\$ 570 Milhões.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, o FNDE informou que a Caixa Econômica Federal (CEF), como agente operador do Novo Fies, atende os contratos de financiamento estudantil celebrados a partir de 2018 e, com isso, torna-se responsável pelos registros contábeis a partir dos contratos desse período.

A autarquia ressaltou que como cabe ao FNDE agir com a função de gestão das contas de ativo e passivo do Fies, atuará junto à CEF objetivando as correções das divergências apresentadas pela equipe de auditoria.

Dessa forma, a proposta de recomendação formulada pela equipe de auditoria no tópico 3 - Recomendações, itens 1 e 3, do relatório permanecem convenientes e oportunas.

Achado 2.2.5 - Inconsistências no reconhecimento de ativos decorrentes do não lançamento dos débitos apurados no âmbito das TCE (Tomadas de Contas Especiais) julgadas em definitivo pelo TCU

Em sua manifestação, a Unidade Auditada não contestou as incongruências no reconhecimento de ativos decorrentes do não lançamento dos débitos apurados no âmbito das TCE julgadas em definitivo pelo TCU, tampouco questionou o valor mínimo da distorção indicada na conta contábil 1.1.3.4.1.02.08 no exercício de 2020 ou se prontificou a efetuar os registros relativos aos processos pendentes, mas limitou-se a justificar que as inconsistências apontadas se devem à falta de tempestividade nos registros, em razão da sua baixa capacidade operacional. Ao mesmo tempo, esclareceu que, quando realiza os registros, o faz em observância das orientações da Macrofunção do Siafi.

Ocorre que a inexistência de uma rotina sistematizada de acompanhamento e controle das TCE instauradas é a causa elementar que deve ser enfrentada na busca pela adequação e tempestividade dos registros contábeis pertinentes. Perceba-se que a deficiência no controle sequer permitiu a mensuração completa dos valores que o FNDE tem direito a receber, em decorrência do trânsito em julgado das TCE instauradas pela Autarquia.

Importante reforçar que o não reconhecimento dos ativos, além de comprometer a exatidão dos demonstrativos contábeis, inviabilizam a disponibilização de informações confiáveis para subsidiar o processo de tomada de decisão pela alta administração do FNDE. Por outro lado, o controle dos processos de TCE em julgamento e pendentes de registro proporcionaria aos gestores a medida de sua incapacidade operacional e facilitaria a busca por soluções viáveis para resolver o problema.

Daí a necessidade de se reforçar a recomendação para que a Unidade Auditada revise seus procedimentos internos, de modo a aprimorar o desenho dos controles e viabilizar adequação, transparência e tempestividade nos lançamentos contábeis relativos aos processos de TCE, em cada fase mencionada na Macro função nº 021138 - Diversos Responsáveis.

Achado 2.2.6 - Inconsistência dos valores de bens imóveis em razão da ausência de reavaliação no valor de R\$ 1,6 milhões

Consta do Despacho CGLOG nº 2297593/2021 que o FNDE consultou a Secretaria de Economia do Distrito Federal e atualizou os dados constantes no Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial - SPIUNET da SPU do Ministério da Economia, atinente aos imóveis sob a gestão desta Autarquia, conforme Relatórios SPIUnet (SEI nº 2297340). Entretanto, cabe destacar que o valor de atualização deve ser o justo, portanto, observável no mercado em desacordo com as normas contábeis aplicáveis.

Assim, não necessariamente o valor informado pelo GDF é o que deve ser adotado pela área gestora de bens imóveis, uma vez que a própria Planta de Valores do GDF para a região onde se localiza o Edifício FNDE (R\$ 1.072,77) estava claramente dissociado da realidade do mercado de imóveis corporativos locais quando da realização dos testes de auditoria.

Achado 2.3.1 - Classificação indevida de créditos a receber relacionados a empréstimos de longo prazo que tem prazo de realização inferior a 12 meses no valor de R\$ 5,1 Bilhões.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, o FNDE informou que os valores relativos aos créditos a receber do Fies são registrados no Siafi com base na informação do mês anterior, ou seja, os valores registrados em dezembro dizem respeito à situação de novembro de 2020. Segundo a autarquia, isso ocorre porque as informações repassadas pelos agentes financeiros do Fies a ela chegam sempre com atraso que impossibilita o registro tempestivo da informação.

No mesmo Despacho, FNDE informou que o valor estimado a receber com o Fies (principal e juros) para os próximos doze meses é registro no Siafi pelo seu saldo líquido. Além disso, ressaltou que os registros efetuados no aludido sistema não levaram em consideração os valores que deveriam ser registrados relativos ao Novo Fies.

Com todas essas ponderações, a autarquia entendeu que o valor que deveria estar registrado no Siafi relativo aos créditos a receber de curto prazo do Fies seria de R\$ 4.542.897.500,79. Ainda assim haveria uma subavaliação de R\$ 236.740.647,82 em relação ao que foi efetivamente registrado no Siafi pelo FNDE, que se deu no valor de R\$ 3.887.598.628,48.

De acordo com a NBC TSP Estrutura Conceitual, item 7.6, com o MCASP 8ª ed., Parte II, item 3, bem como com as notas explicativas do FNDE referente ao 4º trimestre de 2020, os créditos a curto e longo prazo, a exemplo dos empréstimos e financiamentos concedidos por meio do Fies devem ser mensurados pelo seu custo histórico (valor original), acrescido das atualizações monetárias e juros, quando aplicável.

Portanto, os financiamentos concedidos no âmbito do Fies devem ser registrados pelos seus valores brutos, e não pelos valores líquidos, como fez o FNDE.

No dia 26/3/2020, a equipe de auditoria encaminhou e-mail ao FNDE questionando-o o porquê de a autarquia ter registrado no Siafi os valores líquidos ao invés dos valores brutos a receber do Fies. No entanto, não houve nova manifestação do gestor.

Dessa maneira, entende-se que as manifestações sustentadas pelo gestor não apresentaram evidências suficientes para alterar a distorção apresentada no item 2.3.1 do relatório preliminar de auditoria.

Achado 2.3.2 - Classificação indevida do prazo de realização da conta de ajustes para perdas em créditos.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, o FNDE informou que haveria uma diferença entre os valores registrados no Siafi e os informados pelos agentes financeiros provocada pelo atraso no repasse das informações dos agentes financeiros do Fies à autarquia. Dessa maneira, o valor registrado no encerramento do exercício representaria, na verdade, o valor referente ao final de novembro de 2020.

Segundo as informações prestadas pelo FNDE, essa diferença provocaria uma subavaliação da conta de ajustes para perdas com o Fies no curto prazo de R\$ 7.226.697,80 e não de R\$ 3.915.002.842,26 como constante no relatório preliminar de auditoria.

Nos termos da Macrofunção Siafi 020342 – ajustes para perdas estimadas, item 4.3, para a apresentação da real situação patrimonial, 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.

Nesse sentido, a equipe de auditoria considerou que o valor registrado como Perda Esperada para os próximos dois semestres com o Fies, constante no relatório gerencial do Programa apresentado pela Caixa Econômica Federal (célula U3) referente à dezembro de 2020, dissesse respeito ao valor relativo ao ajuste para perdas com o Fies no curto prazo. Foi justamente esse valor que o FNDE subtraiu do montante bruto a receber no curto prazo com o Fies e chegou ao valor líquido mencionado no item 2.3.1.

Conforme citado no item anterior, no dia 26/3/2020, a equipe de auditoria encaminhou e-mail ao FNDE questionando a autarquia o que poderia representar o valor registrado como Perda Esperada para os próximos dois semestres com o Fies se não o valor referente à conta de ajustes para perdas com o Fies no curto prazo. No entanto, para esse e-mail também não houve manifestação do gestor.

Dessa maneira, entende-se que as manifestações sustentadas pelo gestor não apresentaram evidências suficientes para alterar a distorção apresentada no item 2.3.2 do relatório preliminar de auditoria.

Achado 2.3.3 - Erro de classificação nas variações patrimoniais diminutivas relativo ao Programa Nacional do Livro e do Material Didático (PNLD).

O achado permanece conforme descrito no relatório preliminar, uma vez que o FNDE não apresentou comentários adicionais.

Achado 2.3.4 Reconhecimento indevido de R\$ 7,05 Bilhões na conta Provisões a Curto Prazo referente ao Salário-Educação, Fundeb e PNLD.

O FNDE concorda com a proposta de recomendação para este item, não tendo apresentado comentários adicionais sobre o achado.

Achado 2.3.5 - Classificação indevida de perdas em Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata

Não foram apresentados argumentos específicos nas manifestações do gestor sobre o achado.

Achado 2.3.6 - Apresentação indevida do valor líquido de bens móveis.

O gestor informou que fará os ajustes necessários e acrescentou que o sistema Dotação está ultrapassado e já solicitou adesão ao Sistema Integrado de Gestão Patrimonial - SIADS, instituído no âmbito da administração pública federal, em atendimento ao disposto na Portaria nº 232, de 2 de junho de 2020, do Ministério da Economia.

Achado 2.3.7 - Notas Explicativas não atendem aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro exigidas pelo MCASP e pela NBC TSP 11.

Por meio do Despacho CORAC nº 2291650/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, a entidade se manifestou no sentido de estar de acordo com a distorção apresentada pela equipe de auditoria e informou que adotará ações corretivas e tempestivas a fim de evidenciar as informações contábeis de acordo com as normas contábeis, em especial às estabelecidas no MCASP – 8ª Edição e na NBC TSP 11, conforme proposto no relatório preliminar de auditoria.

Achado 2.4.1 - Fragilidades nos controles internos de contas de caixa e equivalentes de caixa

Por meio do Despacho CPFIN nº 2287631/202 o gestor informou que, quanto aos mecanismos adotados para acompanhamento da aplicação do Fundo BB Extra Mercado FNDE, não é possível, no momento, a implementação de um sistema de gestão financeira automatizado, conforme medida sugerida no relatório preliminar de auditoria. A Autarquia informou que os procedimentos internos foram revisados e eliminada a utilização de planilhas eletrônicas alimentadas manualmente por servidores. Além disso, estão sendo utilizadas informações fornecidas diretamente do Banco do Brasil, via sistema informatizado. As mudanças, de acordo com o gestor, foram implementadas, no sentido de otimizar os controles e minimizar o risco de erros, além de tornar disponíveis informações gerenciais sobre a aplicação.

A CCONT se manifestou por meio do Despacho nº 2288548 por meio do qual informou ter sido inexecutável o prazo para resposta à solicitação de auditoria 22, relacionada às garantias de contratos. Ocorre que os gestores, durante os trabalhos de campo, solicitaram dilação de prazo de dias para resposta à referida SA, não tendo sido possível a concessão pois o prazo solicitado era maior que o próprio prazo para encerramento dos testes de auditoria. Além disso, as informações solicitadas eram gerenciais e deveriam estar prontamente disponíveis, inclusive para uso dos próprios gestores dos contratos. Quanto à recomendação 19 do Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas da CGU, a Coordenação de Contratos informou estar em alinhamento junto a Coordenação de Análise de Registros Contábeis - CORAC para aprimorar os controles internos relacionados à contas 1.1.1.1.19.03 - Bancos Conta Movimento - Demais Contas e 1.1.1.1.50.00 - Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata, com o fim de criar um meio de controle de todas as garantias, baixadas e vigentes.

