

GRUPO I – CLASSE V – Plenário
TC 009.712/2023-2.
Natureza: Relatório de Auditoria.
Órgão: Ministério da Fazenda.
Representação legal: não há.

**SUMÁRIO: RELATÓRIO DE AUDITORIA
FINANCEIRA INTEGRADA COM
CONFORMIDADE SOBRE AS CONTAS DO
MINISTÉRIO DA FAZENDA. EXERCÍCIO
DE 2023. DETERMINAÇÕES.
RECOMENDAÇÃO. CIÊNCIA.
APROVAÇÃO DO CERTIFICADO DE
AUDITORIA. APENSAMENTO.**

RELATÓRIO

Trata-se de auditoria financeira realizada com o objetivo de subsidiar o julgamento das contas relativas ao exercício de 2023 do Ministério da Fazenda (MF) e de obter uma segurança razoável para poder expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis apresentam, de forma adequada, a posição patrimonial, financeira e orçamentária daquele órgão ministerial em 31/12/2023, de acordo com as leis e os regulamentos aplicáveis, as normas contábeis aplicadas ao setor público e os princípios de administração pública que orientam a gestão financeira responsável.

2. O trabalho foi autorizado nos termos do Acórdão 20/2023-TCU-Plenário (TC 030.530/2022-9), que aprovou as diretrizes para elaboração do relatório e parecer prévio sobre as Contas de 2023 do Presidente da República, conforme previsto no art. 71, inciso I, da Constituição Federal.

3. Transcrevo a seguir, com ajustes pertinentes, o relatório de auditoria produzido pela equipe da Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas (AudFinanceira), cujas análises e conclusões contaram com a concordância das instâncias superiores daquela unidade técnica (peças 234-236):

1. APRESENTAÇÃO

1. A Constituição Federal de 1988 atribuiu ao Tribunal de Contas da União (TCU) a competência para apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio (art. 71, I), e julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração federal direta e indireta (art. 71, II).

2. De acordo ainda com o art. 16, da Decisão Normativa-TCU 198/2022, o Tribunal deve certificar anualmente as contas do Ministério da Fazenda, dado que é um componente significativo do BGU. Essa certificação, conforme o art. 16, inciso I, da DN-TCU 198/2022, se fundamenta também nas conclusões dos trabalhos realizados na Dívida Pública Federal, das Receitas e Créditos da Administração Tributária, e dos Haveres Financeiros da União.

3. Em razão dessas atribuições, o Tribunal realizou auditoria financeira integrada com conformidade nas Demonstrações Contábeis do Ministério da Fazenda (MF), como parte da auditoria financeira do Balanço-Geral da União (BGU) do exercício de 2023 (TC 022.807/2023-3). O trabalho foi autorizado pelo Acórdão 20/2023-TCU-Plenário (TC 030.530/2022-9), de relatoria do Ministro-Substituto Marcos Bemquerer, em substituição ao Ministro Vital do Rêgo.

4. Assim, o presente relatório compila os resultados das auditorias realizadas no âmbito do TC 008.777/2023-3 – Receitas e Créditos Tributários da União e deste TC 009.712/2023-2, no qual os procedimentos de auditoria abrangem a Dívida Pública Federal, os Haveres Financeiros da União e as Provisões do MF. Os achados do TC 008.777/2023-3, considerados relevantes para a formação de opinião sobre as Demonstrações Contábeis do Ministério da Fazenda, são apresentados neste relatório de forma resumida, apenas para demonstrar a base dessa opinião. O tratamento completo dos referidos achados, incluindo as propostas de encaminhamento, é feito naquele TC que, após apreciação pelo Tribunal, será apensado a este.

Figura 1- Conexão entre os trabalhos de Auditoria das Demonstrações Contábeis do MF e do BGU



Fonte: elaboração da equipe de auditoria

5. Este relatório, portanto, além de subsidiar a formação da opinião de auditoria sobre as Demonstrações Contábeis do Ministério da Fazenda e a instrução das contas do Ministério, também subsidia a formação de opinião de auditoria sobre o Balanço-Geral da União (BGU) de 2023, que, por sua vez, fundamentará a emissão do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República.

6. Além desta seção, o relatório está organizado como a seguir: a seção 2 fornece o contexto e os elementos para compreensão do trabalho; a seção 3 apresenta os achados da auditoria com as conclusões e as propostas de encaminhamento; a seção 4 trata das deficiências de controle interno identificadas; a seção 5 monitora medidas recomendadas ou determinadas em auditorias anteriores; a seção 6 aborda assuntos que exigiram atenção significativa na auditoria; a seção 7 traz as conclusões da auditoria; a seção 8 sistematiza as propostas de encaminhamento. Os apêndices A, B, C detalham os comentários dos gestores e análises da equipe, os benefícios da fiscalização já ocorridos e a evidenciação, respectivamente. Listas de siglas, tabelas e ilustrações estão ao final.

2. INTRODUÇÃO

7. Trata-se de auditoria financeira integrada com conformidade realizada nas contas relativas ao exercício de 2023 do Ministério da Fazenda (MF), com vistas a subsidiar o julgamento dessas contas e a emissão do parecer prévio sobre as contas do Presidente da República pelo TCU. O trabalho foi autorizado pelo Acórdão 20/2023-TCU-Plenário (TC 030.530/2022-9), de relatoria do Ministro-Substituto Marcos Bemquerer, em substituição ao Ministro Vital do Rêgo.

8. O presente relatório, juntamente com o certificado de auditoria correspondente, também integra o processo de prestação de contas anuais dos responsáveis do Ministério da Fazenda, para fins de julgamento, conforme os arts. 9º, inciso III, e 50, inciso II, da Lei 8.443/1992.

2.1. Visão geral do objeto

9. As demonstrações contábeis integram a prestação de contas dos administradores do Ministério da Fazenda, conforme estabelecido no art. 8º, inciso II, da Instrução Normativa-TCU 84/2020, como um componente essencial, na qual são apresentadas em conjunto com o relatório de gestão, que adicionalmente fornece informações sobre metas e resultados, valor público, supervisão e controle, estrutura organizacional, programas e projetos, transferências de recursos, execução financeira, licitações e contratos, entre outras informações relevantes.

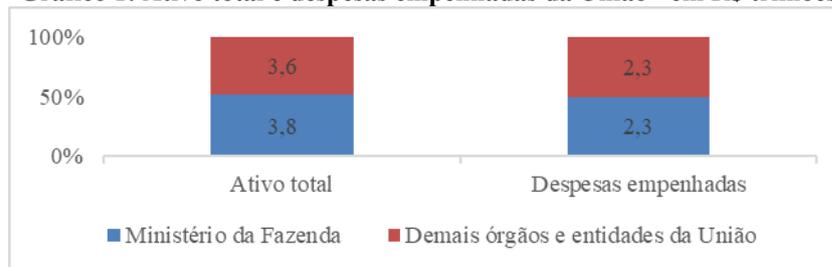
10. O Ministério da Fazenda disponibiliza as demonstrações contábeis [no seu site oficial](#). Essas demonstrações são elaboradas a partir de informações obtidas do Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi) e incluem o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), a Demonstração das

Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), o Balanço Orçamentário (BO), o Balanço Financeiro (BF) e as Notas Explicativas.

11. Juntamente com outros elementos da prestação de contas, as demonstrações contábeis comporão as contas anuais a serem submetidas a julgamento pelo Tribunal de Contas da União, conforme estipulado pelo Anexo I da Portaria TCU 75/2023. Esta portaria definiu o Ministério da Fazenda como uma Unidade Prestadora de Contas (UPC) significativa e atribuiu ao TCU a responsabilidade por certificar as suas contas, com fundamento no art. 14, § 3º, da Instrução Normativa-TCU 84/2020.

12. A relevância do Ministério da Fazenda é verificada, do ponto de vista da materialidade quantitativa, pelo volume de recursos sob sua gestão, conforme ilustrado no Gráfico 1 a seguir:

Gráfico 1: Ativo total e despesas empenhadas da União - em R\$ trilhões



Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base em consulta ao Tesouro Gerencial

13. Como demonstrado no Gráfico 1, o Ministério da Fazenda detém um ativo total de R\$ 3,8 trilhões, o que corresponde a 52% do ativo total da União, e que, segundo as demonstrações consolidadas, alcançou a marca de R\$ 7,4 trilhões em dezembro de 2023. No que tange ao aspecto orçamentário, o Ministério da Fazenda empenhou um valor de R\$ 2,3 trilhões no exercício de 2023. Este montante representa 50% da despesa total empenhada pela União, que, de acordo com as mesmas demonstrações consolidadas, totalizou R\$ 4,6 trilhões.

14. A magnitude do volume de bens e direitos e do orçamento sob a gestão do Ministério da Fazenda é justificada pela sua missão, conforme definida no Mapa Estratégico 2023-2027, que é formular, implementar e gerir políticas e reformas econômicas para o desenvolvimento e crescimento econômico, fomento da produtividade, com equilíbrio das contas públicas, equidade fiscal e social, proteção da sociedade e a mitigação dos efeitos adversos das mudanças climáticas.

2.2. Objeto, objetivos e escopo da auditoria

15. As contas que foram auditadas englobam os balanços patrimonial e orçamentário em 31 de dezembro de 2023, além das demonstrações das variações patrimoniais para o exercício encerrado nessa data. As referidas demonstrações são acompanhadas por notas explicativas, que fornecem um resumo das principais políticas contábeis e detalhes sobre as operações, transações ou atos de gestão relevantes realizados pelos responsáveis, que estão subjacentes às demonstrações contábeis.

16. O objetivo da auditoria é obter uma segurança razoável para poder expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis apresentam de forma adequada a posição patrimonial, financeira e orçamentária do Ministério da Fazenda em 31 de dezembro de 2023, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e aplicadas ao setor público. Além disso, a auditoria também avalia se as operações, transações ou atos de gestão relevantes subjacentes às demonstrações contábeis estão em conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que orientam a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.

17. Segurança razoável é um alto nível de segurança, porém, não é uma garantia absoluta de que a auditoria, realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, irá sempre identificar uma distorção relevante ou uma não conformidade relevante, caso existam. No trabalho de assecuração razoável, procura-se reduzir o risco do trabalho a um nível aceitavelmente baixo nas circunstâncias, como base para formular e expressar a conclusão.

18. As distorções nas demonstrações contábeis e as não conformidades nas operações, transações ou atos subjacentes podem ser resultado de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando,

individualmente ou em conjunto, possam influenciar as decisões tomadas com base nas contas auditadas, dentro de uma perspectiva razoável.

2.3. Não escopo

19. Nas contas de ativo, o escopo da auditoria não abrangeu a análise das seguintes contas: Demais Créditos e Valores (Curto Prazo e Longo Prazo), Estoques, Dívida Ativa Não Tributária, Investimentos e Aplicações Temporárias a Longo Prazo, Bens Móveis, Bens Imóveis e Softwares.

20. Além das contas mencionadas, não foram realizados testes substantivos em sua totalidade em outras contas de ativo. Destacam-se os seguintes percentuais não auditados: Caixa e Equivalentes de Caixa (48%), Empréstimos e Financiamentos Concedidos a Curto Prazo (44%) e Empréstimos e Financiamentos Concedidos a Longo Prazo (21%).

21. No que se refere às contas de passivo, a auditoria não incluiu a análise completa das seguintes contas: Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar (Curto Prazo e a Longo Prazo) e Transferências Fiscais (Curto Prazo e Longo Prazo).

22. Além dessas contas do passivo, não foram realizados testes substantivos em parte de outras contas do mesmo elemento, com destaque para: Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (33%) e a Longo Prazo (32%), Provisões a Curto Prazo (53%) e a Longo Prazo (16%), bem como a conta de Demais Obrigações a Longo Prazo (100%).

23. O valor não auditado totalizou R\$ 1 trilhão (26%) do ativo e R\$ 3,4 trilhões (33%) do passivo exigível.

2.4. Metodologia e limitações inerentes à auditoria

24. A auditoria foi conduzida de acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), aprovadas pela Portaria-TCU 280/2010, que são consistentes com os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público (ISSAI 100), com os Princípios de Auditoria Financeira (ISSAI 200) e os Princípios de Auditoria de Conformidade (ISSAI 400) das Normas Internacionais emitidas pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (Intosai), bem como com as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria (NBC TASP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aplicáveis no contexto do trabalho.

25. A Tabela 1 a seguir apresenta os referenciais, percentuais e valores de materialidade adotados na auditoria, conforme exigido pelo art. 22 da DN-TCU 198/2022.

Tabela 1: Níveis de Materialidade revisados (Valores em R\$)

VR – Valor de referência	Ativo Total	3.880.055.185.259,94
MG – Materialidade Global	1,5% do VR	58.200.827.778,90
ME – Materialidade para Execução	50% da MG	29.100.413.889,45
LAD – Limite para acumulação de distorções	3% da MG	1.746.024.833,37

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria, com base no saldo do Ativo Total do MF no Siafi, em 31/12/2023

26. A Materialidade Global (**MG**) é utilizada como parâmetro quantitativo para avaliação da relevância das distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, em relação as demonstrações contábeis como um todo. A Materialidade para Execução (**ME**) foi o parâmetro utilizado para selecionar os saldos contábeis e as classes de transações significativas que compuseram o escopo do trabalho. O Limite para Acumulação de Distorções (**LAD**) representa o valor abaixo do qual as distorções de valor foram consideradas claramente triviais; e não foram acumuladas para avaliação em conjunto, salvo se não consideradas claramente triviais quando julgadas com base em critério de natureza ou circunstâncias.

27. Além desses limiares de materialidade, foi determinado um limite de distorção tolerável (**DT**), conforme a regra $LAD \geq DT \leq ME$, para fins de determinação da extensão dos testes substantivos e como parâmetro quantitativo para avaliação da relevância das distorções, individualmente ou em conjunto, em relação a classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgações

28. As normas exigem o cumprimento de requisitos éticos, o exercício de julgamento e ceticismo profissionais, a aplicação do conceito de materialidade e a identificação e avaliação de riscos de

distorção relevante nas demonstrações auditadas ou de não conformidade relevante nas transações subjacentes, independentemente se causados por erro ou fraude. Além disso, exigem a definição e a execução de procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos, a fim de se obter segurança razoável, mediante evidência de auditoria suficiente e apropriada, para suportar as conclusões em que se fundamenta a opinião de auditoria.

29. A partir dos ciclos e contas contábeis considerados relevantes, a equipe de auditoria obteve entendimento dos controles internos para planejar e executar os procedimentos de auditoria mais apropriados às circunstâncias. Avaliou-se a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração, bem como a apresentação, a estrutura e o conteúdo geral das demonstrações contábeis, incluindo se as transações e os eventos subjacentes estão apresentados de forma adequada.

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

31. Conforme exigido pelas normas de auditoria, as distorções detectadas durante a auditoria foram comunicadas à administração do Ministério da Fazenda e com ela discutidas antes do encerramento do exercício, de forma a possibilitar, se aplicável, a realização dos ajustes necessários para evitar que as demonstrações contábeis fossem encerradas com distorções e a equipe de auditoria fosse obrigada a emitir uma opinião modificada. As distorções não corrigidas foram comunicadas aos responsáveis pela governança. A administração confirmou o cumprimento de suas responsabilidades, consoante estabelecidas nos termos do trabalho, por meio de representação formal.

32. O trabalho foi conduzido conforme os Termos do Trabalho de Auditoria e com a Estratégia Global de Auditoria. Conforme exigido pelas normas de auditoria (NAT, 52; ISA/NBC TASP 220, 14; ISSAI 2220, 14), a equipe de trabalho possui coletivamente a competência e as habilidades necessárias. A opinião sobre as demonstrações contábeis expressa no Certificado de Auditoria levou em consideração as conclusões obtidas a partir da relevância das distorções, em face dos níveis de materialidade adotados na auditoria (Tabela 1), e a generalização de seus efeitos nas demonstrações contábeis como um todo.

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

34. Uma limitação específica do trabalho está relacionada à quantificação de distorções significativas associadas à Dívida Pública Federal. Na fase final da auditoria, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) apresentou um recálculo de dois títulos públicos - NTN-F e NTN-B. O recálculo da STN, baseado na nova metodologia de juros efetivos implementada em novembro de 2023, difere do cálculo realizado pela equipe de auditoria durante a fase de execução dos trabalhos. Ambos os cálculos foram realizados com base na metodologia de juros efetivos, em conformidade com as normas contábeis aplicáveis à dívida pública.

35. Devido ao prazo final da auditoria, não foi possível a validação do recálculo apresentado pela STN. No entanto, a equipe de auditoria, em um exercício de prudência, considerou apropriado o recálculo realizado.

36. A decisão de adotar o recálculo da STN foi baseada em alguns fatores. Primeiro, porque foi realizado usando o Sistema Integrado da Dívida Pública (SID), um sistema informatizado operado pela própria STN. Este sistema tem acesso a dados e informações que a equipe de auditoria, que utilizou planilhas eletrônicas, pode não ter tido. Além disso, o resultado do referido recálculo acompanhou uma tendência esperada de redução das distorções. Esta tendência tem sido observada desde que esse tipo de distorção foi identificado pela primeira vez na auditoria financeira referente ao exercício de 2019, no então Ministério da Economia.

2.5. Volume de recursos fiscalizados

37. Considerando o escopo total dos trabalhos realizados nas contas do Ministério da Fazenda de 2023, o volume de recursos fiscalizados atingiu R\$ 11 trilhões, na perspectiva patrimonial, conforme demonstrado na Tabela 2 abaixo:

Tabela 2: Volume de recursos fiscalizados em 31/12/2023 – Valores em R\$ bilhões

Classe	Conta sintética	Saldo	Volume de recursos fiscalizados	% cobertura
Ativo	Caixa e Equivalentes de Caixa	1.538,03	797,41	52%
	Créditos Tributários a Receber (CP)	218,18	218,18	100%
	Empréstimos e Financiamentos Concedidos (CP)	31,49	17,77	56%
	Dívida Ativa Tributária (CP)	17,31	17,31	100%
	(-) Ajustes para Perdas em Créditos a Curto Prazo*	148,12	140,19	95%
	Créditos Tributários a Receber (LP)	194,08	193,94	100%
	Empréstimos e Financiamentos Concedidos (LP)	822,38	649,7	79%
	Dívida Ativa Tributária (LP)	1.091,80	1.091,80	100%
	Ajuste para Perdas em Créditos a Longo Prazo*	657,07	642,05	98%
	Participações Permanentes	641,83	641,83	100%
	Total	5.360,29	4.410,20	82%
Passivo	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	1.811,96	1.208,34	67%
	Provisões a Curto Prazo	121,34	56,86	47%
	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	7.012,48	4.801,72	68%
	Provisões a Longo Prazo	726,14	611,67	84%
	Total	9.671,91	6.678,59	84%
	Total (Ativo + Passivo)	15.032,20	11.088,78	84%

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria com base no Siafi

*: A equipe de auditoria levou em consideração os valores absolutos das contas redutoras de ativo

2.6. Benefícios da fiscalização

38. Entre os **benefícios potenciais** da fiscalização, citam-se o aprimoramento dos controles internos relacionados à gestão financeira e ao processo de elaboração das demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda, o que resulta em aumento da credibilidade e transparência das informações financeiras perante os usuários dessas informações e tomadores de decisões. Espera-se ainda que o conjunto de deliberações propostas possa aprimorar a convergência dos procedimentos contábeis aos padrões internacionais em implementação pela Secretaria do Tesouro Nacional.

39. Como **benefícios efetivos**, registram-se correções de distorções realizadas ainda durante a auditoria ou em decorrência dela, de: **R\$ 60 bilhões** de ativos contingentes que deixaram de ser divulgados, cuja entrada de benefícios econômicos ou potenciais de serviços não eram prováveis de acontecer; **R\$ 6,3 bilhões** de passivos contingentes, em relação aos quais não havia conclusão sobre se as obrigações eram presentes, possíveis, prováveis ou remotas, deixaram de ser divulgados; **R\$ 73,97 bilhões** de valor dificilmente recuperável desconhecido do ativo; e ainda reconhecimento conforme o regime de competência de obrigações previstas relativas à Lei Complementar 194/2022; bem como revisão e **replicação de Notas Explicativas** para atender a requisitos da Estrutura do Relatório Financeiro Aplicável.

40. Os benefícios efetivos da fiscalização ocorridos ainda durante a auditoria estão descritos em detalhes no Apêndice B deste relatório.

3. ACHADOS DA AUDITORIA

3.1. Distorções de valores

3.1.1. R\$ 107,80 bilhões de descontos concedidos em transações de Dívida Ativa da União não reconhecidos e R\$ 51,44 bilhões de ajuste para perdas reconhecidos a maior

Resumo da distorção identificada na auditoria das Receitas e Créditos Tributários da União (TC 008.777/2023-3)

41. A Lei 13.988/2020 estabeleceu requisitos e condições para a realização de transações resolutivas de litígios relativos à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, prevendo, entre outros benefícios ao sujeito passivo, a concessão de descontos nas

multas, nos juros e encargos legais relativos aos créditos transacionados. A transação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

42. Ao amparo das mencionadas Leis, a União vem realizando transações com contribuintes que possuem débitos inscritos em dívida ativa da União e de suas autarquias e fundações públicas, nas quais os contribuintes, pessoas físicas e jurídicas, têm obtido redução de valores a pagar na renegociação dos débitos, que representam descontos significativos.

43. O art. 11, inciso I, da Lei 13.988/2020, estabelece que a concessão de descontos em termos de transação somente pode contemplar créditos que sejam classificados como “irrecuperáveis” ou de “difícil recuperação”. Em outras palavras, os descontos somente podem ser concedidos para créditos classificados nos *ratings* “C” ou “D” da Portaria MF 293/2017, que define critérios para classificação dos créditos inscritos em DAU.

44. O art. 13 da mencionada Portaria estabelece ainda que os créditos classificados nesses *ratings* (“C” e “D”) serão desreconhecidos nas demonstrações contábeis e permanecerão em contas de controle até sua extinção ou reclassificação. Desse modo, os créditos com essas características que venham a ser transacionados precisam ser reincorporados, isto é, novamente reconhecidos nas demonstrações contábeis, já que delas não mais constavam por terem sido desreconhecidos.

45. Esse novo reconhecimento tem se dado pelo valor bruto dos créditos. Portanto, ao ser deferida a transação, a redução dos valores relativos a multas, juros e encargos legais deveria ser reconhecida como despesa decorrente dos descontos concedidos, reduzindo-se o valor do ativo nas demonstrações contábeis, de tal modo que ele reflita o fenômeno econômico ocorrido, ou seja, apenas o que se espera receber com as transações realizadas, ajustado pelas perdas prováveis na sua realização, estas estimadas sobre os novos valores líquidos dos descontos concedidos.

46. No que diz respeito à constituição do ajuste para perdas estimadas no recebimento dos créditos transacionados, os contribuintes, em tese, melhoram sua capacidade de pagamento com a celebração da transação, de tal forma que, segundo as premissas adotadas pela PGFN, os créditos contra eles migram para as classes de *rating* “A” e “B”. Por conseguinte, conforme o art. 12 da Portaria MF 293/2017, o ajuste passa a ser calculado mediante aplicação dos percentuais de 30% e 50%, respectivamente, para esses *ratings*, sobre os novos valores que os contribuintes se comprometeram a pagar na transação. Isto é, sobre os valores já líquidos dos descontos concedidos.

47. A auditoria constatou que ao deferir a transação, os créditos que estavam nas contas de controle foram reincorporados ao ativo pelos seus valores brutos, mas os descontos concedidos não foram baixados como despesa. Assim, o ajuste para perdas prováveis na sua realização foi estimado sobre os valores brutos, conforme demonstrado na Tabela 3, a seguir:

Tabela 3: Apuração dos valores de Descontos Concedidos e do Ajuste para Perdas – Valores em R\$ bilhões

<i>Rating</i>	Sispar - Quantidade de Parcelamentos	Sispar – Valor Bruto Consolidado Original (sem desconto) (1)	Sispar – Valor Líquido Consolidado Parcelamento (com desconto) (2)	Descontos concedidos (1) – (2) (3)	% Ajuste para Perdas (4)	Ajuste para Perdas reconhecido nas DCs (4)*(1) (5)	Ajuste para Perdas calculado pela Auditoria (4)*(2) (6)
A	242.634	31,42	19,13	12,29	30%	9,42	5,74
B	644.105	211,43	115,92	95,51	50%	105,72	57,96
Total	886.739	242,85	135,05	107,80		115,14	63,70

Fonte: PGFN, conforme Nota SEI 13/2024/COAGED/CDA/PGADAFGTS/PGFN-MF

48. Como demonstrado na Tabela 3, o valor que deveria estar reconhecido nas demonstrações contábeis, ao final das transações realizadas, seria R\$ 135,05 bilhões (coluna (2)), líquido dos descontos de R\$ 107,80 bilhões (coluna (3)), não o valor bruto de R\$ 242,85 bilhões (coluna (1)).

49. Por conseguinte, o saldo da conta Dívida Ativa Tributária, do Ativo Não Circulante, está superavaliado em R\$ 107,80 bilhões, correspondente à redução de valores relativos a multas, juros e encargos legais pelos descontos concedidos nas transações, mas não baixados do ativo. De igual

modo, a VPD relativa a despesas com descontos concedidos está subavaliada pelo mesmo valor, pelo não reconhecimento contábil de tais descontos.

50. Quanto ao ajuste para perdas prováveis no recebimento dos créditos transacionados, no valor de R\$ 115,14 bilhões (coluna (5)), observa-se que foi calculado sobre o valor bruto dos créditos reincorporados ao ativo, em vez de sobre o valor líquido transacionado de R\$ 135,05 bilhões (coluna (2)), o que resultaria em R\$ 63,70 bilhões (coluna (6)) a ser reconhecido como ajuste para perdas.

51. Portanto, o cálculo do ajuste para perdas resultou a maior em R\$ 51,44 bilhões (R\$ 115,14 bilhões - R\$ 63,70 bilhões), tendo como efeito a superavaliação das contas de Ajuste para Perdas DAU Tributária do Ativo não Circulante e da despesa (VPD), conforme detalhado na Tabela 4, que também demonstra o efeito financeiro em todas as contas afetadas por este achado.

Tabela 4: Efeito contábil da metodologia adotada em 2023 – Valores em R\$ bilhões

Contas Contábeis	Distorções	Efeito
Dívida Ativa Tributária (ANC)	107,80	Superavaliação
Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)	107,80	Subavaliação
Reavaliação, Redução a Valor Recuperável e Ajustes p/ Perdas (VPD)	51,44	Superavaliação
Ajustes para Perdas em Créditos a Longo Prazo (ANC)	51,44	Superavaliação
Efeito Líquido no Resultado Patrimonial do Exercício	56,36	Superavaliação

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria com base no Siafi

52. Descontos concedidos e ajustes para perdas têm natureza contábil distinta, não se destinando a representar o mesmo fenômeno econômico. Os primeiros têm natureza de despesa, pois representam sacrifícios voluntários e normais feitos pela entidade no processo de obtenção de receitas. Os segundos representam uma perda e não se confundem com despesa exatamente por sua característica de não voluntariedade ou de anormalidade. Não é um sacrifício feito com a intenção de obtenção de receita.

53. Embora se possa cogitar que a superavaliação do ajuste para perdas possa compensar, em parte, o não reconhecimento dos descontos concedidos, a utilização do ajuste para perdas, previsto na Portaria MF 293/2017 para ajustar, em função da inadimplência, o valor recuperável do estoque de créditos da DAU, não é procedimento contábil apropriado para ajustar o saldo desses mesmos créditos pelos descontos concedidos nos acordos de transação celebrados, como condição para recebê-los.

54. Os descontos concedidos deveriam ter sido reconhecidos como despesas e baixados do ativo no período de celebração das transações, não apenas pela necessidade de observância ao regime de competência, mas também pelo fato de que tais descontos deixam de ser ativo da União, dada a perda da capacidade de fruição de benefícios econômicos em relação a esses valores. A representação contábil fidedigna da transação, tanto no ativo quanto no resultado do exercício, deve refletir a sua substância econômica, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica (NBC TSP Estrutura Conceitual, item 3.10).

55. Conclui-se, pois, que o procedimento contábil adotado levou a distorções relevantes de valores nas demonstrações contábeis, tanto dos recebíveis decorrentes de créditos transacionados quanto das perdas esperadas na sua realização (Balanço Patrimonial - Ativo), assim como nas despesas relativas a descontos concedidos e de constituição de ajustes para perdas (na Demonstração das Variações Patrimoniais - VPD), cujo efeito líquido foi uma superavaliação do resultado patrimonial do exercício no montante de R\$ 56,36 bilhões, conforme sintetizado na Tabela 4.

3.1.2. R\$ 47,61 bilhões, pelo menos, subavaliados no passivo, decorrentes de provisões de prováveis perdas judiciais reconhecidos nas demonstrações contábeis da Advocacia-Geral da União, embora as obrigações e a provável saída de recursos sejam do Ministério da Fazenda

56. De acordo com o MCASP 9ª Edição e a NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, as provisões devem ser reconhecidas quando estiverem presentes as três condições a seguir: (a) exista uma obrigação presente, formalizada ou não, resultante de eventos passados; (b) seja provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou

potencial de serviços para que a obrigação seja liquidada; e (c) uma estimativa confiável possa ser realizada acerca do valor da obrigação.

57.O Ministério da Fazenda não tem reconhecido em seu passivo, a título de provisões, parte das obrigações presentes decorrentes de litígios judiciais resultantes de eventos passados de responsabilidade do ministério, cuja saída de recursos é considerada provável.

58.O reconhecimento contábil dessas provisões tem sido realizado na Advocacia-Geral da União (AGU), tendo como base prováveis perdas judiciais que representam riscos fiscais de toda a administração pública federal, com exceção dos litígios que envolvam a atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e aqueles que têm órgãos e entidades da administração pública indireta como partes relacionadas nos processos. A Tabela 5 a seguir demonstra como vem sendo feita a contabilização das provisões na AGU:

Tabela 5: Demonstrações contábeis individuais da AGU em 31/12/2023 – Saldos em R\$ bilhões

Grupo/Subgrupo	Saldo	Grupo/Subgrupo	Conta	Saldo
Ativo Circulante	0,59	Passivo Circulante		0,61
		Passivo Não Circulante	Provisões a Longo Prazo	246,33
Ativo Não Circulante	0,27	Patrimônio Líquido	Demais Reservas	0,04
			Resultados Acumulados	(198,37)
			Resultado do Exercício	(47,75)
Ativo Total	0,86	Passivo + Patrimônio Líquido		0,86

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base em consulta ao Tesouro Gerencial no órgão 63000

59.Na contabilização desses valores, a AGU conta com o suporte técnico da STN e se utiliza de planilha eletrônica denominada “Lista de Riscos Fiscais”. O referido documento é tido como uma ferramenta de monitoramento das ações judiciais que podem representar riscos fiscais para a administração pública federal, avaliados de acordo com os critérios da Portaria Normativa AGU 68/2022, e contém diversos atributos, tais como:

- parte no processo (ex.: Ministérios, autarquias e outros órgãos envolvidos);
- objeto da ação judicial;
- classificação do risco (ex.: provável, possível ou remoto); e
- estimativa do impacto financeiro.

60.Ao analisar o conjunto de normas sobre a contabilização de provisões, verifica-se que tais registros não atendem às duas primeiras condições, retrocitadas, definidas no MCASP 9ª Edição e na NBC TSP 03. Na maioria das ações judiciais relacionadas a riscos fiscais da União que resultam em provisões, a AGU não é a parte no processo, ou seja, não é a entidade responsável pelas obrigações atuais decorrentes de eventos passados, nem é a entidade da qual será provável a saída de recursos para a liquidação da obrigação. A função da AGU é apenas representar a União nesses litígios.

61.A situação atual é causada pela falta de correlação entre a forma como os valores são contabilizados como provisões relacionadas a ações judiciais que envolvem riscos fiscais para a União e a necessidade de que esses registros estejam associados às unidades que prestam contas, conforme definição do art. 5º da Instrução Normativa-TCU 84/2020. Devido à falta dessa correlação e ao fato de que não há impactos na contabilidade para fins do BGU, a contabilização tem sido feita na AGU, em desacordo com os conceitos estabelecidos pelo MCASP 9ª Edição e pela NBC TSP 03.

62.Há, portanto, a necessidade de melhorar a vinculação contábil das provisões relativas perdas judiciais. Embora essas provisões estejam sendo estimadas pela AGU, devido ao seu papel de representação judicial da União, elas devem ser reconhecidas nas demonstrações contábeis de cada órgão da administração pública federal que tem a obrigação atual e que poderá ter que desembolsar os recursos para liquidar a obrigação.

63.Como efeito, levando em consideração a metodologia de cálculo usada pela STN, há uma distorção de valor nas demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda do exercício de 2023, devido à subavaliação de, pelo menos, R\$ 47,6 bilhões que deveriam estar reconhecidos como provisões no passivo do seu balanço patrimonial, cujo efeito está detalhado na Tabela 6, a seguir:

Tabela 6: Distorções por conta contábil – Valores em R\$ bilhões

Contas contábeis	Distorções	Efeito
Provisões a Longo Prazo (P)	47,61	Subavaliação
Constituição de Provisões (VPD)	47,61	Subavaliação

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base no Tesouro Gerencial e SiafiWeb

64. Para determinar os valores, a equipe de auditoria focou exclusivamente nas ações judiciais nas quais a União e o Ministério da Fazenda, ou o extinto Ministério da Economia, ou somente o Ministério da Fazenda figuravam como partes do processo, conforme a planilha fornecida pela AGU. As ações judiciais que envolviam o Ministério da Fazenda – ou o Ministério da Economia – em conjunto com outra entidade da administração pública direta ou indireta, que totalizariam R\$ 4,3 bilhões, não foram consideradas na análise.

65. Ademais, a análise levou em consideração apenas os riscos classificados como prováveis e as ações judiciais que contavam com a participação da Procuradoria-Geral da União (PGU) e a Secretaria-Geral de Contencioso (SGCT), conforme a orientação da STN para a contabilização realizada pela AGU. A Tabela 7, apresentada a seguir, detalha os processos judiciais que compõem a distorção aqui tratada.