Como as medidas não puderam ser confirmadas por esta equipe de auditoria e o achado refere-se à situação verificada em 31/12/2020, o ponto permanece conforme descrito no relatório preliminar.

Achado 2.4.2 - Fragilidades nas atividades de controles internos que impactam no registro das obrigações de prestar contas e dos valores a recuperar em razão de julgamento de processos de Tomadas de Contas Especiais

No relatório foram incluídas considerações sobre a existência do Malha Fina e da Plataforma +Brasil, entretanto, a análise dos projetos não fez parte do escopo desta auditoria. Como o FNDE vem atuando em diversas iniciativas voltadas ao aprimoramento dos controles internos relacionados ao processo de prestação de contas, não foi apresentada proposta de recomendação neste trabalho.

Achado 2.4.3 - Inconformidade na mensuração das transferências pela divergência no número de matrículas utilizado no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação

O FNDE informou que, na base de cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação para o exercício de 2020, não foram consideradas os níveis de ensino/modalidades da educação básica destacados em sua manifestação acima, quais sejam: cursos técnicos subsequentes e cursos EAD.

Esclarece que os Cursos Técnicos Subsequentes não entraram nos cálculos da distribuição dos recursos da quota estadual e municipal do salário-educação e encaminha expediente da Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica - SETEC/MEC Ofício nº 36/2020/CGPA/DPR/SETEC, de 30/12/2020, ratificando o posicionamento. Quanto aos cursos EAD, resta manifestação das Secretarias do Ministério da Educação quanto à utilização ou não das matrículas desses cursos nos cálculos da distribuição dos recursos do salário educação.

A partir das orientações destacadas nos normativos citados no relatório (art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988; art. 9º, § 1º, do Decreto 6.003/2006 art. 3º, da Portaria MEC/FNDE 115/2020) quanto a utilização do número de alunos matriculados na educação básica apurado pelo censo educacional realizado pelo Ministério da Educação, percebe-se não haver menção sobre exclusão de níveis e modalidades de ensino da educação básica para o cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação, restando sem amparo normativo a exclusão por parte do FNDE desses níveis e modalidades da educação básica da base de dados proveniente do censo da Educação Básica disponibilizado pelo INEP

Nesse sentido, faz-se necessário reiterar o apontamento feito no relatório de auditoria, mantendo-se assim a proposta de recomendação, para que, após as tratativas junto às instâncias envolvidas na operacionalização do programa, seja instituído normativo definindo etapas e modalidades da educação básica, bem como estabelecendo parâmetros operacionais uniformizados para o Salário-Educação, especialmente no que se refere ao entendimento das instituições envolvidas acerca dessas etapas e modalidades da educação básica, eliminando assim discrepâncias entre o número de matrículas apresentado anualmente pelo INEP por meio do censo da Educação Básica e aquele divulgado anualmente pelo FNDE na portaria que define os coeficientes para distribuição das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação, dando-se a devida publicidade do instrumento no site do FNDE.

Achado 2.4.4 - Divergência nos resultados da filtragem de matrículas para cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020

Sobre a manifestação do gestor a respeito das diferenças apontadas pela equipe de auditoria referentes aos resultados da filtragem das matrículas para o cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020, a justificativa apresentada, por meio do item 3.4 e seus subitens do Despacho COSEF 2288277/2021, informa que as divergências decorreram de matrículas não consideradas quando da publicação da Portaria Interministerial MEC/ME 4, de 27/12/2019, e de cumprimentos de decisões judiciais para a retificação do Censo Escolar de 2019, os quais teriam sido considerados nas Portarias Interministeriais MEC/ME 2, de 14/8/2020, e 3, de 25/11/2020.

Os procedimentos de auditoria foram executados utilizando-se a base de dados do Censo Escolar 2019, disponibilizada pelo INEP em 25/11/2020, e na base de dados EDUCACENSO_FNDE, fornecida pelo FNDE em 25/01/2021. Segundo o FNDE, esta última teve como fonte de dados para sua construção a base do Censo de 2019. De fato, tal informação foi aferida comparando-se os quantitativos de registros entre as duas bases durante a importação de dados.

Após a manifestação do gestor, foi executada a mesma consulta que geram os quantitativos dados finais (*Script 4*) nas tabelas geradas pelo próprio FNDE para o exercício de 2020. Constatou-se que as diferenças encontradas persistiram, o que permite inferir que os registros das decisões judiciais não ocorrem no banco de dados, mas apenas nas planilhas finais que informam os coeficientes.

Considerando que, segundo o FNDE, as divergências apontadas decorreram de retificações realizadas no Censo Escolar de 2019, ao longo do exercício de 2020, entende-se que tais alterações já deveriam estar refletidas no banco de dados tanto na base do INEP, quanto na base do FNDE, já que as bases disponibilizadas são posteriores às portarias de retificação.

Dessa forma, permanecem as divergências verificadas e, assim, devem ser mantidos o achado apontado e a respectiva recomendação.

Achado 2.4.5 - Ausência de procedimentos de controle estabelecidos e implementados pelo MEC e pelo FNDE para assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Fies se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, o FNDE apresentou os critérios legais que exigem que o estudante preste informações verídicas sobre a composição de sua renda familiar para que seja apto ao Financiamento Estudantil, as previsões normativas de sanções a serem aplicadas aos estudantes que apresentarem informações falsas e que al controle se dá por meio da atuação das CPSA de cada Instituição de Ensino Superior e por ação de outros estudantes (controle social) via denúncias ao FNDE.

Ressaltou, ainda, cogitou utilizar, sem sucesso, a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e a base do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) para fazer a verificação da renda do estudante. No primeiro caso, havia uma defasagem de dois anos entre a data de coleta do dado e o período em que o aluno foi selecionado para o Fies. No segundo, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional teria alegado impossibilidade de fornecer tais informações ao FNDE por razões de sigilo fiscal.

A partir das manifestações apresentadas, entende-se que a situação encontrada na auditoria permanece inalterada, pois ainda não há procedimentos de controle estabelecidos e implementados pelo MEC e pelo FNDE para assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Fies se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa.

Dessa forma, a proposta de recomendação formulada pela equipe de auditoria no tópico 3 - Recomendações, item 22, do relatório permanece conveniente e oportuna.

Achado 2.4.6 - Ausência de divulgações relacionadas às transações subjacentes do ciclo contábil do Fies no site oficial do FNDE.

Por meio do Despacho COFIN nº 2291892/2021, anexo ao Ofício nº 7615/2021/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, de 24/3/2021, o FNDE informou que os indicadores de desempenho do Fies, previstos na Resolução CG-Fies nº 26, de 5/6/2018 estariam disponíveis na página da autarquia no seguinte link: <https://www.fnde.gov.br/index.php/financiamento/fies-graduacao/o-fies/comite-gestor-fies>.

A equipe de auditoria acessou o aludido link nos dias 25 e 26/3/2021 e confirmou que as informações permanecem indisponíveis para a sociedade, reduzindo a transparência e a publicidade sobre a gestão do Fies. Quando da análise, a página informava que os indicadores de desempenho do Fies são de acesso restrito a integrantes do Comitê Gestor do Fies (CG-Fies).

Dessa forma, a proposta de recomendação formulada pela equipe de auditoria no tópico 3 - Recomendações, item 23, do relatório permanece conveniente e oportuna.

6 Anexos – Manifestação da Unidade Auditada sobre o Relatório.

24/03/2021

SEI/FNDE - 2291892 - Despacho

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO

DESPACHO

Despacho COFIN nº 2291892/2021

Processo nº 23034.024545/2020-71

Interessado: Controladoria Geral da União - CGU, Arleide Costa do Nascimento

À DIGEF,

Versam os autos sobre os trabalhos de Auditoria Anual de Contas da Controladoria-Geral da União (CGU), relativas ao exercício 2020, notadamente para manifestar acerca do Relatório Preliminar de Auditoria, SEI [2281445](#).

A esse respeito, informamos que a Digef irá se manifestar quanto aos itens **2.1.1, 2.1.2, 2.1.3, 2.1.4, 2.1.6, 2.2.1, 2.2.2, 2.2.3, 2.2.4, 2.3.1, 2.3.2, 2.4.5 e 2.4.6**, contidos na respectiva solicitação.

Nos casos de respostas como ausência de roteiro contábil, divergências de valores entre os dados dos agentes financeiros e dos lançados no SIAFI, como também qualquer outra inconsistência reconhecida por esta autarquia dentro da contabilidade do FIES, em atendimento às recomendações realizadas por esta auditoria, informa-se que, objetivando a melhoria e a correção dos procedimentos contábeis do FIES, o FNDE já está realizando providências para a implementação de uma maior força de trabalho em conjunto com os demais órgãos de apoio, como a nossa setorial contábil do Ministério da Educação e a Secretaria de Tesouro Nacional, como também qualificando o seu corpo técnico para a busca de maior empenho na resolução dos problemas encontrados e na evolução mais eficiente de sua contabilidade, tendo em vista se tratar de uma ferramenta necessária e tão importante para os trabalhos do FNDE e do país.

Assim, segue abaixo esclarecimentos sobre as distorções encontradas:

2.1.1 Reconhecimento indevido de atualização monetária nos saldos devedores dos contratos do Fies no valor de R\$ 426 Milhões.

Os registros citados no relatório da CGU se referem a valores de capital a receber no curto prazo por tipo de garantia do contrato, sempre com base nos arquivos encaminhados pelos agentes financeiros do FIES.

Em relação ao reconhecimento contábil da conta de variação patrimonial diminutiva (3.4.3.9.1.01.03), discriminada como atualização monetária negativa, a mesma precisou ser utilizada mediante redução de seu saldo mensal, conforme informações encaminhadas pelos agentes financeiros, considerando que não havia outra conta VPD apropriada à situação contábil utilizada.

Levando-se em consideração que a legislação do Fies não prevê atualização monetária para os financiamentos concedidos pelo governo federal no âmbito do referido programa, e objetivando a correção das contas relacionadas nos registros contábeis de 2020 elencados por esta auditoria, em 10/3/2021 foi aberto Comunica nº 2021/0134058 para a setorial contábil do FNDE, e já encaminhada à STN para a criação de conta específica para estes casos.

Quanto aos lançamentos ocorridos no exercício de 2020, a SPO/MEC informou que não é possível ajustar as contas de VPA e a VPD utilizadas em 2020, em resposta ao Comunica SIAFI 2021/0095908 encaminhado anteriormente à STN, tendo em vista que as contas são zeradas no encerramento do exercício, recomendando proceder o levantamento dos valores registrados

incorretamente e incluindo as observações nas notas explicativas das demonstrações contábeis, procedimento este que esta autarquia realizará.

Em relação aos lançamentos de 2021, a STN já está providenciando a devida criação e indicação de nova conta.

Quanto a impossibilidade verificada de redução do saldo de capital (principal) do financiamento concedido a receber, onde tivemos alguns lançamentos dessa natureza, tendo em vista que os juros incidentes não se revelaram negativos nos anos anteriores, e considerando que as informações registradas foram calculadas e repassadas pelos agentes financeiros, esta autarquia estará verificando junto com estes agentes as formas de cálculos e justificando, nos casos de veracidade das informações, ou corrigindo, no caso da existência de incorreções nos números apresentados.

2.1.2 Reconhecimento indevido de Honras a Receber junto ao FGEDUC, por extrapolação do limite estatutário passível de honra pelo Fundo no valor de R\$ 6,3 Bilhões.