Tabela 7: Processos judiciais com risco provável – PGU e SGCT – Lista de Riscos Fiscais – Valores em R\$ bilhões

Processo judicial	Valor da estimativa de impacto
ARE 1265503	9,52
0002243-78.1993.4.01.3400	8
RESP N° 1318315/AL (Número de origem: 0004027-64.2011.4.05.0000) e demais ações relacionadas ao tema	7,05
Vários processos como por exemplo: - AO 0020877-34.2007.4.01.3400	4,8
Diversos, MS 0005097-39.2016.4.01.3400 - MS COLETIVO 0028427-61.1999.4.01.3400 / MS COLETIVO 0006246-61.2002.4.01.3400, MS 0028427-61.1999.4.01.3400	4,27
AR 5549/DF (2015/0015867-0) - 0015867-54.2015.3.00.0000	2,6
EREsp n° 1467148 / SP (2014/0151681-2) 0004263-64.2007.4.03.6126 e outras. (Ações Ordinárias na JF) RESP 2028192-RS e outros: indicação para afetação (juros de mora)	1,8
0006542-44.2006.4.01.3400	1,77
ACO 2178	1,1
0016612-14.1992.4.01.3400	1,06
RESP N° 1478439/RS (Número de origem: 200571000235728) e demais ações relacionadas ao tema	1,01
0002767-94.2001.4.01.3400	1
0027424-66.2002.4.01.3400	1
0086241-05.1995.8.17.0001 (001.1995.086241-0/00)	1
0039519-60.2004.4.01.3400	0,89
ACO 3455	0,74
Total	47,61

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base na Lista de Riscos Fiscais e metodologia empregada pela STN para contabilização das provisões decorrentes de perdas judiciais

66. De acordo com o art. 2º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, a distorção identificada indica a necessidade de providências concretas e imediatas com a finalidade de aprimorar a contabilização das provisões resultantes de prováveis perdas judiciais. É importante enfatizar que forma de contabilização tem impacto não apenas nas demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda, como também nas demonstrações contábeis de diversas organizações da administração pública federal, incluindo as da própria AGU.

67. A articulação entre o Ministério da Fazenda e a Advocacia-Geral da União é necessária especialmente no contexto do Conselho de Acompanhamento e Monitoramento de Riscos Fiscais Judiciais, criado pelo Decreto 11.379, de 2023. Esse órgão colegiado é responsável por atualizar procedimentos para lidar com as possíveis ou prováveis obrigações decorrentes dessas demandas judiciais, melhorar a coordenação entre órgãos envolvidos no monitoramento de riscos fiscais e judiciais e solicitar informações relacionadas a esses riscos. Discussões sobre aprimoramentos na contabilização desses valores deveriam ser levadas a este Conselho.

Proposta de encaminhamento

68. Com fundamento no art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, propõe-se determinar ao Ministério da Fazenda que, em conjunto com a Advocacia-Geral da União, elabore e apresente um plano de ação que inclua cronograma, ações a serem implementadas, definição dos responsáveis por cada ação e prazos para a implementação das medidas, visando identificar, nos processos judiciais que envolvam riscos fiscais para a União, os órgãos da administração pública federal que devem reconhecer as provisões em suas demonstrações contábeis, levando em consideração, principalmente:

- a) a necessidade de identificação de quais órgãos possuem obrigações presentes decorrentes de eventos passados e se há uma provável saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidação da obrigação, conforme estabelecido no MCASP 9ª Edição, Parte II, Capítulo 17, e no item 22 da NBC TSP 03 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; e
- b) a criação de procedimentos operacionais de registro das provisões na contabilidade de cada órgão da administração pública federal com base na identificação realizada anteriormente.

3.1.3. R\$ 9,47 bilhões de parcelamentos recebidos reconhecidos indevidamente no Passivo

Resumo da distorção identificada na auditoria das Receitas e Créditos Tributários da União (TC 008.777/2023-3)

69. A distorção se refere a tema já identificado e tratado durante a auditoria relativa ao exercício de 2022 e que persiste no exercício de 2023. O tema foi objeto de ciência dada no item 9.2, do Acórdão 1112/2023-TCU-Plenário, de relatoria do Min. Jorge Oliveira, aos gestores da STN e da PGFN e evidenciou a importância de correção do procedimento contábil de registro de valores recebidos a título de amortização de parcelamentos unificados de tributos em contas de passivo.

70. Entre contas Demais Obrigações, tanto no Passivo Circulante quanto no Passivo Não Circulante, que representam obrigações do Ministério com terceiros, há um conjunto de contas analíticas relacionadas a “Receitas Arrecadadas a Classificar”, que representam valores de receitas arrecadadas por meio do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), pendentes de classificação orçamentária e patrimonial, relativos a parcelamentos de tributos e contribuições.

71. Isso ocorre porque os parcelamentos consolidam débitos de tributos de espécies diferentes e as parcelas são recolhidas mediante DARF com um único código de receita, específica do parcelamento. Portanto, há necessidade de desdobramento para que seja possível a classificação contábil, orçamentária e patrimonial correta, inclusive para fins de classificação por fontes de recursos específicas.

72. Entretanto, nem todos os recebimentos registrados no passivo são reclassificados antes do encerramento do exercício, o que resulta em distorção de classificação e apresentação nas demonstrações contábeis e em ausência de disponibilização tempestiva de fontes de recursos específicas vinculadas por lei a determinadas destinações, protelando a disponibilização dos recursos para suas finalidades legais. Portanto, as parcelas recebidas permanecem na conta Demais Obrigações a Curto Prazo (Passivo Circulante) até a quitação integral do parcelamento, quando são finalmente classificadas.

73. No entanto, esses ingressos financeiros não se enquadram nas definições de passivo constantes dos §§ 3º e 4º, art. 105, da Lei 4.320/1964 e dos itens 5.14 a 5.16 da NBC TSP – Estrutura Conceitual. Assim, não há norma legal ou contábil que ampare o reconhecimento de passivo quando do ingresso no caixa da União na forma de amortização de direitos de créditos existentes e contabilmente reconhecidos no ativo. O correto seria o registro de fato permutativo entre o crédito tributário a receber e o caixa ou equivalente, ambos itens do ativo.

74. No exercício de 2020, foi implementada subdivisão de contas no passivo destinadas à contabilização provisória de receitas recolhidas por meio de DARF com código único de arrecadação e originadas da conta 4.9.1.1.1.01.01 - Variação Patrimonial Aumentativa – VPA Bruta a Classificar. Esse tipo de código abrange mais de uma espécie de tributo, o que exige

processamento em sistemas para identificação de cada receita e sua correta reclassificação orçamentária e patrimonial, como apresentado na Tabela 8, a seguir.

Tabela 8: Demais Obrigações a Curto Prazo – Receitas a Classificar – Contas analíticas (Saldos em R\$ em bilhões)

Conta Contábil		Saldo - mês/ano				
		Dez/2019	Dez/2020	Dez/2021	Dez/2022	Dez/2023
2.1.8.9.1.53.03	Parcelamentos e pagamentos unificados a classificar	8,4	2,26	0,97	1,37	2,38
2.1.8.9.1.53.09	Receitas a classificar PGFN	-	4,84	5,65	6,37	7,09
Total		8,4	7,1	6,62	7,74	9,47

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base no Tesouro Gerencial

75. Há, portanto, distorções nos saldos das contas de passivo mencionadas na Tabela 8, acima, uma vez que pagamentos parciais realizados pelos devedores de créditos tributários da União, que são mera amortização de tais haveres, não reclassificados no encerramento do exercício. O correto seria o registro de fato permutativo entre a conta Créditos Tributários a Receber e a conta Caixa e Equivalentes de Caixa, ambas do ativo. A Tabela 9 a seguir sintetiza como ocorrem as distorções:

Tabela 9: Distorções por conta contábil – Valores em R\$ bilhões

Contas contábeis	Valor da distorção	Efeito
Demais Obrigações a Curto Prazo (Passivo Circulante)	9,47	Superavaliação
Créditos Tributários a Receber (Ativo Não Circulante)	9,47	Superavaliação

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base no Tesouro Gerencial e SiafiWeb

3.2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação

3.2.1. R\$ 40 bilhões superavaliados nas Variações Monetárias e Cambiais e R\$ 40 bilhões subavaliados nos Juros e Encargos de Mora, em razão da não mensuração dos juros e encargos da Dívida Pública Mobiliária Federal pelo custo amortizado

76. Durante auditoria financeira conduzida em 2019 no então Ministério da Economia, foi observado que a STN havia implementado uma metodologia própria para calcular a despesa orçamentária com juros e amortização da dívida pública federal. A metodologia, estabelecida na Portaria STN 442/2000, apresentava incompatibilidades ao incluir a aplicação de taxas de juros sobre o valor nominal, em vez do valor efetivamente recebido devido à operação de crédito, e a não dedução da taxa de inflação da taxa nominal nos títulos NTN-F.

77. Isso resultava em inconsistências contábeis orçamentárias e patrimoniais, que incluíam a redução do principal da Dívida Pública Mobiliária Federal (DPMFi) sem a correspondente despesa de amortização, o registro de eventos inexistentes denominados “encargos negativos”, e a exclusão de parcelas de atualização monetária calculadas. Essas inconsistências tornavam o cálculo de juros e encargos do estoque da DPMF incompatível com a NBC TSP Estrutura Conceitual, uma vez que a mensuração dos títulos componentes da DPMFi deveria ser realizada pelo método do custo amortizado, com a adoção da taxa de juros efetiva real.

78. Em resposta a esse achado, o Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário, rel. Ministro Bruno Dantas, recomendou à Casa Civil da Presidência da República que, em conjunto com a STN, realizasse um estudo técnico e elaborasse um plano de ação para a adoção de uma metodologia baseada na taxa interna de retorno para o reconhecimento das despesas com serviços e com amortização da dívida, a fim de registrar com precisão seus aspectos orçamentários.

79. A STN então realizou estudo avaliando os principais impactos e custos e definiu um cronograma para a implementação da nova metodologia de mensuração dos juros e encargos, prevista para janeiro de 2024. Portanto, até o final de 2023, a STN continuaria a usar sua própria metodologia, diferente da metodologia prevista nas normas contábeis.

80. Embora o estudo apresentado pela STN previsse a aplicação da nova metodologia apenas em 2024, a implementação ocorreu em novembro de 2023 e houve redução da distorção em comparação com o exercício de 2022, mas ainda persistem distorções semelhante às aquelas apontadas em auditorias anteriores, uma vez que se refere a procedimentos orçamentários e pagamentos já realizados e que não foram alterados pelo ajuste efetuado pela STN, conforme apontado no item 18 da Nota Técnica 3.028/2023/MF.

81.Em resposta ao relatório preliminar enviado para comentário dos gestores, a STN informou as diferenças entre as metodologias, com base nos relatórios de apropriação contábil (RAC) referente aos títulos NTN-F e NTN-B. Nesses relatórios, a quantidade de títulos negociados com o mercado e com o Bacen, e o valor de cada uma dessas transações são extraídas. A Tabela 10 a seguir apresenta as diferenças encontradas entre a metodologia anterior e a metodologia de juros efetivos (JE) referentes à atualização monetária:

Tabela 10: Conciliação da apropriação da atualização monetária (Valores em R\$ bilhões)

Título	RAC	RAC	Diferença
	Metodologia Anterior	Estimativa Metodologia JE	
	(1)	(2)	(3) = (1) - (2)
NTN-F	46,05	35,66	10,39
NTN-B	118,52	88,8	29,72
Total	164,57	124,46	40,11

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria com base em informações apresentadas pela Codiv/STN

82.Conforme Tabela 10 acima, a maior divergência foi identificada no título NTN-B. No total, seguindo a metodologia anterior, a STN reconheceu R\$ 164,57 bilhões concernente aos dois títulos avaliados, enquanto aproximadamente R\$ 124,46 bilhões foram estimados com base na nova metodologia de juros efetivos.

83.A diferença encontrada na atualização monetária, de R\$ 40,11 bilhões, não deveria ter sido registrada nos RAC feitos com base na metodologia de cálculo anterior e, conseqüentemente, não deveriam ter sido contabilizados na conta Variações Monetárias e Cambiais.

84.Sobre os juros e encargos, com base na metodologia anterior, a STN apropriou R\$ 165,23 bilhões, enquanto o valor calculado com base na nova metodologia alcançou o montante de R\$ 205,06 bilhões. Constatou-se R\$ 39,83 bilhões a menor, ou seja, valores que deveriam ter sido reconhecidos na conta Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos, conforme Tabela 11 a seguir:

Tabela 11: Recálculo da apropriação dos juros (Valores em R\$ bilhões)

Título	RAC	RAC	Diferença
	Metodologia Anterior	Estimativa Metodologia JE	
	(1)	(2)	(3) = (1) - (2)
NTN-F	35,59	46,02	(10,43)
NTN-B	129,64	159,04	(29,4)
Total	165,23	205,06	(39,83)

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria com base em informações apresentadas pela Codiv/STN

85.Diante disso, constatou-se distorção de aproximadamente R\$ 40 bilhões em contas de variação patrimonial diminutiva na Demonstração das Variações Patrimoniais do Ministério da Fazenda, conforme indicado na Tabela 12, a seguir.

Tabela 12: Distorções por conta contábil – Valores em R\$ bilhões

Contas contábeis	Distorções	Efeito
Variações Monetárias e Cambiais	40	Superavaliação
Juros e Encargos de Mora	40	Subavaliação

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base no Tesouro Gerencial e SiafiWeb

Proposta de encaminhamento

86.Considerando que o Ministério da Fazenda já formalizou a adoção de mudanças na metodologia de cálculo, conforme Nota Técnica 3.028/2023/MF, com fundamento no art. 16, parágrafo único, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, a equipe de auditoria deixou de formular proposta de deliberação, uma vez que já foram tomadas medidas para mitigar a situação encontrada.

3.2.2. R\$ 21 bilhões classificados indevidamente nas despesas orçamentárias de Juros e Encargos da dívida, quando o apropriado seria a classificação na conta orçamentária Amortização da Dívida

87.A não utilização do método do custo amortizado com adoção da taxa de juros efetiva real na gestão da DPFMi também ocasiona reflexos nas contas orçamentárias. Como resultado, foram

identificadas diferenças significativas nos pagamentos referentes aos títulos NTN-F e NTN-B. Estima-se uma distorção de R\$ 21,08 bilhões a mais na conta orçamentária de amortização de dívida no exercício financeiro de 2023, conforme mostrado na Tabela 13 a seguir:

Tabela 13: Registro da amortização no Siafi x Amortização recalculada com base na metodologia de juros efetivos (NTN-F e NTN-B) (Valores em R\$ bilhões)

Título	Data de vencimento	Siafi Registrado (1)	SID Metodologia JE Estimativa (2)	Diferença (3) = (1) - (2)
NTN-F	2/1/2023	221,54	187,09	34,45
	3/7/2023	-	26,93	(26,93)
NTN-B	15/2/2023	-	28,53	(28,53)
	15/3/2023	0,02	0,01	0,01
	15/5/2023	260,78	215,03	45,75
	15/8/2023	-	31,25	(31,25)
	16/11/2023	-	14,58	(14,58)
Total		482,34	503,42	(21,08)

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria com base em informações apresentadas pela Codiv/STN

88. Até o final do exercício de 2023, estima-se que a STN classificou indevidamente um total de R\$ 21,08 bilhões na conta orçamentária de Juros e Encargos da Dívida, quando deveria ter feito a classificação na conta de Amortização da Dívida. A Tabela 14, a seguir, sintetiza as distorções.

Tabela 14: Distorções por conta contábil – Valores em R\$ bilhões

Contas contábeis	Valor da distorção	Efeito
Amortização da Dívida Mobiliária (Despesa de Capital)	21,08	Subavaliação
Juros e Encargos da Dívida (Despesa Corrente)	21,08	Superavaliação

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base no Tesouro Gerencial e SiafiWeb

Proposta de encaminhamento

89. Considerando que o Ministério da Fazenda já formalizou a adoção de mudanças na metodologia de cálculo, conforme Nota Técnica 3.028/2023/MF, com fundamento no art. 16, parágrafo único, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, a equipe de auditoria deixou de formular proposta de deliberação, uma vez que já foram tomadas medidas para mitigar a situação encontrada.

3.2.3. Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis não atendem completamente os requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro Aplicável

90. As notas explicativas, conforme definido pelo MCASP 9ª Edição, Parte V, item 8, são informações complementares incluídas nas Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP). Têm como objetivo facilitar a compreensão dos usuários das demonstrações, devendo, portanto, ser claras, sintéticas e objetivas. As notas explicativas devem incluir informações exigidas por leis, normas contábeis e outras informações relevantes que não estejam suficientemente evidenciadas ou que não estejam presentes nas demonstrações.

91. A NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis estabelece que as notas explicativas devem: (a) fornecer informações sobre a base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas utilizadas; (b) divulgar informações requeridas pelas NBCs TSP que não foram apresentadas nas demonstrações contábeis; e (c) fornecer informações adicionais que não foram apresentadas nas demonstrações contábeis, mas que são relevantes para a compreensão de qualquer uma delas.

92. As notas explicativas devem ser organizadas de maneira sistemática, com cada item das demonstrações contábeis correspondendo a informações específicas nas notas. Para facilitar a compreensão e comparação por parte dos usuários, as notas são normalmente dispostas na seguinte sequência: (a) confirmação de conformidade com as NBC TSP; (b) resumo das principais políticas contábeis adotadas; (c) detalhamento dos itens das demonstrações contábeis, seguindo a ordem de apresentação de cada demonstração e item; e (d) divulgações adicionais, que podem incluir passivos contingentes, compromissos contratuais não reconhecidos e informações não financeiras, como as políticas de gestão do risco financeiro da entidade.

93.As notas explicativas às Demonstrações Contábeis do Ministério da Fazenda do exercício de 2023, disponíveis [no seu site oficial](#), não cumprem com todas as diretrizes básicas de estrutura e conteúdo estipuladas no MCASP 9ª Edição e na NBC TSP 11. Isso compromete a compreensão dos usuários sobre as demonstrações contábeis.

94.Não foram fornecidas informações sobre a presença de partes relacionadas, contrariando as orientações do MCASP 9ª ed., Parte V, item 10.4, e da NBC TSP 22 – Divulgação sobre Partes Relacionadas, item 19. Tais normas enfatizam a importância de divulgar certos relacionamentos e transações com as partes e os relacionamentos subjacentes a essas transações, pois permite aos usuários uma melhor compreensão das demonstrações contábeis da entidade, que é relevante para fins de prestação de contas e responsabilização.

95.Segundo o MCASP 9ª ed., Parte V, item 10.4.2, a informação sobre transações com partes relacionadas que, necessariamente, deveria ser divulgada para atender os objetivos das demonstrações contábeis inclui: (a) descrição da natureza do relacionamento com partes relacionadas envolvidas nessas transações (...); (b) descrição das transações com partes relacionadas dentro de cada classe ampla de transações e a indicação do volume das classes, quer seja por montantes monetários específicos ou como proporção de cada classe de transações e/ou saldos; (c) sumário dos principais termos e condições das transações com partes relacionadas, incluindo a divulgação de como esses termos e condições diferem daqueles que seriam normalmente associados com transações similares com partes não relacionadas; e (d) montantes ou proporções apropriadas dos itens pendentes.

96.No que se refere especificamente aos Empréstimos e Financiamentos Concedidos, as notas não cumprem com os requisitos obrigatórios estipulados no MCASP 9ª ed., o que compromete a qualidade das informações contábeis. Apesar das alterações apresentadas na republicação das Notas Explicativas do 4º trimestre de 2023, ocorrida em 31/3/2024, ainda existem inconsistências nas tabelas de Haveres Financeiros da União que não estão relacionados a entes federativos.

97.Ao comparar as novas tabelas com as publicadas anteriormente, observa-se que os saldos totais foram compatibilizados. No entanto, também foram identificadas alterações significativas de valores, inclusive em saldos do exercício de 2022. As alterações estão detalhadas na Tabela 15 a seguir:

Tabela 15: Comparação entre tabelas contidas no item 2.2 das Notas Explicativas – Saldos em R\$ bilhões

Haveres Financeiros	Tabela republicada		Tabela da publicação anterior		Diferença	
	pág. 29		pág. 28			
	31/12/2023	31/12/2022	31/12/2023	31/12/2022	31/12/2023	31/12/2022
Junto a E/DF/M	757,88	694,42	745,72	687,91	12,16	6,51
Não Relacionados a Entes	95,06	173	162,51	166,06	(67,44)	6,93
Demais	0,93	2,41	19,62	15,85	(18,69)	(13,44)
Subtotal	853,87	869,82	927,84	869,82	(73,97)	-
(-) Ajuste para perdas	(143,86)	(130,87)	(143,86)	(130,87)	-	-
Total	710,01	738,95	783,98	738,95	(73,97)	-

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base nas duas últimas versões das notas explicativas

98.A tabela republicada no item 2.2 das notas explicativas apresenta uma diferença de R\$ 73,97 bilhões a menos em relação ao que foi publicado anteriormente. A diferença está distribuída em todas as três modalidades de haveres financeiros apresentadas na tabela. Contudo, a tabela republicada no item 2.2.2 das notas explicativas, apesar de apresentar a mesma diferença de R\$ 73,97 bilhões, indica que essa diferença ocorre apenas devido à diminuição de empréstimos a entidades não financeiras, ou seja, refere-se exclusivamente ao grupo de Haveres Financeiros da União não relacionados a entes federativos, conforme a Tabela 16, a seguir.

Tabela 16: Comparação entre tabelas contidas no item 2.2.2 das Notas Explicativas – Saldos em R\$ bilhões

Haveres Financeiros não relacionados a Entes Federativos	Tabela republicada pág. 33	Tabela da publicação anterior pág. 33	Diferença
Empréstimos às Instituições Financeiras	81,86	81,86	-
Empréstimos a Entidades não Financeiras	-	73,97	(73,97)
Operações de Crédito à Exportação	5,41	5,41	-
Operações de Cessão de Crédito	3,80	3,80	-
Operações de Crédito Rural	3,24	3,24	-
Ações para Enfrentamento da COVID-19	0,75	0,75	-
Subtotal	95,06	169,04	(73,97)
(-) Ajuste para Perdas	5,28	5,28	-
Total	89,78	163,76	(73,97)

Fonte: elaboração da equipe de auditoria com base nas duas últimas versões das notas explicativas

99. Apesar da incongruência entre as tabelas, a diferença identificada corresponde ao valor exato que foi baixado referente ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, estabelecido entre a União e o Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) em 4/12/1997, cujo valor atualizado é de 73,97 bilhões.

100. No que diz respeito às contas de passivo, foi observada a ausência de divulgação das bases de mensuração nas contas de Empréstimos e Financiamentos e nas contas de Provisões, em desacordo com o MCASP 9ª Edição, Parte V, item 8.2.1, e com a NBC TSP 11, itens 127 e 132.

101. Em relação às contas de Empréstimos e Financiamentos, as divulgações sobre as bases de mensuração da dívida pública federal mobiliária interna se referem à metodologia de cálculo do estoque, mas não especificam claramente as bases utilizadas, conforme identificado pelas normas aplicáveis. No que diz respeito à dívida pública federal externa, a forma de avaliação do saldo é apresentada, porém, a base de mensuração não é divulgada claramente.

102. Acerca da divulgação das bases de mensuração, é pertinente citar como exemplo a divulgação da conta Créditos a Receber, na qual se divulga que “os valores são mensurados pelo custo histórico, acrescido das atualizações monetárias e juros, quando aplicável”. Outro exemplo é a conta Estoques, na qual se divulga que “na entrada, esses bens são avaliados pelo valor de aquisição ou produção/construção”. É importante enfatizar que as bases de mensuração de passivos estão descritas no MCASP 9ª edição, Parte II, item 3, e na NBC TSP – Estrutura Conceitual, item 7.7.

103. Com relação às provisões, foi notada a falta de divulgação de requisitos obrigatórios estipulados pela NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes e pela Macrofunção Siafi 020318. Essas normas exigem a apresentação obrigatória do valor de qualquer reembolso previsto e a frequência de atualização dos saldos de provisões a curto e longo prazos.

104. Nota-se, assim, a ausência de inclusão nas notas explicativas de informações exigidas pelas normas contábeis, notadamente no MCASP 9ª Edição, NBC TSP 11 e NBC TSP 22, bem como na Macrofunção Siafi 020318. Considera-se que a inclusão de maiores detalhes sobre as políticas contábeis adotadas, os critérios de avaliação de ativos e passivos e outros aspectos é fundamental para aumentar a confiabilidade das informações divulgadas, por fornecerem informações adicionais sobre os números apresentados nas demonstrações contábeis.

105. A ausência dessas informações reduz a qualidade da informação para os usuários das demonstrações contábeis, uma vez que os dados fornecidos não são suficientemente claros, resultando em uma compreensão incompleta da situação e do desempenho financeiro do Ministério.

Proposta de encaminhamento

106. Nos termos do art. 2º, inciso II, da Resolução TCU 315/2020, a situação encontrada não demonstra a necessidade de providências concretas e imediatas, sendo suficiente dar ciência do fato ao Ministério, para fins de indução de aprimoramentos e a prevenção de situações análogas futuras.

107. Diante do exposto, propõe-se dar ciência ao Ministério da Fazenda, com fundamento no art. 9º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, que as notas explicativas não atenderam completamente os requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro Aplicável, resultando em uma compreensão incompleta da situação e do desempenho financeiro do Ministério, em razão das seguintes situações:

- a) as informações sobre a existência de partes relacionadas do Ministério da Fazenda não foram divulgadas em conformidade com as orientações do MCASP 9ª Edição, Parte V, item 10.4, e da NBC TSP 22 – Divulgação sobre Partes Relacionadas, item 19;
- b) as contas de ativo relacionadas a Empréstimos e Financiamentos Concedidos, especificamente quanto aos Haveres Financeiros da União não relacionados a entes federativos, apresentam divergências entre as tabelas contidas nos itens 2.2 e 2.2.2 das próprias notas explicativas, o que contraria o MCASP 9ª Edição, Parte Geral, item 6.2;
- c) as contas de passivo relacionadas a Empréstimos e Financiamentos não tiveram divulgadas as bases de mensuração, conforme exigido no MCASP 9ª Edição, Parte V, item 8.2.1 e na NBC TSP 11, itens 127 e 132; e
- d) as contas de passivo relacionadas a Provisões não tiveram divulgadas as bases de mensuração, contrariando o disposto no MCASP 9ª Edição, Parte V, item 8.2.1 e na NBC TSP 11, itens 127 e 132, assim como não foram divulgadas a previsão de qualquer reembolso e a periodicidade da atualização dos saldos a curto e longo prazos, contrariando a NBC TSP 03, item 98, e Macrofunção Siafi 020318.

Metodologia de ajuste para perdas de créditos tributários do tipo parcelado divulgada em desacordo com os requisitos mínimos das normas contábeis

Resumo da distorção identificada na auditoria das Receitas e Créditos Tributários da União (TC 008.777/2023-3)

108. O MCASP, 9ª edição, Parte II, item 14.4, prescreve que a entidade deve constituir ajuste para perdas de créditos relativos a tributos. Ademais, dispõe que a metodologia utilizada para cálculo do ajuste para perdas deve ser aquela que melhor reflita a real situação do ativo e deve ser evidenciada em notas explicativas.

109. Por sua vez, a NBC TSP 11- Apresentação das Demonstrações Contábeis, itens 132 e 140, orientam, respectivamente, que a entidade divulgue em notas explicativas, dentre outras, as políticas contábeis que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações contábeis e informação acerca dos principais pressupostos relativos ao futuro e de outras abordagens principais a respeito da incerteza das estimativas à data das demonstrações contábeis, que tenham risco significativo de provocar ajuste material nos valores contábeis de ativos e de passivos durante o próximo período.

110. A metodologia de Ajustes para Perdas Prováveis sobre o CTR controlado pela RFB consta no anexo I das notas explicativas das demonstrações contábeis do MF. Dois tipos de créditos tributários são reconhecidos no balanço patrimonial e estão sujeitos a ajustes para perdas: (i) CTR do tipo Devedor, que são aqueles créditos tributários exigíveis, sujeitos à cobrança amigável e à cobrança administrativa especial; e (ii) CTR do tipo Parcelado, que consiste no crédito tributário consolidado, suspenso por parcelamento ordinário ou especial, amortizado em cotas.

111. A metodologia de ajuste para perdas de CTR do tipo Devedor é apresentada na sessão (a) do Anexo I às Notas Explicativas do MF, e consiste em uma apresentação detalhada da metodologia e dos cálculos utilizados para se chegar ao índice utilizado como ajuste, baseada nos resultados da análise empreendida na Nota Técnica Ações de Incremento à Arrecadação 009/2018.

112. Contudo, no que se refere aos CTR do tipo Parcelado, as notas explicativas não cumprem adequadamente os requisitos de divulgação requeridos pelas normas contábeis supramencionadas. A seção (b) do anexo I das Notas Explicativas do MF, com a intenção de divulgar a metodologia de ajuste de créditos parcelados, resumida na Tabela 17, apresenta o seguinte:

Tabela 17: Cálculo do Ajuste para Perdas de Créditos Tributários Parcelados – Valores em R\$ bilhões

Parcelamento	Posição em	Parcelas em Atraso	Saldo devedor	Estimativa de Perdas
		(A)	(B)	(A)/(B) %
Lei 11.941/2009	8/1/2023	2,34	5,07	46,12%
Lei 12.996/2014	8/1/2023	1,75	6,3	27,72%
Sipade	31/1/2023	0,65	27,4	2,38%
SiefPar	31/1/2023	0,8	61,29	1,31%
Total		5,54	100,06	5,53%

Fonte: Anexo I das Notas Explicativas do Ministério da Fazenda – 4º Trimestre 2023 – com adaptações

113. Embora a nota explicativa apresente o percentual da estimativa de perdas (5,53%) e os cálculos utilizados para se chegar a esse número, não há redação descritiva da metodologia adotada e dos cálculos efetuados. Também não apresenta a lógica que embasa as operações realizadas e que justifique a utilização da metodologia selecionada para representar o ajuste.

114. Dessa forma, a divulgação da metodologia de ajuste para perdas de créditos tributários parcelados não é adequada para suprir as necessidades de informação dos usuários das demonstrações contábeis, contrariando o MCASP 9ª ed., Parte II, item 14.4, e a NBC TSP 11- Apresentação das Demonstrações Contábeis, itens 132 e 140.

3.3. Não conformidades

3.3.1. Ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS

115. Existem haveres financeiros da União perante o INSS, sob responsabilidade do Ministério da Fazenda, que estão vencidos e ainda não possuem uma previsão de adimplemento ou de outra solução definitiva para a questão. O Quadro 1 a seguir apresenta a situação de cada um dos haveres:

Quadro 1: Relação de contratos entre a União e o INSS e a respectiva análise da PGFN

Contratos	Posição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) a respeito do ativo
Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução s/n, de 4/12/2007, firmado com a interveniência do Banco do Brasil (BB), fundamentado no art. 8º da Lei 9.639/1998, por meio do qual foi concedido um crédito ao INSS no valor original de R\$ 6 bilhões (em 31/12/2023 – R\$ 73,97 bilhões).	O contrato permanece hígido, sendo possível a sua quitação por meio de dação em pagamento de outros bens e direitos integrantes do ativo da autarquia previdenciária.
Conjunto de 33 Contratos de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívidas, de 27/5/2005, 3/6/2005, 28/6/2005 e 26/7/2005, firmados entre a União e diversos bancos, com a interveniência do INSS (fundamentados no art. 31 da Lei 11.051/2004). Por meio desses contratos a União assumiu dívidas do INSS, no valor total aproximado de R\$ 1,4 bilhão (posição de 20/12/2004), referentes ao não pagamento dos serviços de arrecadação e pagamento de benefícios previdenciários prestados pela rede bancária.	Os contratos continuam hígidos, apesar de estarem vencidos há mais de 14 anos e de a União nunca ter recebido qualquer pagamento.
Contrato de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívida 54/PGFN/CAF, de 28/12/2001, firmado entre a União, o BB e o INSS, autorizado pela Lei 9.711/1998, por meio do qual a União assumiu uma dívida do INSS perante o BB. O saldo desse contrato em 30/9/2023 perfaz aproximadamente R\$ 51 bilhões.	O contrato tornou-se inexequível por força Lei 11.457, de 2007, considerando a transferência dos créditos tributários à União e a ausência de cláusula contratual que disponha sobre garantia ou hipótese de inadimplemento. A STN não apresentou nenhuma medida administrativa tomada com relação a este contrato, após o parecer da PGFN.

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria com base nos Pareceres 181/2019, 896/2019 e 1.542/2019 da PGFN

116. A falta de regularização sobre esses contratos já foi abordada por ocasião da auditoria financeira do Tribunal que resultou no item 2.1 do Acórdão 1.540/2016-TCU-Plenário (Ministro-Relator Raimundo Carreiro). Por meio do referido julgado, o TCU recomendou ao Ministério da Fazenda e ao então Ministério Desenvolvimento Social e Agrário, ao qual estava vinculado o INSS,

que buscassem, em conjunto, o adimplemento ou outra solução definitiva para os haveres financeiros da União junto à autarquia, cujos contratos estavam vencidos.

117. A recomendação chegou a ser avaliada pela equipe de auditoria no exercício subsequente. Na ocasião, a análise se ateve aos aspectos contábeis e a situação foi considerada atendida, uma vez que parte dos contratos foi desreconhecida no ativo das demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda e passou a constar apenas das contas de controle e a ser divulgada como ativos contingentes em notas explicativas. No entanto, restam pendentes de solução os termos contratuais firmados, os quais chegaram a ser objeto de notas técnicas da STN e pareceres da PGFN.

118. A STN sugeriu, por meio de consulta à PGFN, possíveis soluções para as dívidas contratuais do INSS: (a) baixa contábil sem execução orçamentária mediante reconhecimento da nulidade ou da satisfação das dívidas; (b) assunção das dívidas pela União e posterior aplicação do instituto da confusão; ou (c) extinção das dívidas por meio de lei.

119. Apesar das diversas manifestações internas sobre a matéria, o Ministério da Fazenda ainda não apresentou o deslinde da questão. Assim, ainda está pendente uma solução administrativa, orçamentária e/ou legal definitiva para os haveres financeiros da União perante o INSS, sob responsabilidade do Ministério da Fazenda, cujos contratos estão vencidos.

120. A situação foi reportada ao Ministério da Fazenda durante a primeira etapa da auditoria, concluída antes do encerramento do exercício de 2023. A coordenação responsável pelo assunto na STN afirmou que tomaria medidas prioritárias para resolução desses haveres junto ao INSS.

Proposta de encaminhamento

121. Considerando que a solução deve perpassar diversos órgãos do Poder Executivo Federal, com fundamento no art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, propõe-se determinar ao Ministério da Fazenda para que, no prazo de 90 dias, em conjunto com o Ministério da Previdência Social e o Instituto Nacional da Seguridade Social, elabore e apresente um plano de ação que inclua um cronograma, as ações a serem implementadas, a definição dos responsáveis por cada ação e os prazos para a implementação das medidas, visando à resolução definitiva dos haveres financeiros da União perante o INSS, em consonância com as disposições contratuais e legais, e a boas práticas de gestão financeira.

4. DEFICIÊNCIAS SIGNIFICATIVAS DE CONTROLE INTERNO

4.1. Vulnerabilidades de controle na gestão dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos

122. Os controles internos são políticas e procedimentos estabelecidos e implementados pela administração para mitigar riscos inerentes. Isso inclui o sistema de informação da entidade e o processamento de informações. A implementação e a eficácia operacional dos controles internos aumentam a capacidade de prevenir, detectar e corrigir distorções significativas no nível das afirmações (Manual de Auditoria Financeira do TCU – MAF, pág. 94).