O valor registrado na conta de Honras de garantias a receber será ajustado para o valor limite do *stop loss*, uma vez que o valor total passível de honra já supera esse valor, juntamente com o desreconhecimento dos créditos excedentes, conforme recomendação nº 5.

Ainda com relação ao valor excedente limitado ao patrimônio do Fundo, informamos que será discutido com o Ministério da Economia e a Controladoria-Geral da União – CGU a possibilidade de se informar em Ativo Contingente, uma vez que o Fundo Garantidor foi constituído para realizar as honras dos contratos do FIES com atraso superior a 360 dias na fase de amortização, o que se espera que ocorra em algum momento, principalmente após todos os contratos formalizados até 2017 estiverem em fase de amortização.

2.1.3 Ausência de reconhecimento de receitas de juros incidentes sobre honras pendentes de recebimento no valor de R\$ 228 Milhões e subavaliação das receitas financeiras em R\$ 184 Milhões.

Com referência à estruturação de processo de solicitação de honra, registramos que já foi desenvolvida e implementada rotina de apuração e geração de relatórios para fins de solicitação de honra ao administrador, com periodicidade mensal, que inclusive subsidia a contabilização desse direito nas contas do Fies. Assim, o FNDE está apto a solicitar mensalmente à administradora o pagamento de honras do Fgeduc.

Ressalta-se, ainda, que em junho/20, foi realizado o primeiro piloto de pagamento da honra pelo Fgeduc, envolvendo 14 (quatorze) contratos de financiamento e o valor de R\$ 195.653,00, que foi creditado à Conta Única e, em setembro, a Caixa comunicou a publicação da versão final do MPO.

Em reuniões recentes e frequentes entre o FNDE e a Caixa Econômica Federal, como administradora do fundo garantidor, novos testes em produção já se encontram em andamento, onde o FNDE já está providenciando mais 1.000 contratos para pagamento das honras, objetivando os testes de segurança e efetividade do sistema da CEF, e posteriormente realizado as efetivações das honras com maior celeridade.

De fato, até a presente data não foram estabelecidas as rotinas para realização do cálculo dos juros incidentes sobre o valor das honras de garantia solicitadas, quando devidas, tanto relacionadas à forma de apuração quanto aos procedimentos contábeis, os quais deverão ser implementados ainda neste exercício de 2021.

2.1.4 Ausência de reconhecimento do risco compartilhado pelas instituições de ensino superior da parcela do risco não coberto pelo fundo FGEDUC no valor de R\$ 1,8 Bilhões e subavaliação das receitas em R\$ 1,2 Bilhões.

Em relação à participação das entidades mantenedoras no risco de financiamento, na condição de devedoras solidárias do financiamento inadimplente, nos termos da Lei 10.260/2001, informa-se que ainda se encontra em fase de desenvolvimento a funcionalidade de sistema que irá permitir a apuração e contabilização dos valores devidos pelas entidades mantenedoras em razão do risco de crédito devido ao Fies, tendo presente a necessidade de adequar os cálculos às várias alterações legislativas.

Até 2007, por exemplo, o risco das mantenedoras era de 5% sobre o saldo devedor. A partir daquele ano passou a 15% para instituições adimplentes com a Receita Federal e 30% para as inadimplentes e posteriormente, com a criação do FGEDUC, passou a incidir somente sobre a parcela não coberta por aquele fundo garantidor.

A provisão de Certificados de Emissão do Tesouro Nacional - Série E (CFT-E) para cobertura do risco de crédito passou a ser realizada a partir de 2010. Os cálculos também deverão acompanhar a dinâmica da carteira de financiamentos, visto que pagamentos ou renegociação retornam o contrato à normalidade, devendo haver a reversão dos valores pagos ou provisionados em favor das instituições.

Os esforços para as implementações das parametrizações no SisFIES, que estavam sendo empreendidos em conjunto com a Subsecretaria de Tecnologia da Informação e Comunicação do Ministério da Educação (STIC/MEC), agora foram transferidos para a DIRT/FNDE, esforços esses que serão intensificados para que possamos regularizar as operações ainda neste exercício.

O cálculo apresentado na Tabela 5 apresenta uma inconsistência que eleva muito o valor do risco de crédito das IES, pois o cálculo do risco deve ser em cima da diferença do saldo devedor do contrato e do valor honrado pelo FGEDUC (valor não coberto pela garantia). Assim, o valor mais conservador do risco de crédito para os contratos garantidos pelo FGEDUC, no percentual de 90%, seria de R\$ 193.852.785,71 $((12.923.519.047,95 \times 0,1) \times 0,15)$ e não de R\$ 1.253.596.627,79.

Por fim, informamos que será realizado levantamento dos valores de retenção do risco sobre os repasses mensais às mantenedoras no SisFIES para que seja feito o devido reconhecimento dos direitos a receber relativos à participação das instituições de ensino superior no risco de financiamento do Fies.

2.1.6 Registros indevidos de receita financeira no valor de R\$ 601 Milhões relacionada ao reconhecimento do principal de empréstimos concedidos no âmbito do FIES.

Os registros citados no relatório da CGU se referem a valores de capital a receber no curto prazo por tipo de garantia do contrato, sempre com base nos arquivos encaminhados pelos agentes financeiros do FIES.

Os registros contábeis citados no relatório foram realizados equivocadamente na conta de VPA (4.4.1.1.1.01.00), pois a devida conta está de acordo com os registros de juros dos contratos.

Semelhantemente à resposta do item 2.1.1, em 10/3/2021 foi aberto Comunica nº 2021/0134058 para a setorial contábil do FNDE, e já encaminhada à STN para a criação de conta específica para estes casos.

Quanto aos lançamentos ocorridos no exercício de 2020, a SPO/MEC informou que não é possível ajustar as contas de VPA e a VPD utilizadas em 2020, em resposta ao Comunica Siafi 2021/0095908 encaminhado anteriormente à STN, tendo em vista que as contas são zeradas no encerramento do exercício, recomendando proceder o levantamento dos valores registrados incorretamente e incluindo as observações nas notas explicativas das demonstrações contábeis, procedimento este que esta autarquia realizará.

Em relação aos lançamentos de 2021, a STN já está providenciando a devida criação e indicação de nova conta.

2.2.1 Inconformidades nos cálculos de provisionamento para perdas dos financiamentos do Fies no valor de R\$ 930 Milhões.

Os registros contábeis relativos a atualização dos valores do ajuste para perdas de longo e curto prazo referentes aos contratos do FIES são realizados mediando o envio das informações dos valores por meio dos agentes financeiros.

Geralmente as informações são encaminhadas no mês subsequente à base de dados a ser registrada. Ex.: os dados de janeiro são enviados ao FNDE em fevereiro para registro.

Portanto, os valores pesquisados pela auditoria se referem à base de novembro/2020. A base de dezembro/2020 foi registrada em janeiro/2021, e os valores apontados como corretos no relatório se encontram condizentes com os saldos apresentados abaixo (base dezembro/2020 e registrado em janeiro/2021).

Para que não ocorra mais esse problema, informamos que será definido com os agentes financeiros rotina de envio de arquivos, principalmente os de encerramento de exercício.

```

__ SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-CONRAZAO (CONSULTA RAZAO POR C. CONTABIL) __
26/01/21 16:45                                USUARIO : JEAN CARLOS
                                                PAGINA : 1
UG EMITENTE : 151714 - FUNDO DE FINANCIAMENTO ESTUDANTIL
GESTAO EMITENTE : 15253 - FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCACAO
POSICAO : JANEIRO - ABERTO
CONTA CONTABIL : 121119904 - AJUSTE DE PERDAS EMPREST/FINANC CONCEDIDOS

CONTA CORRENTE                                SALDO EM R$
P 121110308
TOTAL COM ISF P - PERMANENTE : 27.668.367.623,59 C
TOTAL DA CONTA : 27.668.367.623,59 C

```

```

__ SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-CONRAZAO (CONSULTA RAZAO POR C. CONTABIL) __
26/01/21 16:49                                USUARIO : JEAN CARLOS
                                                PAGINA : 1
UG EMITENTE : 151714 - FUNDO DE FINANCIAMENTO ESTUDANTIL
GESTAO EMITENTE : 15253 - FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCACAO
POSICAO : JANEIRO - ABERTO
CONTA CONTABIL : 112910401 - PERDA ESTIMADA EM CREDITO EMPREST CONCEDIDOS

CONTA CORRENTE                                SALDO EM R$
P 112410201
TOTAL COM ISF P - PERMANENTE : 191.623.377,22 C
TOTAL DA CONTA : 191.623.377,22 C

```

2.2.2 Inconsistência nos saldos relacionados aos financiamentos concedidos no FIES no valor de R\$ 466 Milhões.

Estes registros são realizados com base do mês anterior, considerando o período que recebemos as informações pelos agentes financeiros. Portanto, o valor registrado com base de dezembro/2020 é realizado no SIAFI em janeiro/2021.

Mesmo assim, verificou-se que, de fato, há uma divergência no saldo final do somatório dos valores registrados nas contas de financiamentos concedidos citados no item, tanto em comparação ao levantamento apresentado neste relatório, como também no relatório gerencial consolidado do FIES.

Neste caso, estaremos avaliando os registros contábeis realizados, outros levantamentos junto aos agentes financeiros, como também a releitura dos roteiros contábeis objetivando a regularização dos saldos.

2.2.3 Créditos a recuperar mantidos no Balanço Patrimonial, no valor de R\$ 124 Milhões, a despeito do item não atender aos critérios de reconhecimento de ativo.

Foi realizada uma análise quanto aos registros não realizados por parte do FIES relacionados à conta contábil 121219814 (Créditos a recuperar), atualmente com o saldo de R\$ 124.988.563,15.

O objetivo dessa pesquisa foi buscar entender diversas informações como histórico de registros efetuados pela Caixa no passado, roteiros contábeis, entre outros, tencionando entender os eventuais registros que precisamos fazer, dando continuidade da baixa do valor acima, o qual foi transferido para a UG do FIES em junho de 2013. Depois de realizada a transferência, nenhum registro foi realizado.

A Caixa, enquanto agente operador do FIES, realizava os registros de baixa da conta 122240000 – Créditos a recuperar (que hoje é 121219814) via documento hábil “NL”.

Na mudança de exercício de 2014 para 2015, foi verificado que alguns códigos de contas do SIAFI, relacionados ao roteiro contábil desse registro, foram alterados.

Ao pesquisar os novos códigos das contas acima, a partir da alteração em 2015, verificou-se também que alguns códigos deixaram de existir, tendo em vista que não foram encontrados seus substitutos.

Diante dos fatos, e buscando ter um maior entendimento do objeto a ser registrado para a continuidade da sensibilização da conta de créditos a recuperar, foi solicitado uma reunião junto à Caixa para verificação.

Posterior a este entendimento junto à Caixa, os procedimentos deverão estar relacionados à criação de roteiro contábil junto à STN para darmos andamento nos referidos registros.

Caso seja entendido junto ao agente financeiro que esta atribuição deve permanecer com a ele, realizaremos o procedimento da transferência do valor para sua operacionalização pela CEF.

2.2.4 Ausência de registro de créditos relativos à concessão de novos financiamentos do Fies concedidos em 2020 no valor de R\$ 570 Milhões.

É entendido por esta autarquia que, conforme constado no relatório, nos termos do art. 6º, incisos IV e VII, da Portaria MEC nº 209, de 7 de março de 2018, compete ao FNDE, respectivamente, efetuar a gestão dos ativos e passivos do Fies e fiscalizar o contrato de prestação de serviços do agente operador e dos agentes financeiros do Fies.

Neste caso, a Caixa Econômica Federal, como agente operador do Novo Fies, atende os contratos de financiamento estudantil celebrados a partir de 2018, e com isso, torna-se responsável pelos registros contábeis a partir dos contratos desse período, devendo o FNDE agir com a função de gestão destas contas.

Diante disso, o FNDE atuará de forma mais conjunta junto à CEF, objetivando as correções das divergências apresentadas por esta auditoria.

2.3.1 Classificação indevida de créditos a receber relacionados a empréstimos de longo prazo que tem prazo de realização inferior a 12 meses no valor de R\$ 5,1 Bilhões.

Estes registros também são realizados com base do mês anterior, considerando o período que recebemos as informações pelos agentes financeiros. Portanto, o valor registrado com base de dezembro/2020, realizado no SIAFI em janeiro/2021, gerou um saldo de R\$ 4.542.897.500,79, referente ao somatório dos saldos das contas 1.1.2.4.1.02.01 e 1.1.2.4.1.03.04.

No relatório gerencial, o valor estimado a receber com o Fies (principal e juros) para os próximos doze meses é considerado pelo líquido, representado pela soma das células U10, U11 e U12,

não considerando os valores a serem registrados do Novo FIES, o qual estaremos realizando a gestão desses registros junto ao novo agente operador, corrigindo as devidas inconsistências.

Mesmo assim, percebe-se uma diferença de R\$ 236.740.647,82 a menos nos registros do SIAFI, o qual deveremos verificar e buscar a correção.

2.3.2 Classificação indevida do prazo de realização da conta de ajustes para perdas em créditos.

Estes registros também são realizados com base do mês anterior, considerando o período que recebemos as informações pelos agentes financeiros. Portanto, o valor registrado com base de dezembro/2020, realizado no SIAFI em janeiro/2021, gerou um saldo para a conta contábil para ajustes de perdas a curto prazo de R\$ 191.623.377,22, equivalente ao que consta no relatório gerencial de dezembro/2020, especificamente em sua célula N30.

```

SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-CONRAZAO (CONSULTA RAZAO POR C. CONTABIL)
26/01/21 16:49 USUARIO : JEAN CARLOS
PAGINA : 1
UG EMITENTE : 151714 - FUNDO DE FINANCIAMENTO ESTUDANTIL
GESTAO EMITENTE : 15253 - FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCACAO
POSICAO : JANEIRO - ABERTO
CONTA CONTABIL : 112910401 - PERDA ESTIMADA EM CREDITO EMPREST CONCEDIDOS

CONTA CORRENTE SALDO EM R$
P 112410201 191.623.377,22 C
TOTAL COM ISF P - PERMANENTE : 191.623.377,22 C
TOTAL DA CONTA : 191.623.377,22 C

```

Com as mesmas parametrizações de registros e tempos, para o saldo da conta contábil para ajustes de perdas a longo prazo, o valor com base de dezembro/2020, tendo seu registro em janeiro/2021, ficou em R\$ 27.668.367.623,59, representado no mesmo relatório gerencial o somatório das células N31 e N32.

```

SIAFI2021-CONTABIL-DEMONSTRA-CONRAZAO (CONSULTA RAZAO POR C. CONTABIL)
26/01/21 16:45 USUARIO : JEAN CARLOS
PAGINA : 1
UG EMITENTE : 151714 - FUNDO DE FINANCIAMENTO ESTUDANTIL
GESTAO EMITENTE : 15253 - FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCACAO
POSICAO : JANEIRO - ABERTO
CONTA CONTABIL : 121119904 - AJUSTE DE PERDAS EMPREST/FINANC CONCEDIDOS

CONTA CORRENTE SALDO EM R$
P 121110308 27.668.367.623,59 C
TOTAL COM ISF P - PERMANENTE : 27.668.367.623,59 C
TOTAL DA CONTA : 27.668.367.623,59 C

```

2.4.5 Ausência de procedimentos de controle estabelecidos e implementados pelo MEC e pelo FNDE para assegurar, com razoável segurança, que os estudantes selecionados para o Fies se enquadram no critério de elegibilidade por renda do Programa.

O programa de financiamento estudantil pode ser acessado por estudantes que tenham perfil de renda bruta familiar per capita de até 3 (três) salários mínimos.

Assim, a questão da renda é verificada, via de regra, na contratação do programa de modo a favorecer aqueles com perfil de renda bruta familiar per capita de até 3 (três) salários mínimos.

Nesse contexto, ao longo do financiamento Estudantil (aditamentos), nada impede que o estudante obtenha uma melhoria na sua condição de renda ou consiga se inserir no mercado de trabalho, sendo inclusive, esse um dos objetivos buscado pelo Programa do Fies.

Ressalta-se, no entanto, que a relação de dependência econômica deverá ser comprovada por meio de documentos emitidos ou reconhecidos por órgãos oficiais ou pela fonte pagadora dos rendimentos, nos termos do disposto no § 2º do art. 50 da Portaria MEC nº 209/2018.

Art. 50. Para fins de apuração da renda familiar bruta mensal per capita de que trata esta Portaria, entende-se como grupo familiar a unidade nuclear composta por uma ou mais pessoas, eventualmente ampliada por outras pessoas que contribuam para o rendimento ou tenham suas despesas atendidas por aquela unidade familiar, todas moradoras em um mesmo domicílio.

(...)

§ 2º Para os membros do grupo familiar que não possuam renda própria, a relação de dependência deverá ser comprovada por meio de documentos emitidos ou reconhecidos por órgãos oficiais ou pela fonte pagadora dos rendimentos de qualquer um dos componentes do grupo familiar.

A legislação do Programa também disciplina as consequências em caso de inidoneidade de documento apresentado ou de falsidade de informação prestada pelo estudante, seu representante legal, pelo(s) fiador(es) à instituição de ensino superior, à CPSA, aos agentes financeiros e operador do Fies ou ao Ministério da Educação, verbis:

Portaria Normativa MEC nº 15, de 8 de julho de 2011

Art. 23. Constituem impedimentos à manutenção do financiamento:

(...)

II - a constatação, a qualquer tempo, de inidoneidade de documento apresentado ou de falsidade de informação prestada pelo estudante, ou seu representante legal, e pelo(s) fiador(es) do financiamento à instituição de ensino superior, à CPSA, aos agentes financeiro e operador do Fies ou ao Ministério da Educação;

(...)

Além disso, a ocultação de renda ou de membros do grupo familiar constitui conduta grave, pois impacta diretamente na definição do percentual de financiamento a ser concedido e prejudica, sobremaneira, a distribuição de recursos aqueles estudantes de baixa renda que mais necessitam do Programa. Da mesma forma, salvo melhor juízo, tal conduta pode configurar crime contra o sistema financeiro nacional, verbis:

Lei nº 7.492, de junho de 1986

Art. 19. Obter, mediante fraude, financiamento em instituição financeira

Pena – Recusão, de 2 (dois) a 6 (seis) anos, e multa

Cabe pontuar também que, além da declaração do estudante no SISFIES e da análise documental sobre a veracidade das informações prestadas pelo estudante no âmbito da CPSA de cada instituição de ensino, existe ainda o controle social dos próprios estudantes das Instituições de Ensino que encaminham regularmente denúncia por meio da ouvidoria do FNDE.

Nesses casos, abre-se processo administrativo e, havendo constatação de irregularidade cometida pelo estudante financiado, a única punição administrativa prevista é o encerramento do contrato por iniciativa do FNDE, nos termos do estabelecido no §6º do art. 4º da Lei 10.260 de 12 de julho de 2001, que dispõe sobre o Fies, abaixo transcrito:

§ 6º Será encerrado o financiamento em caso de constatação, a qualquer tempo, de inidoneidade de documento apresentado ou de falsidade de informação prestada pelo estudante à instituição de ensino, ao Ministério da Educação, ao agente operador ou ao agente financeiro.

Ademais, cabe informar que foi cogitada a utilização da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), com as informações referentes a cada um de seus empregados, de acordo com o Decreto nº 76.900, para acessar a renda do estudante. Entretanto, a defasagem de quase dois anos (último disponível é de 2019) inviabilizou a utilização de banco de dados.

Por último, informamos que foi realizada a tentativa de acesso a base do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) para simplificar esse processo de verificação da renda bem como para a implementação do pagamento contingente a renda do Fies.

No entanto, ao apresentar consulta a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional acerca do compartilhamento de dados do CNIS, esbarrou-se na problemática do sigilo fiscal, conforme conclusão da Fazenda Nacional nos documentos Parecer Sei Nº 9667/2020/ME ratificado pela Nota Sei nº 15/2021/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, in verbis:

Esse é o atual posicionamento da PGFN acerca do compartilhamento dos dados do CNIS: caso envolva dados protegidos por sigilo fiscal, poderá ser divulgada informação mediante consulta binária que não revele especificamente a renda do contribuinte ao órgão recebedor do dado. A hipótese tratada no presente expediente diz respeito a situação diversa, relativamente ao acesso do dado objetivo e específico quanto à renda mensal do beneficiário do FIES.

Ante o exposto, o compartilhamento dos dados protegidos por sigilo fiscal do CNIS somente pode ser realizado consoante o disposto no art. 198 do CTN, nos termos do Parecer nº 67/2019 aqui já mencionado.

2.4.6 Ausência de divulgações relacionadas às transações subjacentes do ciclo contábil do Fies no site oficial do FNDE.

Informamos que os indicadores de desempenho do Fies, previsto na Resolução nº 26, de 05 de junho de 2018, o Comitê Gestor do Fies (CG-Fies) estão disponíveis na página do FNDE no seguinte link:

<https://www.fnde.gov.br/index.php/financiamento/fies-graduacao/o-fies/comite-gestor-fies>

Prestados os esclarecimentos, encaminhamos os autos para ciência e conhecimento superior e, se não houver óbice, providências quanto à compatibilização das respostas e envio à CGU.

Atenciosamente,



Documento assinado eletronicamente por **JEAN CARLOS CARVALHO CARDOSO**, Coordenador(a) de Serviços para Gestão Orçamentária, Financeira e de Contratos, em 23/03/2021, às 11:47, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#), embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria MEC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.fnde.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **2291892** e o código CRC **6FE165D3**.



FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO

Ofício_In nº 3652/2021/DI/DE

À Chefe de Gabinete

Assunto: **Resposta ao Despacho DGINF nº 2283008/2021 que encaminha o Ofício nº 4117/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU, de 12 de março de 2021.**

Processo nº 00190.107063/2020-58

Solicitação: Dar ciência ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) do Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas, referente ao exercício de 2020, conforme previsto no item 6.2.5. da Norma de Execução aprovada pela Portaria CGU/SE nº 500/2016.

Referência: Caso responda este Ofício, indicar expressamente o Processo nº. 23034.006363/2021-08. (ID 102830)

1. Em atenção ao Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas, referente ao exercício de 2020, segue, abaixo, pronunciamento quanto à competência desta Coordenação-Geral de Acompanhamento de Prestação de Contas (CGAPC), a respeito dos itens 2.1.5, 2.2.5, 2.4.2 e suas respectivas recomendações.