123. Os procedimentos de controle gerencial relacionados aos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos (HNRE) são realizados manualmente, utilizando planilhas do Excel, tornando-se mais vulnerável a erros e acessos não autorizados. Isso aumenta o risco de distorções contábeis resultantes de cálculos errôneos, modificações inadequadas e/ou destruição de dados, podendo resultar em registros de transações incorretas, uma vez que é com base nessas planilhas que são feitos os lançamentos contábeis mensais.

124. Esse procedimento de controle dos HNRE não precisa necessariamente ser realizado por meio de um sistema informatizado, uma vez que é necessário avaliar o custo-benefício de tal medida. No entanto, devido à maior vulnerabilidade do controle via planilha Excel, espera-se a implementação de controles compensatórios mais robustos de revisão, aprovação e evidenciação dos procedimentos.

125. Entretanto, nas planilhas de apuração, não estão sendo evidenciadas a fonte dos dados externos utilizados (como indexadores e saldos patrimoniais das instituições financeiras), os

responsáveis pela execução, revisão e aprovação dos cálculos, e se os resultados das apurações estão em conformidade com os saldos contábeis e pagamentos registrados pelos bancos.

126. Por meio do procedimento de auditoria de confirmação externa junto às instituições financeiras (circularização), foram identificadas divergências não conciliadas entre os saldos contábeis dos empréstimos e financiamentos apresentados pelo BNDES e pelo BB em dezembro de 2022 e setembro de 2023, conforme a Tabela 18 abaixo:

Tabela 18: Conciliação - Haveres financeiros não relacionados a entes federativos – em R\$ milhões

Entidade	Contrato	Dezembro de 2022			Setembro de 2023		
		Instituição Financeira	Ministério da Fazenda	Divergência encontrada pela equipe de auditoria	Instituição Financeira	Ministério da Fazenda	Divergência encontrada pela equipe de auditoria
		Saldo (i)	Saldo (ii)	(iii) = (ii) - (i)	Saldo (iv)	Saldo (v)	(vi) = (v) - (iv)
BNDES	963/2014	9.316	8.732	(584)	8.732	8.732	0
	34/2018	32.188	32.188	0	31.161	31.005	(156)
	544/2010	2.854	2.826	(29)	2.555	2.553	(2)
	590/2010	1.784	1.766	(18)	1.597	1.595	(1)
	808/2012	0	350	350	0	0	0
	845/2013	887	886	0	817	817	0
BB	997/2014	7.352	7.100	(252)	6.255	6.100	(155)
Total		54.381	53.848	(533)	51.117	50.803	(314)

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria com base em testes de circularização

127. Segundo o que determina o item 5.2.3.1 da Macrofunção Siafi 020318-Encerramento do Exercício, as possíveis divergências entre os registros contábeis do Ministério da Fazenda e os relatórios das instituições financeiras deveriam ser apuradas por meio de conciliações formalizadas, de modo que possibilitassem efetuar os ajustes necessários para a compatibilização dos saldos. Entretanto, tais conciliações foram solicitadas pela equipe de auditoria, não sendo obtida resposta sobre este item.

128. Ainda, durante o mapeamento do fluxo de atividades de controle dos HNRE, o Ministério da Fazenda informou que recebe, periodicamente, relatórios, extratos e outros documentos com a demonstração da apuração da atualização dos saldos dos empréstimos e de todos os encargos envolvidos. No entanto, não ficou comprovada a realização de procedimentos de conciliação quanto aos valores incluídos nesses documentos.

129. A causa é decorrente da necessidade de aprimoramento do fluxo de atividades e os controles internos que devem ser realizados e designação dos servidores que devem ser responsáveis pela análise, revisão e aprovação das apurações da gestão dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos.

130. Como consequência, a situação encontrada pode resultar em um maior risco de que não haja prevenção, detecção e correção de distorções significativas no nível das afirmações das demonstrações contábeis. Também pode haver um maior risco de que as transações subjacentes não estejam em conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios da administração pública, nos termos do art. 14, incisos I e II, da Instrução Normativa TCU 84/2020.

131. Foram observadas, também, vulnerabilidades nos controles de valores recebíveis da União nas planilhas de cálculo dos Contratos 845/2013 e 34/2018 com o BNDES, as quais não fornecem uma representação clara e direta dos saldos dos juros capitalizados, que são os juros que excedem o limite estipulado no contrato e só serão pagos ao término dele. Os saldos finais desses valores para cada período de cálculo também não são claramente apresentados.

132. Nas planilhas de cálculo dos Contratos 544/2010 e 590/2010 com o BNDES, também não é fornecida uma representação clara e direta da apuração da variação cambial durante o período. Esses contratos são fixados em dólar e sofrem atualização cambial mensal quando convertidos para reais. No entanto, as planilhas de cálculo desses contratos não apresentam de forma clara e direta os valores da variação cambial durante os períodos analisados.

133. Nos termos do art. 2º, inciso III, da Resolução TCU 315/2020, a situação encontrada demonstra a necessidade de aperfeiçoamento da contabilização dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos. A gestão e o controle atualmente implementados pelo Ministério da Fazenda são insuficientes e precisam passar por uma reestruturação que seja capaz de mitigar os riscos e fornecer razoável segurança quanto às operações, à divulgação de informações financeiras e à conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

Proposta de encaminhamento

134. Com base no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, propõe-se recomendar ao Ministério da Fazenda que, na gestão e controle dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos:

- a) aperfeiçoe o fluxo de atividades e os controles internos relacionados à apuração dos haveres, incluindo a implementação e documentação de procedimentos formais de revisão e aprovação dos saldos;
- b) formalize devidamente o procedimento de conciliação dos valores reportados pelas instituições financeiras com os saldos contábeis apresentados pelo Ministério, permitindo a realização de ajustes necessários de forma oportuna, consoante determina o item 5.2.3.1 da Macrofunção Siafi 020318 - Encerramento do Exercício; e
- c) aprimore os controles internos de apuração dos Contratos 544/2010, 590/2010, 845/2013 e 34/2018, firmados com o BNDES, particularmente no que se refere à variação cambial dos contratos e aos recursos excedentes que são retidos pelo BNDES com capitalização separada, e que têm previsão de pagamento definitivo à União ao término dos acordos.

4.2. Deficiências metodológicas no Ajuste para Perdas de Créditos Tributários

Resumo da deficiência identificada na auditoria das Receitas e Créditos Tributários da União (TC 008.777/2023-3)

135. A equipe de auditoria de Receitas e Créditos Tributários e Previdenciários da União (TC 008.777/2023-3) constatou deficiências na metodologia de ajuste para perdas com créditos tributários do tipo parcelados em três aspectos: (a) as modalidades de parcelamento utilizadas para a definição da referida metodologia não abrangem todas as modalidades de parcelamento existentes na legislação vigente; (b) extemporaneidade dos dados base utilizados para o cálculo do ajuste; e (c) consideração da ocorrência de parcelas em atraso como proxy para estimar a inadimplência do contribuinte. Essas deficiências estão desdobradas nos subitens 4.2.1 a 4.2.3, descritos a seguir.

4.2.1. Metodologia baseada em modalidades de parcelamento que não abrangem todas as existentes na legislação vigente

136. O Ajuste para perdas de CTR sujeitos a parcelamento é divulgado na sessão 2.1.2 das notas explicativas às demonstrações contábeis do MF (4º trimestre 2023). Adicionalmente, a metodologia utilizada para o cálculo de tais ajustes é apresentada no Anexo I às notas explicativas.

137. Na sessão (b) do anexo, é exposto que o cálculo do ajuste se baseia na razão entre o saldo de parcelas em atraso e o saldo total de CTR do tipo parcelado, na data de janeiro/2023. Observou-se, no entanto, que entre as modalidades de parcelamentos, somente duas são explicitamente utilizadas pela metodologia de ajuste para perdas: as decorrentes das Leis 11.941/09 e 12.996/14. Quanto às demais hipóteses de parcelamento, as divulgações não esclarecem se foram consideradas.

138. Indagada pela equipe de auditoria, a RFB esclareceu que “Não são consideradas todas as hipóteses de parcelamento no cálculo porque a metodologia de cálculo dos ajustes é aplicada por tipo de sistema em que a informação gerencial de parcelas em atraso está disponível e não por modalidade de parcelamento”.

139. Conclui-se, portanto, que a metodologia de ajuste para perdas de CTR parcelados de fato não leva em consideração todas as hipóteses de parcelamento. Desse modo, tem-se que a metodologia utilizada para créditos parcelados de quaisquer modalidades se baseia somente nos dados

observados para um subgrupo de modalidades de parcelamento, não necessariamente representativo dos créditos parcelados como um todo.

4.2.2. Extemporaneidade dos dados base utilizados para o cálculo do ajuste para perdas

140. De acordo com a Macrofunção Siafi 020342 - Ajustes para Perdas Estimadas, o valor do ajuste para perdas estimadas deve ser revisto à data da elaboração das demonstrações contábeis da União. Tratando-se de créditos tributários, o valor do ajuste para perdas estimadas deve ser revisado mensalmente. Nos termos da Macrofunção Siafi 20333 - CTR e Ajustes para Perdas Estimadas, a cada mês, o órgão ou unidade deverá rever o cálculo do montante de perda estimada de CTR e confrontar com o valor registrado na conta contábil.

141. A metodologia de ajuste para perdas estimadas de CTR do tipo Parcelado foi calculada ao longo do exercício de 2023 baseada apenas na razão entre o “estoque de parcelas em atraso” e o “saldo total de créditos sujeitos a parcelamento” na data de janeiro de 2023. O percentual de ajuste foi calculado em 5,53%. Ou seja, a metodologia é estática, baseada em um padrão observado no passado e não necessariamente aplicável às demonstrações contábeis mais recentes.

142. Indagada pela equipe de auditoria, a RFB apontou que “quando a metodologia de cálculo do ajuste para perdas foi definida os dados não estavam disponíveis no Receita Data (Data Lake), o que tornava o cálculo mensal muito trabalhoso e sujeito a erros. Então, optou-se por definir um percentual fixo, calculado a partir dos saldos de dezembro de cada ano, a ser aplicado durante o ano seguinte.”

143. A manutenção do mesmo percentual de ajuste ao longo do exercício sujeita a estimativa de uma defasagem que pode comprometer a fidedignidade do valor apresentado. A implementação de uma política de revisão periódica da metodologia, dos dados utilizados e do cálculo são necessários para a aderência às normas contábeis e para a precisão das estimativas.

4.2.3. Consideração de parcelas em atraso como *proxy* para a inadimplência do contribuinte

144. O cálculo do ajuste se baseia na razão entre o “saldo de parcelas em atraso” e o “saldo total de CTR do tipo Parcelado”, na data de janeiro/2023. O percentual resultou em 5,53% e foi utilizado ao longo de todo o exercício para a estimar as perdas prováveis. Contudo, esse procedimento tem o potencial de confundir os eventos de atraso no recebimento de parcelas com a completa inadimplência por parte do contribuinte.

145. Como a metodologia utiliza exatamente esse valor para ajustar os CTR parcelados à perda provável na sua realização, isso significa que esse cálculo considera “parcelas em atraso” como sinônimo de inadimplência do contribuinte para fins de ajuste para perdas. Tal ajuste interpreta que não se espera receber nada de parcelamentos que estejam em atraso, mas o fato é que existe a possibilidade de que contribuintes que estejam em atrasos com o pagamento de suas parcelas possam melhorar a sua capacidade econômica e retomar o pagamento de seus débitos junto ao fisco. Assim, tal premissa pode ter como resultado superestimar o ajuste para perdas de CTR e consequentemente subestimar o ativo do Ministério em relação aos parcelamentos a receber.

5. MONITORAMENTO DE DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

5.1. Síntese do monitoramento das deliberações

146. Nesta seção será apresentado o monitoramento das deliberações do Tribunal em auditorias anteriores no então Ministério da Economia, com foco específico nas atividades agora sob a responsabilidade do atual Ministério da Fazenda. Foram monitoradas as deliberações do TCU em auditorias de contas de exercícios anteriores, pendentes de cumprimento ou implementação, compreendendo itens específicos dos Acórdãos indicados no Quadro 2, que apresenta uma síntese do estágio de implementação.

Quadro 2: Grau de implementação da deliberação

Acórdão	Deliberação	Tipo de Deliberação	Cumprida	Implementada	Não mais aplicável
1.567/2021-TCU-Plenário Relator Min. Bruno Dantas	1.7.4	Determinação	X		
1.152/2022-TCU-Plenário	9.1	Recomendação		X	

Acórdão	Deliberação	Tipo de Deliberação	Cumprida	Implementada	Não mais aplicável
Relator Min. Aroldo Cedraz					
1.833/2022-TCU-Plenário	9.1.2	Recomendação		X	
Relator Min. Aroldo Cedraz	9.1.5	Recomendação			X
Quantidade			1	2	1
Percentual			100%	100%	100%

Fonte: elaboração da equipe de auditoria

147. É importante mencionar que a determinação presente no item 9.1 do Acórdão 1.417/2023 (Min. Relator: Jorge Oliveira) e as recomendações constantes nos itens 9.4.2 e 9.4.7 do Acórdão 977/2018-TCU-Plenário (Min. Relator: Vital do Rego), no item 1.7 do Acórdão 1.461/2020-TCU-Plenário (Min. Relator: Bruno Dantas) e no item 9.3.3.2 do Acórdão 1.152/2021-TCU-Plenário (Min. Relator: Augusto Sherman) foram monitoradas no processo TC 008.777/2023-3.

148. As determinações contidas nos itens 9.2 e 9.3 do Acórdão 1.417/2023 deverão ser acompanhadas pela Controladoria-Geral da União (CGU), pois a Secretaria de Patrimônio da União foi incorporada pelo Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos (MGI). A CGU é a atual instituição certificadora das contas do MGI, conforme Anexo I da Portaria TCU 75/2023.

149. A determinação contida no item 1.6.1.3 do Acórdão 1.201/2022-TCU-Plenário, relacionada à constatação de que R\$ 302 milhões em compromissos assumidos pelo Brasil junto a organismos internacionais não estavam sendo registrados nas demonstrações contábeis, também não foi monitorada nesta auditoria. Conforme despacho do Ministério da Fazenda, o cumprimento da deliberação cabe atualmente ao Ministério do Planejamento.

5.2. Deliberação monitorada

Acórdão 1.567/2021 - TCU – Plenário (Min. Relator: Bruno Dantas)

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

5.2.1. Situação que levou à proposição da deliberação

150. Na auditoria referente ao exercício de 2020, foi constatado que a sistemática adotada para remuneração dos recursos da Conta Única do Tesouro Nacional (CTU) não atende à finalidade legal de equiparar a remuneração dos recursos da CTU à remuneração auferida pelo Banco Central do Brasil (Bacen) em sua carteira de títulos originários do próprio Tesouro Nacional.

151. A Medida Provisória 2.179-36/2001, em seu artigo 1º, definiu que as disponibilidades de caixa da União depositadas no Bacen devem ser remuneradas pela taxa média aritmética ponderada da rentabilidade dos títulos da Dívida Pública Mobiliária Federal interna de emissão do Tesouro Nacional em poder do Bacen.

152. Na sistemática adotada, a metodologia para o cálculo da taxa diária de remuneração, a ser considerada como representativa da rentabilidade média da carteira de títulos da STN em poder do Bacen. Os títulos da carteira do Bacen são atualizados diariamente, de acordo com suas respectivas taxas de emissão e de seu indexador, quando houver. A taxa de Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional (RDTN) obtida para cada dia útil representa quanto cada subconta da CTU terá direito a ser remunerada amanhã (D+1) pelo valor do saldo final de hoje (D+0).

153. Contudo, constatou-se que a taxa diária de RDTN incide apenas sobre o saldo diário principal de cada subconta da CTU, sem incidir nas remunerações dos dias anteriores ainda não

pagas na data devida que precisam continuar sendo remunerados até a data do seu efetivo crédito ou débito nas respectivas subcontas da CTU. Assim, a RDTN praticada não é suficientemente equiparada com a taxa média de remuneração que a STN paga nos títulos dela em poder dele.

154. Verificou-se que se a RDTN tivesse sido aplicada corretamente de 2015 a 2020, a CTU teria recebido R\$ 2,09 bilhões de modo mais tempestivo e proporcional ao longo dos decêndios, e não embutidos nos resultados semestrais do Bacen à STN. Tendo em vista o pagamento dos resultados semestrais do Bacen à STN, é possível considerar que não há débito remanescente por conta desta desconformidade. Como a RDTN começou a ser paga em decorrência de medida provisória, a Casa Civil da Presidência da República também foi incluída no encaminhamento do problema.

5.2.2. Providências adotadas pelos gestores

155. O Ministério da Fazenda informou as providências tomadas para o cumprimento da determinação constante no item 1.7.4 do Acórdão 1.567/2021-Plenário. Concluiu-se que seria necessária a alteração da periodicidade de decendial para diária dos depósitos referentes à remuneração da CTU. Isso permitiria que os rendimentos diários sobre os saldos da CTU fossem registrados como disponibilidade de caixa, possibilitando a incorporação da remuneração diariamente. Todavia, a incorporação decendial é prevista no art. 5º da Lei 7.862/1989, sendo necessário que ocorresse alterações legislativas.