Constatações:

2.1.5 Não reconhecimento de R\$ 6.817.147.733,92 em créditos decorrentes da obrigação de prestar contas dos recursos do Pnae, Pnate e PDDE, transferidos em 2020.

Recomendação:

09 Desenvolver, com o apoio da Secretaria do Tesouro Nacional, roteiro contábil destinado a reconhecer, mensurar e evidenciar patrimonialmente os efeitos das transferências voluntárias na modalidade Fundo a Fundo. Em seguida, ajustar os valores contabilizados.

2. **Resposta:** A despeito dos apontamentos evidenciados pelo controle de prestação de contas, faz-se necessário ao órgão central do Poder Executivo Federal e à gestão desta Autarquia compreender e evidenciar que se trata de uma questão mais ampla relativamente à contabilização de todas as fases relacionadas às transferências dos recursos federais em questão e que se ultimam pela prestação de contas. Trata-se da metodologia de partidas dobradas que movimentam contabilmente os recursos entre as contas de liberação e comprovação.

3. Por isso, além da importância de reconhecer a participação da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, deve-se avaliar que o atual tratamento contábil questionado se constituiu ao longo dos exercícios, desde 1999 – alusivo ao Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE), incluindo as suas ações correlatas, ao Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) – perpassando o exercício de 2004, alusivo ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE), pela dinâmica com que essas transferências ganharam expressividade.

4. É importante considerar que tratam-se de milhares transferências, podendo no caso das ações agregadas do PDDE e das unidades executoras (Caixas Escolares) aumentaram, significativamente, o volume de registros contábeis associados, no intuito de revisitar toda a série histórica.

5. A isso acrescenta-se que o entendimento do Tribunal de Contas da União (TCU) sobre a natureza jurídica das transferências federais a título dos programas PNAE, PDDE Básico e PNATE como voluntária, destaca como fundamento à luz do precedente imposto pelo Acórdão nº 3061/2019 – TCU – Plenário (SEI nº 1670565) que é recente frente ao contexto histórico de realização das transferências, de forma que essas medidas de desenvolvimento poderiam ser proposta em caráter prospectivo, e não em caráter retrospectivo. Sobre isso, vale acrescentar que, no âmbito do FNDE, ainda estão em monitoramento pelo TCU as medidas relativas ao cumprimento das determinações/recomendações contidas naquele julgado.

6. Nesse contexto, salientamos, conforme disposto na Nota Técnica nº 2266060/2021/AGEST/GABIN (SEI nº 2266060), o Acordo de Cooperação entre FNDE, MEC e Ministério da Economia prevê a internalização de transferência na Plataforma +Brasil, instituída pelo Decreto nº 10.035, de 1º de outubro de 2019.

7. Dessa forma, pontuamos que o marco inicial para a o processo de instituição do roteiro contábil pode ser a informatização e à operacionalização das transferências de recursos na plataforma para que se tenha eficiência no cumprimento da recomendação eventualmente expedida de forma definitiva, haja vista que a plena implementação está sendo promovida por meio da execução do Acordo de Cooperação, conforme mencionado.

Constatações:

2.2.5 Inconsistências no reconhecimento de ativos decorrentes do não lançamento dos débitos apurados no âmbito das TCE (Tomadas de Contas Especiais) julgadas em definitivo pelo TCU.

Recomendação:

13 - Revisar os procedimentos e controles internos relacionados à gestão dos processos de TCE, de modo a conferir-lhes o tratamento contábil adequado em cada fase mencionada na Macrofunção nº 021138 - Diversos Responsáveis.

8. **Resposta:** O Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas cita, em seu item 2.2.5, que foi identificado que o FNDE não realiza os devidos registros de responsabilidade por danos ao erário que configuram direito à Administração Pública, contrariando o disposto nas normas contábeis e na Macrofunção nº 021138 – Diversos Responsáveis.

9. Ocorre que, conforme informado pela Coordenação de Tomada de Contas Especial (COTCE), os registros são devidamente realizados em estrita conformidade com as orientações elencadas pela Macrofunção citada. Contudo, diante da baixa capacidade operacional da unidade confrontada com o alto volume de processos recebidos, tais registros apenas não são realizados tempestivamente.

10. Esclarecemos que não foram identificados elementos que permitam asseverar a ocorrência de registros em desacordo com as orientações constantes na Macrofunção nº 021138 - Diversos Responsáveis, do SIAFI. No entendimento desta Coordenação Geral, trata-se da reduzida capacidade operacional da unidade competente.

11. Dessa maneira, interpelamos o Órgão de Controle para que a recomendação perpassa pela necessidade de realizar tempestivamente os registros. O que passa, em exame desta parte, pela caracterização do tratamento mais como tempestivo do que como adequado.

Constatações:

2.4.2 Fragilidades nas atividades de controles internos que impactam no registro das obrigações de prestar contas e dos valores a recuperar em razão de julgamento de processos de Tomadas de Contas Especiais.

12. Como forma de prestigiar o trabalho realizado no âmbito do Acordo de Cooperação Técnica nº 19/2020 firmado entre a Controladoria da União (CGU) e o FNDE, destacamos os importantes avanços obtidos pelos estudos conjuntos, referente ao Projeto Malha Fina. Nessa esteira, o resultado substancial encontra-se materializado na Nota Técnica nº 3526/2020/CGEBC - CIÊNCIA DE DADOS/CGEBC/DS/SFC (SEI nº 2172471), a qual encontra-se em fase de avaliação de instituição do modelo considerando a tolerância ao risco da gestão e perpassando pelos insumos conceituais levantados no Acordo de Cooperação supracitado.

24/03/2021

SEI/FNDE - 2293881 - Ofício_In

13. Considerando que da constatação acima não resultaram recomendações, mas compreendemos que seu enredo ficou prejudicado não levar em consideração esses avanços, sugerimos ao Órgão de Controle essas considerações na versão final do Relatório, no intuito de espelhar com maior verosimilhança o contexto de implantação do Malha Fina.
14. São esses os subsídios que colocamos à disposição, assim como permanecemos para as medidas consequentes ao Relatório Definitivo eventualmente expedido.

Documentos Relacionados:

- I - Acórdão nº 3061/2019 – TCU – Plenário (SEI nº [1670563](#));
- II - Nota Técnica nº 2266060/2021/AGEST/GABIN (SEI nº [2266060](#));
- III - Nota Técnica nº 3526/2020/CGEBC - CIENCIA DE DADOS/CGEBC/DS/SFC (SEI nº [2172471](#))

Atenciosamente,



Documento assinado eletronicamente por JULIANA PASSOS SANTOS, Coordenador(a) de Tomada de Contas Especial, em 24/03/2021, às 12:31, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015, embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Portaria MFC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015, respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016.



Documento assinado eletronicamente por BRUNO PEREIRA RIBEIRO, Coordenador(a)-Geral de Acompanhamento de Prestação de Contas, em 24/03/2021, às 12:32, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015, embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Portaria MFC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015, respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016.



Documento assinado eletronicamente por WALDIR JOÃO FERREIRA DA SILVA JÚNIOR, Diretor(a) Financeiro, em 24/03/2021, às 14:18, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015, embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Portaria MFC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015, respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016.



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador 2293881 e o código CRC 077E2A43.

Diretoria: Diretoria Financeira

Processo nº 23034.024545/2020-71

Criado por 02367402108, versão 5 por 02367402108 em 24/03/2021 12:21:58.

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO**DESPACHO**

Despacho CORAC nº 2291650/2021
Processo nº 23034.024545/2020-71
Interessado: Controladoria Geral da União - CGU, Arleide Costa do Nascimento

À DIFIN,

Reportamos ao Despacho DIFIN nº 2283338/2021 (SEI [2283338](#)), que encaminha o Ofício nº 4117/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU (SEI nº [2281440](#)), por meio do qual a CGU envia o Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas, referente ao exercício de 2020, fazendo recomendações a serem adotadas pelo FNDE.

Nesse contexto, a fim de responder às questões que competem à CORAC, apresentamos as seguintes considerações:

- “2.3.7 Notas Explicativas não atendem aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro exigidas pelo MCASP e pela NBC TSP 11, “

Considerando que as Notas Explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis, esta Coordenação vem adotando ações corretivas e tempestivas a fim de evidenciar as informações contábeis de acordo com as normas contábeis, em especial às estabelecidas no MCASP – 8ª Edição e na NBC TSP 11.

- 2.1.7 Não realização de ajustes para perdas na conta Dívida ativa não tributária no valor de R\$ 990 milhões.

Sobre a Dívida Ativa não tributária, informamos que esta CORAC depende de informações da Procuradoria Federal no FNDE para efetuar os registros contábeis do ajuste para perdas. Sendo assim, sugerimos manifestação da Diretoria Financeira do FNDE junto àquela Procuradoria em busca de ações conjuntas no intuito de solucionar a demanda em questão.

- Reconhecimento indevido de R\$ 7,05 Bilhões na conta Provisões a Curto Prazo referente ao Salário-Educação, Fundeb e PNLD;

Quanto às Provisões, informamos que está sendo providenciada a regularização das contas, a fim de atender ao disposto na Lei nº 4.320/1964.

Respeitosamente,



Documento assinado eletronicamente por LEONARDO DE SOUZA BATISTA, Técnico(a) em Financiamento e Execução de Programas e Projetos Educacionais, em 23/03/2021, às 10:32, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#), embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria MEC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016](#).

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site
https://www.fnde.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_visualizar&acao_origem=arvore_visualizar&id_documento=2601866&infra_sistem...

https://www.fnde.gov.br/sei/controlador.php?acao=documento_visualizar&acao_origem=arvore_visualizar&id_documento=2601866&infra_sistem... 1/2

24/03/2021

SEI/FNDE - 2291650 - Despacho



[acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0](#), informando o código verificador **2291650** e o código CRC **6702061F**.

Referência: Processo nº 23034.024545/2020-71.

SEI nº 2291650

Criado por 87998262168, versão 3 por 87998262168 em 23/03/2021 10:29:05.

https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador.php?acao=documento_visualizar&acao_origem=arvore_visualizar&id_documento=2601866&infra_sistem... 2/2

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO

DESPACHO

Despacho 150/06 nº 2297593/2021
Processo nº 23014.024545/2020-71
Interessado: Coordenadoria Geral da União - CGU, Arlindo Costa do Nascimento

À Direta,

Senhora Diretora,

Em atenção ao Ofício nº 411/7/2021/COBEC/DG/PRC/CGU (SEI nº 2281448), mais especificamente quanto ao assunto nos itens 2.2.6 e 2.3.6 do Relatório Preliminar de Auditoria, referente ao exercício de 2020 (SEI nº 2281448), examina-se manifestação da área técnica por meio do Ofício, In 1526/SEI nº 22884751, quais sejam:

2.2.6 Inventário dos valores de bens imóveis em razão de aquisição de valor de R\$ 2,6 milhões.

A conta contábil "2.2.3.2.1 - Bens Imóveis" da PNCF apresenta em 31 de dezembro de 2020, valor de R\$ 136.043.530,17. Desse total, 90,79% corresponde aos bens de Uso Especial registrados no Sijafnet.

Manifestação:

1) Quanto ao disposto item acima, informamos que consultamos a Secretaria de Economia do Distrito Federal e atualizamos os dados constantes no Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial - SGIUNET da SPU do Ministério da Economia, aderente aos imóveis sob a gestão desta Autarquia, conforme Relatório SGIUNET (SEI nº 2297348).