156. Em 10/7/2023, foi apresentado o Projeto de Lei 3.485/2023 ao Congresso Nacional para alterar a periodicidade decendial para diária. O mesmo projeto promove alterações na Medida Provisória 2.179-36/2001, a qual regulamenta atualmente a remuneração das disponibilidades de caixa. Devido à necessidade de adequação dos sistemas da STN e do Bacen, o projeto prevê o prazo de sete meses para a implementação das medidas após a publicação da nova legislação.

157. Portanto, os gestores aguardam a modificação legislativa para implantar os ajustes necessários para garantir a equivalência financeira entre a remuneração das disponibilidades de caixa da União depositadas no Bacen e a remuneração dos títulos da Dívida Pública Mobiliária Federal interna de emissão do Tesouro Nacional.

158. No último monitoramento realizado na auditoria financeira de 2022, a conclusão da equipe de auditoria foi no sentido de que a proposta de alteração legislativa e as ações a serem implementadas posteriormente teriam a capacidade de resolver a situação encontrada. No entanto, o projeto de lei ainda não havia sido apresentado ao Congresso Nacional, razão pela qual a determinação foi considerada “em cumprimento”.

5.2.3. Análise

159. Após o levantamento das informações na presente auditoria, constata-se que o Projeto de Lei 3.485/2023 foi apresentado ao Congresso Nacional em 10/7/2023 para alterar a periodicidade decendial para diária, além de promover alterações na Medida Provisória 2.179-36 de 2011, a qual regulamenta atualmente a remuneração das disponibilidades de caixa.

5.2.4. Conclusão

160. Considerando que a deliberação consistia na apresentação de estudos técnicos e/ou alternativas de gestão que indiquem medidas para obtenção e manutenção da equivalência financeira entre a remuneração das disponibilidades de caixa da União depositadas no Banco Central do Brasil e aquela utilizada para remuneração dos títulos da Dívida Pública Mobiliária Federal interna de emissão do Tesouro Nacional, propõe-se considerar a determinação contida no item 1.7.4 do Acórdão 1.567/2021-TCU-Plenário como cumprida.

5.3. Deliberação monitorada

Acórdão 1.152/2022 – TCU – Plenário (Min. Relator: Aroldo Cedraz)

9.1. recomendar ao Ministério da Economia, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, III, do Regimento Interno/TCU, que identifique as causas das divergências entre o Relatório de Apropriação e o Relatório de Execução Financeira e Orçamentária detectadas na auditoria (item 3.1.2 do Relatório); corrija os lançamentos identificados caso se confirme o erro de lançamento contábil; e avalie a melhor ação para mitigar o risco de novas ocorrências dessa falha;

5.3.1. Situação que levou à proposição da deliberação

161. Na auditoria referente ao exercício de 2022, a equipe constatou que a geração de Autorizações de Execução pelo Sistema Integrado da Dívida estava divergente do valor calculado no Relatório de Apropriação contábil, do mesmo sistema, apresentando riscos de lançamentos errados nas contas de variação patrimoniais e nas contas orçamentárias.

162. Verificou-se uma diferença de R\$ 90 mil entre o valor autorizado e o valor lançado com aquele calculado pelo sistema, conforme apresentado no Relatório de Apropriação. Em que pese tal divergência não ter ocasionado impacto no saldo devedor acumulado da conta, havia um erro de classificação que repercutiu nos valores das contas de juros e encargos e de principal e atualização monetária, tanto nas contas de variação patrimonial quanto nas orçamentárias. Além disso, como este procedimento é automatizado, entendeu-se que existe um risco de recorrência desse erro em eventos futuros.

5.3.2. Providências adotadas pelos gestores

163. O Ministério da Fazenda solicitou ao Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) um estudo para identificar as causas das divergências e as soluções para mitigar o risco de novas ocorrências. O Serpro elaborou relatório de análise de solução, no qual concluiu que muitas necessitariam de intervenções manuais e que seria necessário ajustar a sincronia entre as etapas para evitar inconsistências. Foram apresentadas formas de diminuir a probabilidade de problemas futuros como a inclusão de validações e automatização de etapas do processo.

164. Por sua vez, a STN se pronunciou no sentido de que não haveria a necessidade de se adotar qualquer ajuste contábil no exercício de 2022, uma vez que a retificação de erros de exercícios anteriores só deve ocorrer no caso de eles serem materiais, ou seja, somente quando a incorreção puder influenciar as decisões dos usuários da informação contábil.

5.3.3. Análise

165. Ao analisar a documentação encaminhada pelo Ministério da Fazenda, verifica-se que foram identificadas as causas da divergência entre o Relatório de Apropriação e o Relatório de Execução Financeira e Orçamentária. Quanto à necessidade de correção de lançamentos, a STN entendeu que não havia necessidade por não serem erros materiais. Ainda, o relatório apresenta formas de mitigar problemas futuros em relação ao assunto.

5.3.4. Conclusão

166. Considerando a realização de estudo pelo Serpro, que identificou as possíveis causas de divergências nos registros e apresentou formas de mitigar o risco de novas ocorrências dessa falha, assim como a desnecessidade de ajuste contábil no exercício de 2022 devido à falta de materialidade da distorção, propõe-se considerar a recomendação contida no item 9.1 do Acórdão 1.152/2022-TCU-Plenário como implementada.

5.4. Deliberação monitorada

Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário (Min. Relator: Aroldo Cedraz)

9.1. com fundamento no art. 250, inciso III, do RITCU e no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, recomendar ao Ministério da Economia que:

(...)

9.1.2. deixe de utilizar a conta 4394.01.01 – Atualização Monetária Positiva em transações relacionadas a empréstimos e financiamentos concedidos e que, no prazo de 120 dias, apresente

ao Tribunal procedimentos de registros contábeis, os quais permitam diferenciar, de forma clara, a atualização monetária e a atualização de saldo feita na forma de acerto, conciliação ou ajustes de valores de haveres financeiros da União junto a entes subnacionais, em atendimento às características qualitativas da representação fidedigna, da compreensibilidade e da verificabilidade, previstas no item 6.2 da Parte Geral do MCASP – 9ª Edição;

5.4.1. Situação que levou à proposição da deliberação

167. Na auditoria referente ao exercício de 2021, a equipe identificou transações de acertos de saldo de haveres financeiros da União relacionados a entes federativos (HRE) sendo reconhecidas em contas de Variações Monetárias e Cambiais.

168. Constatou-se a classificação de valores como atualização monetária que não guardam correlação com a função de contas de variação patrimonial aumentativa e diminutiva, o que resultou em distorções de classificação no montante de R\$ 7,4 bilhões, em desacordo com o PCASP 2021 e o MCASP 8ª Edição.

5.4.2. Providências adotadas pelos gestores

169. O então Ministério da Economia afirmou que a recomendação do item 9.1.2 havia sido cumprida, pois deixou de utilizar contas de Variações Monetárias e Cambiais para lançamentos de acertos de saldo. Eventuais acertos positivos passaram a ser contabilizados em contas de Ganhos de Incorporação de Ativo enquanto os acertos negativos em contas de Desincorporação de Ativos.

170. No monitoramento da deliberação feito em 2022, a equipe de auditoria considerou que o então Ministério da Economia deixou de utilizar as referidas contas para fins registros de acertos de saldo. Todavia, foi concluído que não foram apresentados os procedimentos de registros contábeis que diferenciam a atualização monetária e os acertos de saldo, conciliação ou ajustes de valores de HRE, razão pela qual a recomendação foi considerada “em implementação”.

171. No decorrer do exercício de 2023, o Ministério da Fazenda apresentou de que forma os registros contábeis estão sendo feitos em contas de atualização monetária e atualização de saldo na forma de acerto, conciliação ou ajustes de valores de HRE.

5.4.3. Análise

172. No decorrer do exercício de 2023, o Ministério da Fazenda apresentou detalhes sobre procedimentos de registros contábeis que permitem a diferenciação entre atualizações monetárias e acertos de saldo. Verifica-se, portanto, o Ministério da Fazenda envidou esforços para distinguir essas transações.

173. Ao analisar as movimentações ocorridas entre os anos de 2022 e 2023, não foram constatadas transações referentes a acertos de saldo em contas de Variações Monetárias e Cambiais. As características qualitativas da informação contábil estão sendo atendidas, pois os lançamentos foram segregados nas contas específicas corretas.

5.4.4. Conclusão

174. De todo o exposto, propõe-se considerar a recomendação contida no item 9.1.2 do Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário como implementada, visto que a STN deixou de utilizar a conta 4.4.3.9.01.01 e segregou corretamente a contabilização dos acertos de saldo e da atualização monetária, cumprindo as características qualitativas da informação.

5.5. Deliberação monitorada

Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário (Min. Relator: Aroldo Cedraz)

9.1. com fundamento no art. 250, inciso III, do RITCU e no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, recomendar ao Ministério da Economia que:

(...)

9.1.5. constitua procedimento para efetivação de perda estimada com crédito de liquidação duvidosa relacionada aos haveres financeiros da União junto a entes subnacionais, contando

com o apoio metodológico da Advocacia-Geral da União para as dívidas passíveis de ações judiciais em desfavor da União;

5.5.1. Situação que levou à proposição da deliberação

175. Em auditoria referente ao exercício de 2021, a equipe constatou que não havia procedimento para efetuar o desreconhecimento de haveres financeiros da União junto a entes subnacionais, caso tenham se tornado efetivamente irrecuperáveis. O modelo de cálculo de ajuste para perdas estimadas Capag Plus, que vigorava à época da constatação, combinava as notas de capacidade de pagamento dos entes com informações contratuais de pendências jurídicas e de adesão ao Regime de Recuperação Fiscal.

176. Durante a vigência desse modelo, a STN chegou a afirmar que a sua equipe técnica não detinha conhecimento técnico para atestar que determinado haver se tornou ou não irrecuperável, sobretudo quando o motivo do registro do ajuste de perdas foi uma decisão judicial. Por outro lado, a PGFN também entendia não ser de sua atribuição atestar a irrecuperabilidade de um crédito que seja objeto de decisão judicial e sugeriu o aperfeiçoamento da metodologia da análise dos créditos.

5.5.2. Providências adotadas pelos gestores

177. Após a recomendação do Tribunal, ocorreram mudanças significativas na forma como o ajuste para perdas estimadas dos HRE é calculado. O modelo anteriormente em uso, conhecido como Capag Plus, foi substituído pelo modelo Maphem no final do exercício de 2022.

178. Quando a nova metodologia Maphem foi implementada, a STN destacou a necessidade de avaliar o tratamento a ser dado ao reconhecimento da efetivação das perdas. Isso seria abordado em um momento posterior.

179. No exercício de 2023, a STN apresentou os resultados de um estudo sobre a contabilização dos ajustes para perdas. O estudo também indicou que, se o valor reconhecido como perda efetivada fosse reduzido, a objetividade do modelo Maphem seria comprometida. Isso ocorre porque não seria possível determinar se o valor perdido deveria ser deduzido parcial ou integralmente, e por quanto tempo essa dedução deveria ocorrer.

180. O estudo concluiu que o modelo Maphem tem uma base prospectiva. Isso significa que a nota da capacidade de pagamento, que é usada como insumo para a metodologia, serve como um indicador da situação fiscal do ente federativo. Isso ajuda a demonstrar se o ente será capaz de cumprir suas obrigações com a União no futuro.

181. Com base nessas considerações, o estudo concluiu que o procedimento a ser seguido após a efetivação de uma perda é a aplicação contínua do modelo Maphem.

5.5.3. Análise

182. A recomendação expressa no item 9.1.5 do Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário foi baseada em três observações feitas pela equipe de auditoria naquele momento. Primeiro, a existência de uma previsão normativa para procedimentos contábeis destinados a registrar baixas (perdas efetivas) na Macrofunção Siafi 020342 – Ajuste para perdas estimadas. Segundo, a própria STN afirmou que, sob o modelo Capag Plus, não tinha a capacidade de confirmar a irrecuperabilidade de HRE. Terceiro, a PGFN também declarou que não possuía tal capacidade do ponto de vista contábil.

183. No entanto, é importante levar em consideração que, desde a emissão da recomendação, passaram-se dois anos e ocorreram mudanças significativas. Houve uma alteração no modelo de cálculo de ajuste para perdas estimadas dos HRE e uma mudança na compreensão da própria STN sobre os procedimentos contábeis que devem ser adotados para determinar se uma perda efetivamente ocorreu.

184. Nesse cenário, surgiram novos fatos que tornam a implementação da recomendação original inviável. Isso, contudo, não impede a realização de futuras ações de controle para verificar se os procedimentos contábeis atualmente adotados para o registro de efetivação de perdas estão em conformidade com as normas contábeis vigentes.

5.5.4. Conclusão

185. Diante de todas as informações apresentadas, propõe-se que a recomendação expressa no item 9.1.5 do Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário seja considerada não mais aplicável. Isso se deve à superveniência de fatos que tornam a implementação da deliberação inviável, notadamente a mudança do modelo de cálculo de ajuste para perdas estimadas dos HRE, bem como a mudança de posicionamento da própria STN sobre a aplicação de procedimentos contábeis para determinar se uma perda efetivamente ocorreu nos haveres financeiros da União relacionados a entes federativos.

6. ASSUNTOS QUE EXIGIRAM ATENÇÃO SIGNIFICATIVA NA AUDITORIA

186. Assuntos que exigiram atenção significativa na auditoria não são achados, mas podem fornecer aos usuários uma base para obtenção de informações adicionais da administração e com os responsáveis pela governança sobre determinados assuntos relacionados à entidade, às demonstrações contábeis auditadas ou à auditoria realizada (ISA/NBC TA 701, itens 3 e 9). Esses assuntos podem constituir-se em importantes indicativos ou subsídios para ações de controle ou a realização de auditorias operacionais.

187. Não foram identificadas situações que se enquadrassem como “Assuntos que exigiram atenção significativa” no decorrer da auditoria.

7. CONCLUSÕES

188. Com base nas competências estabelecidas nos incisos I, II e IV do art. 71 da Constituição Federal, o TCU realizou auditoria financeira integrada com conformidade nas contas do Ministério da Fazenda, abrangendo os balanços patrimonial e orçamentário em 31 de dezembro de 2023, as demonstrações das variações patrimoniais para o exercício findo nessa data, as respectivas notas explicativas, e as operações, transações ou atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis.

189. O objetivo da auditoria foi obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e orçamentária do extinto Ministério em 31 de dezembro de 2023, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público; e sobre se as operações, transações ou os atos de gestão relevantes dos responsáveis estão em conformidade, em todos os aspectos relevantes, com as leis e os regulamentos aplicáveis e os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.

7.1. Conclusão sobre as demonstrações contábeis

190. Concluiu-se que as distorções não corrigidas descritas na Seção 3 – Achados de Auditoria deste relatório, são relevantes, mas não têm efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis acima referidas, uma vez que (i) se restringem a elementos, contas ou itens específicos das demonstrações contábeis; (ii) representam parcela não substancial das demonstrações contábeis; e (iii) em relação às divulgações, as distorções afetam, de forma não significativa, o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários.

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

191. Concluiu-se que as não conformidades descritas na Subseção 3, da Seção 3 – Achados de Auditoria deste relatório, são relevantes mas não generalizadas nas operações, transações ou atos de gestão relevantes dos responsáveis, subjacentes às demonstrações contábeis acima referidas.

7.3. Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada

192. Conforme exigido pelas normas e padrões de auditoria do TCU (NAT, 162; PAC, 51), ressalta-se que, como registrado na seção intitulada “Conclusão sobre as demonstrações contábeis”, os achados correspondentes às distorções de valor e de classificação, apresentação ou divulgação são relevantes, e, portanto, impactam as contas da unidade jurisdicionada no aspecto da exatidão dos demonstrativos contábeis, mas não de forma generalizada; os achados referidos na seção

“Conclusão sobre a conformidade das transações subjacentes”, apesar de relevantes, igualmente, não impactam de forma generalizada as referidas contas nos aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade.

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

7.4. Apuração e eventual responsabilização de responsáveis

194. Nos termos do art. 41, § 1º, da Lei 8.443/1992, c/c arts. 237, inciso V, e 246, do Regimento Interno do TCU, e com art. 32 da Decisão Normativa TCU 198/2022, a apuração de eventuais responsabilidades por irregularidades graves ou achados de que possam resultar dano ao erário devem ser tratadas em processo de representação. No decorrer da auditoria, não foram identificados quaisquer achados que atendam às características dispostas nas normas.

8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

195. Ante o exposto, submetem-se os autos à consideração superior e posteriormente ao gabinete do Ministro-Relator Vital do Rego, propondo:

a) com fundamento no art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, propõe-se **determinar** ao Ministério da Fazenda que, no prazo de 90 dias:

a.1) em conjunto com o Ministério da Previdência Social e com o Instituto Nacional da Seguridade Social, elabore e apresente um plano de ação que inclua um cronograma, as ações a serem implementadas, a definição dos responsáveis por cada ação e os prazos para a implementação das medidas, visando à resolução definitiva dos haveres financeiros da União perante o INSS, em consonância com as disposições legais e contratuais, e a boas práticas de gestão financeira;

a.2) em conjunto com a Advocacia-Geral da União, elabore e apresente um plano de ação que inclua um cronograma, as ações a serem implementadas, a definição dos responsáveis por cada ação e os prazos para a implementação das medidas, visando identificar, nos processos judiciais que envolvam riscos fiscais para a União, os órgãos da administração pública federal que devem reconhecer as provisões em suas demonstrações contábeis, levando em consideração, principalmente:

a.2.1) a necessidade de identificação de quais órgãos possuem obrigações presentes decorrentes de eventos passados e se há uma provável saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidação da obrigação, conforme estabelecido no MCASP 9ª Edição, Parte II, Capítulo 17, e no item 22 da NBC TSP 03 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; e

a.2.2) a criação de procedimentos operacionais de registro das provisões na contabilidade de cada órgão da administração pública federal com base na identificação realizada anteriormente;

b) com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315/2020, **recomendar** ao Ministério da Fazenda que, na gestão e controle dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos:

b.1) aperfeiçoe o fluxo de atividades e os controles internos relacionados à apuração dos haveres, incluindo a implementação e documentação de procedimentos formais de revisão e aprovação dos saldos;

b.2) formalize devidamente o procedimento de conciliação dos valores reportados pelas instituições financeiras com os saldos contábeis apresentados pelo Ministério, permitindo a realização de ajustes necessários de forma oportuna, consoante determina o item 5.2.3.1 da Macrofunção Siafi 020318 - Encerramento do Exercício;

b.3) aprimore os controles internos de apuração dos Contratos 544/2010, 590/2010, 845/2013 e 34/2018, firmados com o BNDES, particularmente no que se refere à variação cambial dos

contratos e aos recursos excedentes que são retidos pelo BNDES com capitalização separada, e que têm previsão de pagamento definitivo à União ao término dos acordos.

c) com fundamento no art. 9º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, **dar ciência** ao Ministério da Fazenda, que as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis do Ministério da Fazenda de 31/12/2023 não atenderam completamente aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro Aplicável, resultando em uma compreensão incompleta da situação e do desempenho financeiro do Ministério, em razão das seguintes constatações:

c.1) as informações sobre a existência de partes relacionadas do Ministério da Fazenda não foram divulgadas em conformidade com as orientações do MCASP 9ª Edição, Parte V, item 10.4, e da NBC TSP 22 – Divulgação sobre Partes Relacionadas, item 19;

c.2) as contas de ativo relacionadas a Empréstimos e Financiamentos Concedidos, especificamente quanto aos Haveres Financeiros da União não relacionados a entes federativos, apresentam divergências entre as tabelas contidas nos itens 2.2 e 2.2.2 das próprias notas explicativas, o que contraria o MCASP 9ª Edição, Parte Geral, item 6.2;

c.3) as contas de passivo relacionadas a Empréstimos e Financiamentos não tiveram divulgadas as bases de mensuração, conforme exigido no MCASP 9ª Edição, Parte V, item 8.2.1 e na NBC TSP 11, itens 127 e 132; e

c.4) as contas de passivo relacionadas a Provisões não tiveram divulgadas as bases de mensuração, contrariando o disposto no MCASP 9ª Edição, Parte V, item 8.2.1 e na NBC TSP 11, itens 127 e 132, assim como não foram divulgadas a previsão de qualquer reembolso e a periodicidade da atualização dos saldos a curto e longo prazos, contrariando a NBC TSP 03, item 98.

d) com fundamento na Resolução TCU 315/2020, art. 17, § 2º, autorizar o monitoramento, na auditoria de contas do Ministério da Fazenda relativas ao próximo exercício, das deliberações que vierem a ser exaradas no Acórdão que apreciar o presente relatório de auditoria;

e) considerar cumprida a determinação contida no item 1.7.4 do Acórdão 1.567/2021-TCU-Plenário; implementadas as recomendações contidas no item 9.1 do Acórdão 1.152/2022-TCU-Plenário e no item 9.1.2 do Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário; e não mais aplicável a recomendação contida no item 9.1.5 do Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário, em razão da superveniência de fatos que tornam inexecutável a implementação da deliberação;

g) com fundamento no art. 249, inciso I, do RITCU, aprovar o certificado de auditoria constante na peça 231 destes autos;

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

i) encaminhar, via sistema e-Contas, o certificado e o relatório de auditoria ao Ministro da Fazenda, para fins de emissão do pronunciamento previsto no art. 9º, inciso IV c/c art. 52 da Lei 8.443/1992;

j) autorizar a divulgação, nos sítios eletrônicos do Ministério da Fazenda e do TCU, do relatório e do certificado de auditoria junto às demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda relativas ao exercício de 2023; e

k) com fundamento no art. 250, inc. I, do RITCU, apensar os presentes autos ao processo de contas anuais do Ministério da Fazenda relativo ao exercício de 2023.

APÊNDICE A – COMENTÁRIOS DE GESTORES E ANÁLISES DA EQUIPE

Este Apêndice do relatório atende ao disposto nas Normas de Auditoria do TCU, itens 144 a 148, e foi completado após a obtenção de comentários dos dirigentes da entidade auditada sobre o relatório preliminar.

Também atende ao disposto no art. 14 da Resolução TCU 315/2020, no sentido de oportunizar aos destinatários das deliberações a apresentação de comentários sobre as propostas de determinação e/ou recomendação, solicitando, em prazo compatível, informações quanto às consequências práticas da implementação das medidas aventadas e eventuais alternativas.

A inclusão e a análise desses comentários no relatório final resultam em um documento que não só apresenta os achados, as conclusões e as propostas da equipe, mas também a perspectiva dos dirigentes e as ações corretivas que pretendem tomar.

Os comentários sobre os achados dos ciclos contábeis relacionados a receitas e créditos tributários da União não foram incluídos neste apêndice. Essas informações podem ser encontradas no processo TC 008.777/2023-3.

ACHADOS DE AUDITORIA

1. Distorções de valores

1.1. R\$ 47,6 bilhões, pelo menos, subavaliados no passivo decorrentes de provisões de prováveis perdas judiciais que estão sendo reconhecidos nas demonstrações contábeis da Advocacia-Geral da União, embora as obrigações e a provável saída de recursos estejam relacionadas ao Ministério da Fazenda

1.1.1. Comentário dos gestores

1. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, confirmou que a contabilização de provisões e passivos contingentes, relativas a decisões judiciais, de todos os órgãos e entidades federais é realizada atualmente nas unidades gestoras da AGU, e não individualmente em cada uma das organizações públicas que possivelmente terão que cumprir com as obrigações resultantes. Esta prática é resultado de um acordo antigo entre a STN e a AGU, estabelecido para garantir a rapidez, pontualidade e integridade dos registros contábeis necessários para evidenciar as provisões e passivos contingentes da União em seu Balanço Geral.

2. Para que seja possível uma contabilização adequada dessas provisões nos órgãos e entidades federais responsáveis, a STN destacou que é essencial que a AGU identifique corretamente as organizações envolvidas, sendo necessário considerar informações presentes nas discussões judiciais. Além disso, foram mencionadas possíveis dificuldades para a identificação das entidades correspondentes, como órgãos que foram extintos e ações que envolvem mais de uma organização.

3. Os gestores também notaram que, antes de implementar mudanças na prática atual, é necessário discutir essas questões de maneira coesa e assertiva, para que não haja prejuízos à evidenciação de informações contábeis no BGU.

4. A STN sugeriu que o processo continue centralizado nas unidades gestoras da AGU, mas que sejam utilizadas situações e eventos contábeis no Siafi que permitam a contabilização nos órgãos e entidades federais responsáveis. Este procedimento é semelhante ao que já é adotado no reconhecimento de passivos relacionados a precatórios e requisições de pequeno valor, cuja contabilização é realizada pelos órgãos do Poder Judiciário.

5. Finalmente, destacam que as observações e sugestões da STN já foram apresentadas à AGU em uma reunião e expressas por meio da Nota Técnica SEI 660/2024/MF, de 15/3/2024, que foi elaborada em resposta ao Ofício 1/2024/DPOF/SGA/AGU, de 23/2/2024, emitido pela Diretoria de Planejamento, Orçamento, Finanças e Contabilidade da AGU.

1.1.2. Análise da equipe de auditoria

6. Levando em conta os comentários feitos pela STN e as ações já em andamento para a implementação de um novo sistema em colaboração com a AGU, pode-se afirmar que há concordância, por parte do Ministério da Fazenda, sobre a necessidade de corrigir a situação descrita no achado. No entanto, a STN expressou algumas preocupações sobre como implementar a mudança proposta de maneira que não prejudique a apresentação das informações no BGU.

7. Além disso, a STN não mostrou oposição à proposta apresentada para a elaboração de um plano de ação conjunto com a AGU. Este plano tem como objetivo identificar, nos processos judiciais que envolvem riscos fiscais para a União, os órgãos da administração pública federal que devem reconhecer as provisões. Também visa à criação de procedimentos operacionais para o registro dessas provisões.

1.2. R\$ 74 bilhões superavaliados no ativo em razão da ausência de reconhecimento de ajuste para perdas estimadas referente ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução s/n, de 4/12/1997, firmado entre a União e o INSS

1.2.1. Comentário dos gestores

8. Após o encerramento da fase de execução da auditoria e o envio do relatório para comentários dos gestores, o Ministério da Fazenda, por meio da STN, realizou ajustes contábeis nos haveres financeiros da União relacionados ao INSS. Isso resultou na baixa contábil dos R\$ 74 bilhões considerados superavaliados pela equipe de auditoria. Além disso, a obrigação correspondente pelo INSS foi igualmente baixada contabilmente.

1.2.2. Análise da equipe de auditoria

9. Apesar da baixa efetiva do ativo não corresponder precisamente à proposta inicial da equipe de auditoria, que se restringiu à contabilização desse empréstimo da União ao INSS como uma perda provável, a exclusão do achado do atual relatório de auditoria é considerada apropriada, sem prejuízo de que ação de controle do Tribunal venha verificar se a medida foi adequada de acordo com as normas contábeis.

10. Todavia, remanesce a ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS, que estão sob a responsabilidade do Ministério da Fazenda. Tais instrumentos estão vencidos, não possuem previsão de adimplemento ou de outra solução definitiva para a questão e estão sendo tratados pela equipe de auditoria na subseção “Não conformidades” deste relatório.

2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação

2.1. R\$ 15 bilhões subavaliados nas Variações Monetárias e Cambiais e R\$ 7 bilhões superavaliados nos Juros e Encargos de Mora, em razão da não mensuração dos encargos da Dívida Pública Mobiliária Federal pelo custo amortizado

2.1.1. Comentário dos gestores

11. Em resposta ao apontamento feito pela equipe de auditoria, a STN indicou que os critérios para o reconhecimento das despesas de amortização e juros da Dívida Pública Federal (DPF), de acordo com a metodologia da Taxa Interna de Retorno (TIR), devem ser os mesmos mencionados nos comentários do achado relacionado à amortização da dívida, que estão disponíveis na Nota Técnica 3.028/2023/MF. Esses critérios estão alinhados com a decisão contida no Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário, que aprovou as contas do Presidente da República, referentes ao ano de 2019.

12. Na referida nota técnica, a STN confirmou a adoção de uma nova metodologia para o cálculo da atualização dos títulos em estoque da DPF, a partir de 25/11/2023. Além disso, em sua manifestação, a STN, com o objetivo de confirmar a precisão das mudanças realizadas no SID, compara os valores de atualização monetária e de juros, de acordo com a antiga metodologia e a nova (juros efetivos), com os cálculos do TCU, tendo como referência os valores dos títulos NTN-B e NTN-F em estoque.

13. Em resumo, os números calculados pela STN, de acordo com o método de avaliação do custo amortizado (juros efetivos), indicam despesas de atualização monetária e de apropriação dos juros da ordem de R\$ 124,46 e R\$ 205,06 bilhões, respectivamente. Esses valores diferem dos estimados pela equipe de auditoria, no entanto, confirmam a distorção inicialmente identificada.

14. Por último, a STN enfatizou que as parcelas formativas dos juros efetivos nominais (Atualização Monetária e Juros Efetivos Reais) basicamente se compensaram no recálculo, não interferindo significativamente no resultado patrimonial referente ao exercício de 2023.

2.1.2. Análise da equipe de auditoria

15. Os comentários da STN confirmam as observações identificadas pela equipe de auditoria. Fica evidente que a metodologia de apropriação de juros e encargos utilizada pelo Tesouro durante

quase todo o ano de 2023 teve impactos nas contas de Variações Monetárias e Cambiais e de Juros e Encargos de Mora.

16. De maneira similar à auditoria financeira do exercício de 2022, os cálculos de todo o estoque da dívida foram realizados com o auxílio de planilhas eletrônicas. A equipe de auditoria estimou uma distorção de subavaliação de R\$ 15 bilhões e superavaliação de R\$ 7 bilhões, respectivamente, nas contas de Variações Monetárias e Cambiais e de Juros e Encargos de Mora, mencionadas anteriormente.

17. A STN, por sua vez, utilizando a metodologia dos juros efetivos no SID, identificou uma diferença de R\$ 40,11 bilhões para as despesas de atualização monetária, entre os valores da antiga e nova metodologia, e para a despesa de apropriação dos juros, o valor foi de R\$ 39,83 bilhões negativos.

18. Em relação à discrepância entre os valores identificados pela auditoria e os apresentados pela STN, os saldos apresentados devem ser aceitos, considerando os impactos na DPFMi referentes aos encargos negativos em determinados títulos, principalmente nas liquidações da NTN-F de vencimento em 2/1/2023 e NTN-B de vencimento em 15/5/2023, cujos pagamentos foram de R\$ 276,29 bilhões e R\$ 260,78 bilhões, respectivamente.

19. No que diz respeito aos encargos negativos, é importante reiterar que quando a soma dos fatores de remuneração do título (indexador, ágio/deságio e juros) é superada pela variação do índice de preços legalmente estabelecido para o cálculo da atualização monetária aplicada ao valor líquido, tais valores devem ser reconhecidos nos saldos das respectivas contas contábeis.

20. A razão para esses valores não terem sido considerados no cálculo da distorção, inicialmente apontada pela equipe, são as mesmas já explicitadas na análise do achado anterior, ou seja, devido à falta de clareza nas informações do RAC, documento base para a mensuração dos saldos contábeis pela equipe de auditoria.

21. É importante destacar o caráter excepcional dos impactos dos encargos negativos no estoque dos títulos públicos no exercício de 2023. Neste exercício financeiro, para determinados meses, o IPCA superou os fatores de remuneração de determinados títulos, especialmente os da sigla NTN-F e NTN-B que tiveram seus vencimentos ao longo do último exercício financeiro, diferentemente de outros anos.

22. Apesar da afirmação da STN de que as parcelas formativas dos juros efetivos nominais (Atualização Monetária e Juros Efetivos Reais) basicamente se compensam quando de sua totalização, tal afirmação não é capaz de corrigir as distorções de classificação registradas nas contas da demonstração das variações patrimoniais do Ministério da Fazenda, pois, independentemente de quaisquer deduções, os registros contábeis indevidos foram realizados.

23. Portanto, levando em consideração a questão do impacto dos juros negativos, principalmente nas séries de títulos liquidados ao longo de 2023, estima-se uma superavaliação nas contas de Variações Monetárias e Cambiais do Ministério da Fazenda de R\$ 40,11 bilhões e uma subavaliação de R\$ 39,83 bilhões nas contas de Juros e Encargos de Mora, devido à não mensuração dos juros e encargos da Dívida Pública Mobiliária Federal pelo custo amortizado.

24. Finalmente, considerando que o Ministério da Fazenda, por meio da STN, já formalizou a adoção de mudanças na metodologia de cálculo do estoque da DPF; e considerando que, a partir da implantação da metodologia dos juros efetivos, os pagamentos passam a ser calculados e registrados por título, e não mais por sigla, com isso, eventuais registros de encargos negativos de um determinado título deixam de ser compensados por encargos positivos de outros títulos da mesma sigla; propõe-se dispensar a formulação de deliberações com base no art. 16, parágrafo único, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, uma vez que já foram tomadas medidas para mitigar a situação encontrada, conforme Nota Técnica 3.028/2023/MF.

25. Esse encaminhamento deve ser adotado sem prejuízo de que, nas próximas auditorias financeiras relacionadas à dívida pública federal, sejam realizados procedimentos e testes substantivos adicionais para confirmar a confiabilidade da nova metodologia implementada para o

cálculo do real valor contábil das contas patrimoniais de Empréstimos e Financiamentos e os respectivos reflexos nos registros contábeis das variações patrimoniais do Balanço Geral da União.

2.2. R\$ 56,5 bilhões superavaliados em despesas orçamentárias de Amortização da Dívida e subavaliação da conta orçamentária de Juros e Encargos da Dívida no mesmo valor, em razão da não mensuração dos juros e encargos da Dívida Pública Mobiliária Federal pelo custo amortizado

2.2.1. Comentário dos gestores

26. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, esclareceu que o pagamento efetuado em 2/1/2023, que totalizou R\$ 276,29 bilhões segundo o relatório da equipe de auditoria, na verdade, corresponde apenas à soma do valor líquido e da atualização monetária do título. Não foram levados em conta os encargos negativos, que somam R\$ 54,68 bilhões. Portanto, a STN argumenta que o valor real da despesa orçamentária executada foi de R\$ 221,61 bilhões, e não os R\$ 276,29 bilhões indicados no relatório. Os encargos negativos, que foram levados em conta no cálculo de juros pelo TCU, deveriam, na realidade, ser subtraídos do valor da atualização monetária

27. A STN também destacou que, com o intuito de minimizar possíveis falhas em dias de grande volume de pagamento da Dívida Pública Mobiliária Federal interna (DPMFi) e reduzir a necessidade de ajustes após a implementação obrigatória da nova metodologia, esforços foram feitos para que a adequação do SID fosse concluída antes do prazo final, o que ocorreu em 25/11/2023.

28. Levando em conta a nova metodologia de juros efetivos, a STN apontou uma subavaliação de R\$ 21 bilhões, em contraste com a superavaliação de R\$ 56,5 bilhões identificada no procedimento de recálculo realizado pela equipe de auditoria. A STN esclareceu que os encargos negativos, que foram considerados no cálculo de juros pelo TCU, deveriam, na verdade, ser deduzidos do valor da atualização monetária.