2.3.6 Apropriação indevida do valor líquido de bens móveis.

Foram examinadas as registros de conta 2.2.3.2.1.1.20.00 - Bens móveis, com a finalidade de verificar a observância das normas e procedimentos específicos concernentes à classificação, uso, conservação, manutenção, guarda e segurança dos referidos bens, por todos os setores da PNCF. Não foram realizados procedimentos de inspeção física para verificar a real existência dos bens inventariados, tampouco procedimentos de inspeção física para verificar a necessidade de realocação e valor recuperável dos ativos.

Verificou-se que o saldo final do inventário de bens móveis registrado no sistema Detragif, que é utilizado na PNCF para fins de gestão patrimonial, equivale ao saldo final do Sijaf em 31/12/2020 e era inicial em 2020. Os demais valores constantes dos inventários conferem com os saldos das contas de bens móveis no Sijaf, em 31/12/2020.

Manifestação:

1) As ocorrências relacionadas no Relatório Preliminar de Auditoria da CGU não são objeto de verificação e devidos ajustes. Cabe ressaltar que o Sistema Detragif está ultrapassado em algumas funcionalidades, razão pela qual a PNCF solicitou acesso ao Sistema Integrado de Gestão Patrimonial - SIAZI, instituído no âmbito da administração pública federal, em atendimento ao disposto na Portaria nº 232, de 2 de junho de 2020, do Ministério da Economia, cujo prazo é até 30/12/2021, quando se tratar de autarquias, fundações e de empresas públicas dependentes, conforme Ofício nº 6640/2021/Sigap/Defisigap/Sisob-PNCF, datado de 12/05/2021, (SEI nº 2297348).

2) Acusadamente que o atual Sistema do Poder Executivo Federal permitirá o controle permanente de depreciação dos bens, viabilizará a realização de inventário eletrônico e ampliará a automação do registro contábil, possibilitando que o ato e fato das ações administrativas sejam registrados no Sijaf em tempo real, suprimindo assim eventual intenção de ocorrência apontada no respectivo relatório.

Diante do exposto, encaminha-se os autos para aprovação das informações apresentadas e, caso de acordo, posicionar encaminhamento ao Sisobnet para fins de consolidação.

Atenciosamente,

(assinatura eletrônica)
Nayara Feres Guimarães
Coordenadora Geral de Recursos Logísticos

 Documento assinado eletronicamente por **NAYARA FERES GUIMARÃES, Coordenadora-Geral de Recursos Logísticos**, em 26/05/2021, às 13:11, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.538, de 1 de outubro de 2015](#), emitido no art. 9º, §§ 1º e 2º, do [Decreto Nº 10.451, de 5 de fevereiro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, do [Decreto Nº 10.451, de 5 de fevereiro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.tribuna.gov.br/controlador_documento.php?acao=documento_verificar_codigo_documento, informando o código verificador: 2297593 e o código CRC: 22A74B78.

Recebido: 1 tempo nº 22014.024545/2020-71

SE nº 228796

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO**DESPACHO**

Despacho CGEOF nº 2287839/2021

Processo nº 23034.024545/2020-71

Interessado: Controladoria Geral da União - CGU, Arleide Costa do Nascimento

À DIFIN,

Ciente do Ofício nº 4117/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU (SEI [2281440](#)), por meio do qual a CGU envia o Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas, referente ao exercício de 2020.

Informamos que os assuntos propostos pelo referido Relatório, afetos a atividade desta CGEOF e suas unidades, foram tratados de forma mais detalhada nos despachos abaixo relacionados:

1 - Despacho COEPE nº [2285872](#)/2021 - os assuntos propostos pelo referido Relatório, não fazem parte do rol de competências atribuídas a esta Coordenação;

2 - Despacho CECOT nº [2285782](#)/2021 - Em relação à execução financeira dos pagamentos do PNLD pela CECOT, consta o item 2.2.3 "Erro de classificação nas variações patrimoniais diminutivas relativo ao Programa Nacional do Livro e do Material Didático (PNLD)". Para este, conforme consta no relatório (pg. 40), "a partir do mês de junho do exercício de 2020 deu-se a regularização" ajustando o roteiro de execução realizado por esta Coordenação. Ademais, não foram identificadas providências a serem tomadas pela CECOT nas "Recomendações" do Relatório.

3 - Despacho CPFIN nº [2287631](#)/2021 - Quanto ao item 2.3.5, no que se refere aos recursos da Conta Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata, os exames permitiram concluir que eles representam fidedignamente a situação patrimonial e financeira das aplicações, não sendo verificação do "erro no registro de perdas das Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata ocorridos no mês setembro de 2020" parte das atribuições desta unidade. Ainda, no item 2.4.1, quanto aos mecanismos adotados para acompanhamento da aplicação do Fundo BB Extra Mercado FNDE, informamos não ser possível, no momento, a implementação de um sistema de gestão financeira automatizado adequado, conforme sugerido no referido relatório. Entretanto, ressaltamos que revisamos os procedimentos internos, eliminamos a utilização de planilhas eletrônicas alimentadas manualmente por servidores, e passamos a utilizar as informações dos extratos bancários fornecidos diretamente do Banco do Brasil via sistema informatizado. Tais mudanças foram implementadas, no sentido de otimizar os controles e minimizar o risco de erros, além de tornar disponíveis, prontamente, as informações gerenciais sobre a aplicação.

Assim, colocamo-nos à disposição para a Reunião de busca conjunta de soluções na data e no horário propostos, caso julgue-se necessário, com a indicação da servidora Camila Marinho Silva Sousa.

Respeitosamente,



Documento assinado eletronicamente por **CAMILA MARINHO SILVA SOUSA, Coordenador(a)-Geral de Execução e Operação Financeira**, em 19/03/2021, às 13:43, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#), embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria MEC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016](#).

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site

https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_visualizar&acao_origem=arvore_visualizar&id_documento=2597659&infra_sistem...

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO**DESPACHO**

Despacho CGARC nº 2291416/2021

Processo nº 23034.024545/2020-71

Interessado: Controladoria Geral da União - CGU, Arleide Costa do Nascimento

À DIRAD,

Em atenção ao Ofício nº 4117/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU (SEI nº [2281440](#)), mais especificamente quanto ao exposto no subitem 2.4.1. Fragilidades nos controles internos de contas de caixa e equivalentes de caixa, bem como da recomendação daquela CGU, encaminhamos manifestação da área técnica por meio do Despacho Ccont ([2288548](#)).

Naquela manifestação estão os esclarecimentos para o não atendimento da demanda bem como informações quanto à recomendação 19 do Relatório Preliminar, de que a Coordenação de Contratos já está em alinhamento junto a Coordenação de Análise de Registros Contábeis - CORAC para aprimorar os controles internos relacionados à contas 1.1.1.1.19.03 - Bancos Conta Movimento - Demais Contas e 1.1.1.1.50.00 - Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata, com o fim de criar um meio de controle de todas as garantias, baixadas e vigentes, via sistema e/ou planilhas, para trazer essas informações de uma forma mais celere às nossas áreas, bem como para outras do FNDE e órgãos externos que venham a nos solicitar.

Atenciosamente,



Documento assinado eletronicamente por **ANA PAULA COSTA RODRIGUES, Coordenador(a)-Geral de Articulação e Contratos**, em 23/03/2021, às 10:53, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#), embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria MEC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **2291416** e o código CRC **3AB9F9BF**.

Referência: Processo nº 23034.024545/2020-71

SEI nº 2291416

Criado por [89669274168](#), versão 3 por [89669274168](#) em 23/03/2021 10:53:09.

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO**DESPACHO**

Despacho CCONT nº 2288548/2021

Processo nº 23034.024545/2020-71

Interessado: Controladoria Geral da União - CGU, Arleide Costa do Nascimento

À CGARC,

Manifesto ciência do Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas, referente ao exercício de 2020 (SEI nº [2281445](#)), enviado por meio do Ofício nº 4117/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU (SEI nº [2281440](#)), mais especificamente quanto ao exposto no subitem 2.4.1. Fragilidades nos controles internos de contas de caixa e equivalentes de caixa, bem como da recomendação daquela CGU.

No entanto, vale destacar que o pedido daquela CGU na Solicitação de Auditoria SA nº 22 (SEI [2217739](#)) para que fosse apresentadas as garantias registradas na conta 1.1.1.1.19.03 teve um prazo menor do que 2 (dois) dias para atendimento, sendo recebido nesta CCONT no final do dia 1/2/2021 para resposta no dia 3/2/2021, o que se mostrou totalmente inexecutável, seja pela grande quantidade de garantias que existem nas contas apontadas, sendo mais de 400, com datas de depósito desde 2010, algumas com indicação de garantia baixada, seja porque algumas, exatamente por serem antigas estão no arquivo, Depósito DEBRA, que fica a quilômetros do FNDE, em processo físico, não havendo condições de buscá-los para atender no prazo solicitado, por isso não foi atendida, mas não houve recusa desta CCONT, houve a solicitação de prazo para atendimento ([2222238](#)), sendo negado pela CGU.

Quanto às garantias vigentes, como foi solicitado prazo para atendimento integral da SA nº 22 e foi negado, conforme a Solicitação de Auditoria SA nº 24 (SEI [2226739](#)), esta CCONT apenas atendeu o que foi solicitado na SA nº 24, prestando as justificativas e esclarecimentos do porque não foi possível atender a solicitação da SA nº 22 em dois dias.

Esta CCONT mantém um controle das garantias dos contratos administrativos vigentes, sendo a grande maioria em "seguro garantia", a qual é monitorada e acompanhada até 3 meses após o término da vigência contratual, conforme a IN 05/2017 prevê como prazo de vigência dessas garantias, sendo que após esse período, a própria apólice perde a sua vigência e não pode ser acionada, perdendo também a sua validade.

Quanto a recomendação 19 do Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas da CGU, informa-se que esta Coordenação de Contratos já está em alinhamento junto a Coordenação de Análise de Registros Contábeis - CORAC para aprimorar os controles internos relacionados à contas 1.1.1.1.19.03 - Bancos Conta Movimento - Demais Contas e 1.1.1.1.50.00 - Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata, com o fim de criar um meio de controle de todas as garantias, baixadas e vigentes, via sistema e/ou planilhas, para trazer essas informações de uma forma mais celere às nossas áreas, bem como para outras do FNDE e órgãos externos que venham a nos solicitar.

Respeitosamente,

Documento assinado eletronicamente por **MARCELO BRANQUINHO LEPRI**, Coordenador(a) de

24/03/2021

SEI/FNDE - 2288548 - Despacho



Contratos, em 19/03/2021, às 22:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#), embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria MEC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **2288548** e o código CRC **A6DBCD4F**.

Referência: Processo nº 23034.024545/2020-71

SEI nº 2288548

Criado por 06098137650, versão 4 por 06098137650 em 19/03/2021 22:10:38.

https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador.php?acao=documento_visualizar&acao_origem=arvore_visualizar&id_documento=2598459&infra_sistem... 2/2

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO**DESPACHO**

Despacho COSEF nº 2288277/2021

Processo nº 23034.024545/2020-71

Interessado: Controladoria Geral da União - CGU, Arleide Costa do Nascimento

À CGFSE,

1. Reportamo-nos ao Ofício nº 4117/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU ([2281440](#)), que encaminha o Relatório Preliminar de Auditoria, referente ao exercício de 2020 ([2281445](#)), e solicita agendamento de reunião de busca conjunta de soluções.

2. No que diz respeito a esta COSEF/CGFSEF, o referido relatório aponta as seguintes questões:

I - 2.4.3 Inconformidade na mensuração das transferências pela divergência no número de matrículas utilizado no cálculo dos coeficientes de distribuição do Salário-Educação.

(...)

Os exames realizados evidenciaram que o número de matrículas utilizado para calcular os coeficientes de distribuição das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação, divulgados na Portaria MEC/FNDE 115/2020, de 14 de fevereiro de 2020, alterada pela Portaria MEC/FNDE 764/2020, de 14 de dezembro de 2020 e pela Portaria MEC/FNDE 794/2020, de 30 de dezembro de 2020, apresenta divergências, conforme determina a portaria, com o número de matrículas provenientes do censo da Educação Básica de 2019, disponibilizado pelo INEP.

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. 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.

A Portaria MEC/FNDE 794/2020 contabiliza, para as redes estadual e municipal, um total 38.066.590 matrículas na Educação Básica, enquanto o Censo INEP 2019 indica um total de 38.334.654, apresentando, portanto, uma diferença de 268.064 matrículas. Esta diferença é refletida na apuração correta dos coeficientes para cada ente, nos termos do art. 212, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

(...)

Para análise da divergência apontada comparou-se os níveis e modalidades de ensino das matrículas consideradas para os repasses das quotas estaduais e municipais do salário educação utilizadas pelo FNDE com as etapas e modalidade utilizadas pelo Inep para elaboração das planilhas que compõem os resultados finais do censo da educação básica. Foi observado que há discrepâncias no entendimento pelo INEP e pelo FNDE das etapas da educação básica, não havendo correlação entre as terminologias das modalidades de ensino utilizadas. O FNDE não adota os mesmos termos integrantes do dicionário de dados utilizado pelo INEP nos censos da educação básica, corroborando a percepção de que não há uma uniformidade de entendimento entre as instituições.

A adoção de um documento conjunto, nos moldes, por exemplo, da portaria interministerial anualmente editada pelo Ministério da Educação e o Ministério da Economia, que estabelece os parâmetros operacionais para o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb e define em seu anexo o valor anual por aluno, estimado no âmbito de cada estado e do Distrito Federal, desdobrado por etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica, eliminaria discrepâncias existentes no processo. Em adição, a publicação de um normativo como este traria um impacto direto no controle

social, dando o devido acesso à sociedade às informações sobre as ações do governo, atendendo ao que preceitua o art. 8º da lei nº 12.527/2011, Lei de Acesso à Informação – LAI, que estabelece o dever dos órgãos em promover, independentemente de requerimentos, a divulgação de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas e custodiadas em local de fácil acesso, além de apresentar os requisitos da divulgação em sítios oficiais da internet.

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 e a partir da estimativa anual de repasses constante do Anexo da Portaria MEC/FNDE 794/2020 no valor total Brasil de R\$ 12.950.695.378,39, realizou-se o 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\$ 53.898.105,08 para as redes estaduais e a maior no mesmo valor para as redes municipais. Esse efeito só tem reflexo nas redes dentro de cada estado, não entre estados.

3 RECOMENDAÇÕES:

20. Propor a instituição de normativo conjunto anual entre FNDE, MEC e Inep estabelecendo parâmetros operacionais para o Salário-Educação com o objetivo de uniformizar o entendimento das instituições acerca das etapas da educação básica e eliminar as discrepâncias entre o número de matrículas apresentado pelo INEP e aquele atualmente divulgado anualmente pelo FNDE na portaria que define os coeficientes para distribuição das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação, dando publicidade do instrumento no site do FNDE para o acesso da sociedade às informações sobre as ações do programa.

Achado nº 2.4.3.

II - 2.4.4 Divergência nos resultados da filtragem de matrículas para cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020.

(...)

A metodologia para definição dos critérios de filtragem do quantitativo de matrículas do Censo Escolar de 2019, que serviu de base para a operacionalização do Fundeb 2020, foi determinada pela Nota Técnica Conjunta 2/2019, editada pelo MEC e FNDE.

O FNDE elaborou 86 procedimentos em linguagem de banco de dados (procedures) a serem aplicados sobre a base de dados de matrículas coletadas pelo Inep, os quais devem corresponder às regras estabelecidas na Nota Técnica Conjunta 2/2019.

Preliminarmente, deve-se destacar que não foi verificada a correspondência entre as regras estabelecidas pela Nota Técnica Conjunta 2/2019 e os 86 procedures elaborados pelo FNDE.

O procedimento de auditoria consistiu em aplicar esses procedimentos desenvolvidos pelo FNDE sobre a base de dados disponibilizada pelo Inep, a fim de verificar se os resultados correspondiam àqueles divulgados pelo FNDE, após a execução da filtragem das matrículas.

O objetivo desta análise técnica foi identificar se os filtros aplicados pelo FNDE na última base do censo de 2019 geraram os mesmos quantitativos de alunos para o cálculo do coeficiente de 2020. O resultado da filtragem deveria, em tese, coincidir com a planilha publicada na Portaria Interministerial n. 3, de 25/11/2020 (última versão), a qual definiu os parâmetros operacionais do Fundeb para o exercício de 2020.

Após a execução das rotinas de importação e filtragem de dados, seguindo os procedimentos fornecidos pelo FNDE, foi possível identificar que os quantitativos para cada município e estado, de acordo com as etapas e modalidades de ensino, foram praticamente os mesmos.

Contudo, algumas exceções foram encontradas, tendo sido detectadas diferenças nos:

- a) Dados estaduais do estado de São Paulo, nas etapas "Sér. Finais Rural", "Ed. Especial escolas públicas";
- b) Dados estaduais do estado de Paraná, na etapa "Ed. Especial" em escolas conveniadas;
- c) Dados estaduais do Espírito Santo, na etapa Ensino "Fund. Sér. Finais Rural", a modalidade Educação por Alternância;
- d) Dados municipais: 1 município no estado de Goiás, 19 no estado do Paraná e 2 no estado de São Paulo.

(...)

Os dados resultantes da filtragem das matrículas são utilizados pelo FNDE como insumo para, juntamente com outros dados (como, por exemplo, estimativas de receitas de tributos dos entes federados e fatores de ponderação aplicados sobre etapas de ensino), calcular os coeficientes utilizados na operacionalização do Fundeb de determinado exercício.

Assim, confirmadas as diferenças apontadas, os dados utilizados para operacionalização do Fundeb 2020 sofreram alterações a partir dos resultados diferentes encontrados pelo FNDE, após a aplicação dos filtros, fazendo com que haja divergência entre os valores recebidos pelos entes beneficiários e aqueles que, de fato, deveriam receber.

3 RECOMENDAÇÕES:

21. Verificar as diferenças apontadas nos resultados da filtragem das matrículas para cálculo dos coeficientes do Fundeb 2020 e, caso confirmadas, informar os coeficientes que deveriam ter sido corretamente utilizados para o repasse dos recursos no âmbito do Programa e promover eventuais ajustes de valores entre os entes beneficiários, a fim de adequar os montantes recebidos aos coeficientes ajustados.

Achado nº 2.4.4.

3. Sobre o item 2.4.3, esclarecemos que a diferença de 268.064 matrículas, existente entre os dados da Portaria FNDE nº 794/2020 e os do Censo INEP 2019, é representada da seguinte forma:

Diferença INEP X FNDE	Nível de Ensino	Modalidade	Qde.
Matrículas não elegíveis STL	Curso Técnico - subsequente	Educação Profissional	227.408
Matrículas não consumidas pelos processos de carga do FNDE	Curso Técnico - Subsequente	A Distância (EAD)	29.209
	Sub-Total		256.617
	Curso Técnico - Concomitante	A Distância (EAD)	8.591
	Curso FIC Concomitante	A Distância (EAD)	40
	EJA - Ensino Fundamental - Anos Finais	A Distância (EAD)	1.151
	EJA - Ensino Médio	A Distância (EAD)	1.355
	Curso Técnico Integrado na Modalidade EJA de Nível Médio	A Distância (EAD)	310
	Sub-Total		11.447
	Total		

- 3.1. Em relação à tabela do item 3 acima, esclarecemos que os "Cursos Técnicos Subsequentes" não entraram nos cálculos da distribuição dos recursos da quota estadual e municipal do salário-educação, tendo em vista o posicionamento da Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica - SETEC/MEC que, por meio do Ofício nº 36/2020/CGPA/DPR/SETEC (2185190), asseverou:

"5. Quanto ao curso técnico desenvolvido na forma subsequente, conforme previsto pelo inciso II do art. 36-B, esclareça-se que somente pode ser ofertado para candidatos que tenham concluído o ensino médio, ou seja, egressos da educação básica, e, portanto, inelegível para fins de repasse dos recursos do Salário-Educação, bem como do Fundeb."

- 3.2. Nesse sentido, a diferença passa a ser de 11.447 matrículas. No entanto, de acordo com a correspondência eletrônica recebida em 16/03/2021 (2288721), a Diretoria de Tecnologia e Inovação - DIRT/FNDE informou que as matrículas na modalidade EAD não são consumidas pelos processos de carga do FNDE. Inobstante, enquanto esta dificuldade técnica é superada, esta COSEF/CGFSE, à exemplo do que ocorreu com os níveis e as modalidades de ensino abrangidos pela Portaria FNDE nº 794/2020, enviará novo questionamento às Secretarias do Ministério da Educação solicitando manifestação quanto à utilização ou não das matrículas dos Cursos EAD. Tão logo tenhamos o posicionamento das Secretarias do MEC em relação às 11.447 matrículas da modalidade EAD, verificaremos a necessidade de corrigir os valores distribuídos em 2020.

- 3.3. Por fim, em relação à recomendação da CGU de instituir normativo conjunto, informamos que assim que recebermos a manifestação das Secretarias do MEC em relação aos cursos na modalidade EAD, submeteremos o assunto à Secretaria Executiva - SE/MEC e ao INEP para ciência e posicionamento acerca da referida recomendação.

- 3.4. Em relação ao item 2.4.4, que trata das diferenças apontadas pela CGU nos resultados da filtragem das matrículas para o cálculo dos coeficientes do Fundeb/2020, informamos o que segue:

- 3.4.1. No que tange às matrículas das séries finais do Ensino Fundamental Rural, modalidade formação por alternância, de instituições conveniadas com o Governo do Estado do Espírito Santo, informamos que o FNDE, por meio da Portaria Interministerial MEC/ME nº 2, de 14 de agosto de 2020, promoveu a inclusão de 690 matrículas, não consideradas quando da publicação da Portaria Interministerial MEC/ME nº 4, de 27 de dezembro de 2019.

- 3.4.2. Quanto às demais divergências, apontadas nas alíneas "a", "b" e "d" do item 2.4.4, informamos que se referem ao cumprimento de decisões judiciais, impetradas contra a União, para a retificação do Censo Escolar de 2019, que serviu de base para o cálculo dos parâmetros do Fundeb/2020, divulgados pelas Portarias Interministeriais MEC/MEC nº 2, de 14 de agosto de 2020, e nº 3, de 25 de novembro de 2020.

https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador.php?acao=documento_visualizar&acao_origem=arvore_visualizar&id_documento=2598145&infra_sistem... 3/4

3.4.3. Nesse sentido, os coeficientes de distribuição do Fundeb/2020, divulgados pela Portaria Interministerial MEC/ME nº 4, de 27 de dezembro de 2019, foram retificados pelas Portarias Interministeriais MEC/MEC nº 2, de 14 de agosto de 2020, e nº 3, de 25 de novembro de 2020. Desta forma, a Planilha retificações matrículas Fundeb/2020 ([2288733](#)) demonstra as alterações promovidas ao longo do exercício de 2020.

3.5. Diante do exposto, sugerimos o envio dos autos à DIGEF, com vistas à oferecer resposta ao Ofício nº 4117/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU ([2281440](#)).

ANEXOS:

I - Ofício nº 36/2020/CGPA/DPR/SETEC ([2288716](#));

II - E-mail DIRT - Cursos EAD ([2288721](#));

III - Planilha retificações matrículas Fundeb/2020 ([2288733](#)).

Atenciosamente,

Gina Claudia Loubach
Coordenadora da COSEF

De acordo. À DIGEF, conforme proposto acima.

Antônio Corrêa Neto
Coordenador-Geral da CGFSE, Substituto



Documento assinado eletronicamente por **GINA CLAUDIA LOUBACH**, Coordenador(a) de Operacionalização do Salário-Educação e do Siope, em 22/03/2021, às 08:45, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#), embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria MEC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016](#).



Documento assinado eletronicamente por **ANTONIO CORREA NETO**, Coordenador(a)-Geral da CGFSE, Substituto, em 22/03/2021, às 12:48, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput e § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#), embasado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria MEC nº 1.042, de 5 de novembro de 2015](#), respaldado no art. 9º, §§ 1º e 2º, da [Portaria/FNDE nº 83, de 29 de fevereiro de 2016](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.fn.de.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **2288277** e o código CRC **48448D4B**.



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO
Setor Bancário Sul, Quadra 2 Bloco F, Edifício FNDE - Bairro Asa Sul, Brasília/DF, CEP 70070-929
Telefone: 0800-616161 - <https://www.fnde.gov.br>

Ofício nº 7887/2021/Diapo/ChefiaGabin/Gabin-FNDE

Brasília, DF, 29 de março de 2021

Ao Senhor

Gutemberg Assunção Vieira

Coordenador-Geral de Auditoria das Áreas de Educação Básica, Cidadania e Turismo - CGEBC
Diretoria de Auditoria de Políticas Sociais e de Segurança Pública Secretaria Federal de Controle
Controladoria Geral da União
SAS Quadra 01 Bloco A Ed. Darcy Ribeiro, Bairro Asa Sul
CEP 70070-905 - Brasília/DF
sfc.cgebc@cgu.gov.br

Assunto: **Resposta ao OFÍCIO Nº 4897/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU - Erros materiais na distribuição dos recursos do Fundeb.**

Referência: Processo nº 00190.107063/2020-58.

Senhor Coordenador-Geral,

Em atenção Ofício nº 4897/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU (2295329), da Controladoria-Geral da União, datado de 24 de março de 2021, informamos que, no dia 29 de janeiro de 2021, após o envio ao banco do pagamento do Fundeb do referido mês, foi identificada incorreção na distribuição dos valores da Complementação da União entre as unidades da federação beneficiárias.

Assim, no mesmo dia, o FNDE solicitou ao agente financeiro do Fundo, por meio do Ofício nº 2414/2021/Cosef/Cgfse/Digef-FNDE (2217792), que os valores depositados nas contas específicas dos entes federados beneficiários da complementação fossem bloqueados, estornados e, ato contínuo, fosse realizado o reprocessamento dos valores transferidos, observada a correta distribuição dos recursos entre as unidades federadas, em conformidade com o estabelecido na Portaria MEC/ME nº 4, de 30 de dezembro de 2020.

Em decorrência da urgência da demanda, imediatamente ao ser comunicado pela Autarquia, o Banco do Brasil efetuou o bloqueio dos valores depositados nas contas correntes dos Fundos referentes à complementação da União do mês de janeiro de 2021. No primeiro dia útil subsequente, encaminhou ao FNDE, por meio de mensagem eletrônica, Of. nº 2021/000458 - Diretoria de Governo (2219259), acompanhado da relação dos Municípios e governo de Estado que já haviam movimentado a débito, total ou parcial, os recursos creditados nas contas específicas do Fundo a título da referida complementação.

De acordo com a relação encaminhada pelo banco, foram 32 municípios e 1 governo de Estado que efetuaram o saque dos recursos depositados nas contas dos fundos, totalizando R\$ 31.561.330,28 (trinta e um milhões, quinhentos de sessenta e um mil, trezentos e trinta reais e vinte e oito centavos).

Abaixo, o teor do Ofício do Banco do Brasil, onde informa em seu item 3 que a inexistência de saldo suficiente nas contas específicas do Fundeb, no montante igual ou superior à diferença entre o valor a ser estornado e o valor a ser redistribuído, impedia a realização dos procedimentos pleiteados por esta autarquia, no que respeita ao reprocessamento da distribuição da complementação da União ao Fundeb:

1. Referimo-nos ao Ofício nº 2414/2021/Cosef/Cgfse/Digef-FNDE, de 29.01.2021 que solicita o estorno e reprocessamento da Complementação da União-VAAF, parcela de janeiro de 2021.
 2. Informamos que o Banco do Brasil preparou seus sistemas para realização do estorno e reprocessamento, conforme solicitado. Contudo, verificamos que alguns municípios já efetuaram a movimentação de todo ou ao menos parte desses recursos da conta que recebe os repasses.
 3. A ausência desses valores em conta, considerando que será necessário o resgate total para que se efetue a redistribuição nos valores e beneficiários corretos, impede a realização dos procedimentos pleiteados.
 4. Desta forma, encaminhamos em anexo a relação desses entes, com o respectivo valor necessário a ser complementado para recomposição do valor total do repasse. Solicitamos a gentileza de efetivar o repasse ao Banco desses valores para que seja efetivado o reprocessamento ainda nesta data.
 5. Salientamos que o repasse dos recursos é condição fundamental para o processamento dos repasses.
 6. Esclarecemos ainda que este Banco do Brasil se coloca à disposição para definirmos o fluxo das devoluções, por parte dos entes, dos recursos pagos em valor superior ao efetivamente devido.
- Agradecemos a atenção dispensada, ao tempo que nos colocamos à disposição para prestar os esclarecimentos necessários.

Em face das providências adotadas para o restabelecimento dos saldos nas contas dos entes que efetuaram saques das contas do Fundo no mesmo dia 29/1/2021, que envolveram contatos telefônicos e notificações formais, em dois dias úteis, ou seja, até o dia 2/2/2021, foi obtido êxito na devolução do montante de R\$ 30.214.044,94 (trinta milhões, duzentos e quatorze mil, quarenta e quatro reais e noventa e quatro centavos), realizada pelos entes federados de Bela Cruz (parcial), Campos Sales, Capistrano, Cariré, Caririáçu, Coreáú, Crato, Croatá (parcial), Ibiara, Itarema, Jaguaruana, Monsenhor Tabosa, Nova Russas, Pacujá, Parramos, Santana do Acaraú, Tamboiril (parcial) e governo do

Estado, no Ceará, Areial, Aroeiras, Congo, Massaranduba, Pedra Lavrada, Riachão e Quixaba, no Estado da Paraíba, e Barra do Pirai, Rio de Janeiro e Trajano de Moraes, no Estado do Rio de Janeiro.

Após as referidas medidas, apenas 9 (nove) municípios, totalizando R\$ 1,3 milhão em saques, correspondente à 0,13% do recurso total repassado, não regularizaram a situação até o final do dia 2.2.2021, conforme detalhamento a seguir:

Município	UF	Valor a Ser Devolvido
Cajazeiras	PB	1.166.975,68
Caturité	PB	97.416,11
Santana de Mangueira	PB	56.658,40
Cajazeirinhas	PB	19.288,64
Mae D'Agua	PB	4.252,36
Bela Cruz	CE	885,66
Tamboril	CE	827,17
Croátá	CE	687,57
Pacujá	CE	293,75
Total		1.347.285,34

Dessa forma, o aporte demandado pelo Banco do Brasil no item 4 do Of. nº 2021/000458 - Diretoria de Governo (2219259), totalizando R\$ 31.561.330,28 (trinta e um milhões, quinhentos e sessenta e um mil, trezentos e trinta reais e vinte e oito centavos), resultou no valor líquido de R\$ 1.347.285,34 (um milhão, trezentos e quarenta e sete mil, duzentos e oitenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), o que garantiu que o agente financeiro efetuasse o reprocessamento da distribuição dos recursos e procedesse aos devidos créditos nas contas dos entes.

Ato contínuo, por meio do Despacho DIGEF nº 2222714, foi realizada consulta à Procuradoria Federal Junto ao FNDE quanto à possibilidade de se efetuar a retenção de valores devidos aos referidos municípios, de forma a viabilizar a compensação do valor de R\$ 1.347.285,34 (um milhão, trezentos e quarenta e sete mil duzentos e oitenta e cinco reais e trinta e quatro centavos).

Após a manifestação favorável da Procuradoria, nos termos do PARECER nº 00011/2021/DICAD/PFFNDE/PGF/AGU (2243294), foi expedido ao Banco do Brasil o Ofício nº 4627/2021/Cgfse/Digef-FNDE (2252433), solicitando o estorno dos respectivos valores das contas do Fundeb de titularidade dos Municípios de Bela Cruz, Tamboril, Croátá, Pacujá, Cajazeiras, Cajazeirinhas, Caturité, Mãe D'água e Santana de Mangueira, devidamente corrigidos pela taxa Selic no período compreendido entre 29/1/2021 e a data da devolução dos recursos ao FNDE.

Em resposta, no último dia 18 de março, o Banco do Brasil enviou o Of. nº 2021/001263 - Diretoria de Governo (2289246) solicitando a edição de portaria pelo FNDE autorizando o processamento dos respectivos débitos nas contas dos entes. No momento, a minuta do referido ato encontra-se submetida à manifestação jurídica da Procuradoria Federal Junto ao FNDE.

Destaca-se que todas as medidas foram prontamente adotadas e que os valores ainda não restituídos serão corrigidos monetariamente, não ocasionando prejuízos ao Erário.

Por fim, esclarecemos que os normativos sobre o Fundeb, a exemplo das portarias interministeriais com a definição dos parâmetros anuais para a operacionalização do Fundeb, como também as Notas Técnicas Conjuntas envolvendo a filtragem de matrículas para consideração no âmbito dos Fundos, podem ser acessadas em www.fnde.gov.br, mediante a utilização dos links https://www.gov.br/fnde/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/financiamento/fundeb/SEI_FNDE2277104NotaTcnicaConiunta.pdf e <http://www.fnde.gov.br/index.php/financiamento/fundeb/sobre-o-plano-ou-programa/legislacao-fundeb>.

Na oportunidade, informamos que em razão da indisponibilidade do Sistema Eletrônico de Informações (SEI) estes esclarecimentos foram encaminhados por e-mail, na data solicitada.

Atenciosamente,

MARCELO LOPES DA PONTE
Presidente FNDE

Anexos: I- Ofício nº 4897/2021/CGEBC/DS/SFC/CGU (2295329);
II- Ofício nº 2414/2021/Coset/Cgfse/Digef-FNDE (2217792);
III- Of. nº 2021/000458 - Diretoria de Governo (2219259);