2.2.2. Análise da equipe de auditoria

29. A equipe de auditoria concorda parcialmente com a STN pelos motivos que serão expostos a seguir.

30. O principal ponto de divergência é o conceito dos encargos. A metodologia de cálculo do valor do título da DPMFi em estoque é, basicamente, a soma do principal acrescido dos encargos. No entanto, ocorre o reconhecimento dos encargos negativos se a soma dos fatores de remuneração do título (indexador, ágio/deságio e juros) é superada pela variação do índice de preços legalmente estabelecido para o cálculo da atualização monetária aplicada ao valor líquido.

Quadro 3: Fórmulas então utilizadas para cálculo do valor do título da DPMFi em estoque

Fórmulas		Legenda	
Preço = Principal + Encargos	(1) = (2) + (3)	VLUM	Valor líquido médio de todas as emissões
		AM	Atualização do VLUM, atualmente pelo IGP-M, entre a data de cada emissão e a data de apuração do estoque, representando o preço médio de atualização monetária
Principal = VLUM + AM	(2)	ADF	Acréscimo (+) ou Decréscimo (-) financeiro, que é a diferença entre o valor líquido atualizado pelo indexador do título e o valor líquido atualizado pelo IGP-M
		AD	Ágio (+) ou Deságio (-), que é apropriação pro rata da diferença (positiva ou negativa) entre o valor de emissão e o VNA, na data de apuração do estoque
Encargos = ADF + AD + J	(3)	J	Valor dos juros vincendos na data do cálculo (apurado conforme Portaria-STN 442/2000)

Fonte: Equipe de auditoria referente ao exercício de 2019 no então Ministério da Economia (TC 033.588/2019-8, peça 224, p. 59)

31. No relatório final do grupo de trabalho do estoque da DPF, foi recomendado que o estoque da DPF continuasse sendo separado em principal e encargos. O termo “encargos financeiros” continuaria a ser segregado nos três itens apontados na fórmula anterior e detalhado no Anexo I do relatório. O resultado desse relatório passou a valer a partir de setembro de 2020, segundo resposta da STN por e-mail. Ou seja, o valor do título continuou a ser segregado em principal e encargos. Dentro do cálculo da atualização monetária, entretanto, pode-se reconhecer os encargos negativos (compondo o principal). Assim, há encargos (negativos) que não são encargos, mas principal.

32. Essa confusão terminológica refletiu-se na análise. Para exemplificar, será usado o título que gerou maior diferença: NTN-F Mercado. O período usado será o de janeiro de 2023. O relatório de apropriação contábil, utilizado pela equipe de auditoria na análise da DPMFi, declarou que os pagamentos referentes aos “encargos reais CP” seriam de R\$ 44 bilhões, conforme a Tabela 19 a seguir:

Tabela 19: Relatório de Apropriação Contábil referente à NTN-F no mês de janeiro de 2023

Sigla: NTN-F	Título: Não selecionado	Período: jan/2023	Inscrição SIAFI: DP2300007		
Classe Carteira: Mercado	Carteira: Não selecionado	Posição: Fechamento Contábil			
Diferença de Apropriação: Não	Escala: Unidade		Data de Geração: 19/10/2023 16:48		
Evento	Valor Líquido CP	Atualização Monetária CP	Principal CP	Encargos Reais CP	Total CP
Estoque Anterior - dez/22	119.262.996.699,81	71.688.640.285,80	190.951.636.985,61	(44.063.198.953,38)	146.888.438.032,23
Emissão	0	0	0	0	0
Troca Emissão	0	0	0	0	0
Transferência Origem	0	0	0	0	0
Transferência Destino	0	0	0	0	0
Troca Resgate	0	0	0	0	0
Cancelamento	0	0	0	0	0
Pagamentos (Gabarito/Resgate)	119.262.996.773,85	71.726.714.585,97	190.989.711.359,82	(44.008.083.419,39)	146.981.627.940,43
Transferência LP/CP	0	0	0	0	0
Apropriação	74,04	38.074.300,17	38.074.374,21	2.754.854.164,97	2.792.928.539,18
Estoque Atual - jan/23	0	0	0	2.699.738.630,98	2.699.738.630,98

Fonte: Enviado pela STN em resposta ao ofício de requisição 9-78/2023, extraído do Sistema Integrado da Dívida (SID)

33. Os dados da linha “Pagamentos (Gabarito/Resgate)”: valor líquido, atualização monetária, principal, juros e encargos e total são segregados nos mesmos campos e com valores muito próximos ao do trecho da AE em que separa os valores por “Categoria de prazo”. O valor dos “encargos reais CP” no relatório de apropriação contábil (RAC) são muito próximos aos do campo “Juros/Encargos” da AE.

34. No entanto, a STN informa que o cálculo correto deveria considerar os encargos negativos como fator de correção da atualização monetária, conforme descrito na autorização de execução (AE). Ou seja, há discrepância de informações no mesmo documento (AE) e entre este documento e um outro documento gerado pela própria STN: o RAC.

Tabela 20: Relatório referente à autorização para execução financeira e orçamentária 2/2023

Empenho	Plano Interno	MF	MF Detalhada	ND Det.	Fonte	Carteira	Reais
Nº do Título: DP2300007			Título: NTN-F				
2023NE000001	2741RDPMFI1	Principal	Valor Líquido	46907601	1443000000	MERCADO	119.262.998.123,88
2023NE000002	2741RDPMFI1	Principal	Atualização Monetária	46907603	1443000000	MERCADO	71.653.873.558,75
-		Enc Neg	Encargos Negativos	-		MERCADO	(43.935.242.039,34)
						Subtotal:	146.981.629.643,29
							MERCADO
						Atualização Monetária + Encargos Negativos	27.718.631.519,41
						Total Principal	190.916.871.682,63
						Total Juros/Encargos	0
						Total por Título	146.981.629.643,29

Fonte: Enviado pela STN em resposta ao ofício de requisição 9-78/2023, extraído do Sistema Integrado da Dívida (SID)

Tabela 21: Relatório referente à autorização para execução financeira e orçamentária 2/2023 – Categorias de prazo

Título	Inscrição	Valor Líquido	Atualização Monetária	Principal	Juros/Encargos	Total	Categoria
BACEN NTN-F	DP2300010	49.257.124.109,38	36.112.277.369,20	85.369.401.478,58	(10.742.760.179,32)	74.626.641.299,26	CURTO
NTN-F	DP2300010	49.257.124.109,38	36.112.277.369,20	85.369.401.478,58	(10.742.760.179,32)	74.626.641.299,26	TOTAL
LTN	DP9000010	44.808.524.928,60	6.907.983.292,60	51.716.508.221,20	(2.116.508.221,20)	49.600.000.000,00	CURTO
LTN	DP9000010	44.808.524.928,60	6.907.983.292,60	51.716.508.221,20	(2.116.508.221,20)	49.600.000.000,00	TOTAL
MERCADO NTN-C	DP1400001	0,00	0,00	0,00	4.067.567.590,85	4.067.567.590,85	CURTO
NTN-C	DP1400001	0,00	0,00	0,00	4.067.567.590,85	4.067.567.590,85	TOTAL
NTN-F	DP2300007	119.262.998.123,88	71.653.873.558,75	190.916.871.682,63	(43.935.242.039,34)	146.981.629.643,29	CURTO
NTN-F	DP2300007	119.262.998.123,88	71.653.873.558,75	190.916.871.682,63	(43.935.242.039,34)	146.981.629.643,29	TOTAL
LTN	DP9000001	131.195.118.583,95	19.005.950.804,99	150.201.069.388,94	(3.863.111.388,94)	146.337.958.000,00	CURTO
LTN	DP9000001	131.195.118.583,95	19.005.950.804,99	150.201.069.388,94	(3.863.111.388,94)	146.337.958.000,00	TOTAL

Fonte: Enviado pela STN em resposta ao ofício de requisição 9-78/2023, extraído do Sistema Integrado da Dívida (SID)

35. A equipe de auditoria utilizou como cálculo o valor desses juros e encargos descritos na AE e no relatório de apropriação contábil. Em reunião com a STN, a equipe de auditoria foi informada que o fato de tal padrão de análise ter sido usado em 2022 não teria muito reflexo nos apontamentos, uma vez que nenhuma NTN-F venceu no exercício.

36. É importante ressaltar, no entanto, que houve vencimento desse título em 2021 e a equipe de auditoria à época usou o mesmo parâmetro da equipe atual. Assim, a distorção da NTN-F encontrada em 2021 incluiu os encargos negativos no valor nos juros. Quando solicitada a se manifestar, a STN não apontou questionamento sobre os valores.

Tabela 22: Juros e encargos pagos x calculados pela equipe de auditoria referente ao exercício de 2021 – NTN-F e NTN-B

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

Fonte: Elaboração da equipe de auditoria financeira do então Ministério da Economia (TC 027.757/2021-0, peça 338, p. 26, Tabela 12)

37. Na análise referente ao exercício de 2021, por exemplo, a maior diferença, ocorrida na AE 2/2021, apontou R\$ 23 bilhões de encargos negativos, que foram considerados pela equipe como valor de juros pagos, devido à confusão nas informações da STN. O valor do campo “Juros Pagos (STN)” informado na Tabela 22 é o mesmo da soma dos encargos negativos da NTN-F Mercado e Bacen na AE 2/2021, contida na Tabela 23 a seguir:

Tabela 23: Relatório referente à autorização para execução financeira e orçamentária 2/2021

Empenho	Plano Interno	MF	MF Detalhada	ND Det.	Fonte	Carteira	Reais
Nº do Título: DP2300007			Título: NTN-F				
2021NE000001	2741RDPMF11	Principal	Valor Líquido	46907601	143000000	MERCADO	91.595.440.261,01
2021NE000002	2741RDPMF11	Principal	Atualização Monetária	46907603	143000000	MERCADO	48.855.146.096,42
-	-	Enc Neg	Encargos Negativos	-	-	MERCADO	(17.653.782.309,44)
						Subtotal:	122.796.804.047,99
						MERCADO	
						Atualização Monetária + Encargos Negativos	31.201.363.786,98
						Total Principal	140.450.586.357,43
						Total	0
						Juros/Encargos	
						Total por Título	122.796.804.047,99
Nº do Título: DP2300010			Título: NTN-F				

Empenho	Plano Interno	MF	MF Detalhada	ND Det.	Fonte	Carteira	Reais	
Nº do Título: DP2300007			Título: NTN-F					
2021NE000003	2852RDPMFI1	Principal	Valor Líquido	46907601	143000000	BACEN	53.900.407.405,27	
2021NE000004	2852RDPMFI1	Principal	Atualização Monetária	46907603	143000000	BACEN	31.794.581.576,44	
-	-	Enc Neg	Encargos Negativos	-	-	BACEN	(5.870.006.909,72)	
						Subtotal:	79.824.982.071,99	
						BACEN		
						Atualização Monetária +	25.924.574.666,72	
						Encargos Negativos		
						Total Principal	85.694.988.981,71	
						Total	0	
						Juros/Encargos		
						Total por Título	79.824.982.071,99	

Fonte: Extraído do Sistema Integrado da Dívida (SID)

38. Em relação aos valores apontados pela STN, a equipe entende que procedem, mas a transparência das informações descritas nos documentos da STN precisa ser aperfeiçoada. Diante da mudança metodológica dos juros efetivos, implementada em novembro de 2023, essa diferença deixaria de existir.

39. Em relação aos valores questionados pela STN, de fato, os valores não foram pagos. Por isso, a equipe do TCU opina por acatar o pedido da STN, visto que não ocorreu pagamento realizado, sendo que o valor financeiro dispendido foi no montante de R\$ 221,6 bilhões.

40. Em complemento, o aludido montante financeiro resta comprovado pelas contas de compensação do Siafi, que evidenciam o pagamento do montante em 2/1/2024, correspondente ao somatório de R\$ 74,6 bilhões mais R\$ 146,9 bilhões referentes às carteiras Bacen e Mercado, respectivamente, em razão do resgate do título NTN-F vencido em 1º de janeiro de 2024:

41. A resposta da STN apresenta ainda valores de recálculo distintos daqueles do recálculo efetuado pela equipe de auditoria na fase de execução.

42. A STN afirma que desde 25/11/2023 o SID passou a apresentar os valores de amortização e de juros reais efetivos dos títulos que compõem a dívida mobiliária interna, em conformidade com a metodologia descrita na NBC TSP 32.

43. Além disso, a STN aproveitou a estrutura do SID e efetuou uma estimativa dos valores das amortizações para os títulos NTN-B e NTN-F que tiveram pagamentos no exercício financeiro de 2023 para as carteiras Bacen e Mercado sem, contudo, promover qualquer registro retroativo de ajuste no Siafi.

44. No entanto, os valores estimados de amortização pela STN são distintos daqueles recalculados pela equipe de auditoria. A amortização recalculada pelo TCU nos pagamentos dos cupons dos títulos NTN-B e NTN-F, incluindo os casos de resgate dos papéis, alcançou o montante de R\$ 480,63 bilhões, enquanto o recálculo estimado pela STN foi de R\$ 503,42 bilhões.

45. Portanto, a STN reconhece uma superavaliação da amortização no montante de R\$ 21,07 bilhões, que representa a diferença entre o valor de amortização orçamentária lançada no Siafi (R\$ 482,34 bilhões) e aquela estimada com base na nova metodologia do SID (R\$ 503,4 bilhões).

46. É importante ressaltar que houve uma limitação para a equipe de auditoria, devido à impossibilidade de verificar a memória e os parâmetros utilizados pelo SID para realização da estimativa dos valores apresentados pelo Tesouro.

47. Em reunião realizada em 4/4/2024, a STN afirmou que apresentou os dados estimados e consolidados pelo SID, no entanto, a extração da memória de cálculo e dos parâmetros adotados depende de demanda a ser direcionada ao Serpro.

48. A intenção da equipe de auditoria era verificar se a estimativa efetuada pelo SID realmente segue o método do custo amortizado ou se apresentou alguma inconsistência como a omissão de valores dos leilões ou uso incorreto de um algum parâmetro de mensuração dos títulos mobiliários, sobretudo por considerar que o sistema passou por uma recente etapa de transição de metodologia. Também não foi descartada a possibilidade de algum erro no recálculo do TCU que seria porventura identificado por meio do confronto com a estimativa do SID.

49. Assim, devido ao pouco tempo disponível à equipe de auditoria em razão da proximidade da data para entrega da versão final do relatório, a equipe considera que há uma limitação de auditoria, não sendo possível verificar a correção da estimativa apresentada pela STN, uma vez que demandaria obter a memória de cálculo do SID e sua correspondente análise pela equipe, além da eventual necessidade de manifestação da STN em caso de apontamento de falhas no sistema.

50. Dessa forma, a equipe considera aceitar a distorção apontada pela STN, qual seja, a subavaliação de R\$ 21,07 bilhões na amortização orçamentária da dívida. Por fim, como já ressaltado, a equipe teve a limitação para analisar a nova metodologia adotada pelo SID, e dessa forma nas futuras auditorias financeiras planejará executar procedimentos para verificar os cálculos promovidos pelo SID, que são a base para os registros no Siafi, de modo a atestar o alinhamento dos critérios utilizados pelo sistema com as normas de contabilidade aplicáveis à mensuração da dívida pública federal.

2.3. Notas Explicativas não atenderam completamente aos requisitos da Estrutura de Relatório Financeiro Aplicável

2.3.1. Comentário dos gestores

51. Após o encerramento da fase de execução da auditoria e o envio do relatório para comentários dos gestores, o Ministério da Fazenda informou que, no final de março de 2024, realizaria a republicação de suas notas explicativas referentes ao 4º trimestre de 2023 com a retificação dos seguintes apontamentos feitos pela equipe de auditoria:

- a) nas contas de ativo relacionadas a Empréstimos e Financiamentos Concedidos, especificamente quanto aos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos, foram observadas divergências entre as tabelas contidas nas próprias notas explicativas, em desacordo com o MCASP 9ª Edição, Parte Geral, item 6.2;
- b) nas contas de passivo relacionadas a Empréstimos e Financiamentos, não foram divulgadas as bases de mensuração, conforme exigido no MCASP 9ª Edição, Parte V, item 8.2.1 e na NBC TSP 11, itens 127 e 132, assim como foram observadas repetições desnecessárias de informações referentes à alteração metodológica de cálculo do estoque da dívida pública federal, não houve maior detalhamento sobre o aumento significativo dos juros do estoque da DPF e foram identificadas inconsistências nas informações sobre a dívida pública contratual externa, em desacordo com o MCASP 9ª Edição, Parte Geral, item 6.2; e
- c) nas contas de passivo relacionadas a Provisões, especificamente quanto à ausência de divulgação das complementações realizadas no período, os valores utilizados e as quantias não utilizadas que foram revertidas.

52. Quanto à divulgação sobre as partes relacionadas, o Ministério da Fazenda relatou que tais informações serão integradas nas notas explicativas referentes ao 1º trimestre de 2024, juntamente com as informações sobre as bases de mensuração e periodicidade de atualização dos saldos das provisões.

2.3.2. Análise da equipe de auditoria

53. As notas explicativas referentes ao 4º trimestre de 2023 foram republicadas em março de 2024.

54. No que se refere às contas de ativo relacionadas a Empréstimos e Financiamentos Concedidos, particularmente quanto aos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos, embora as novas tabelas fornecidas pela administração do Ministério da Fazenda tenham os saldos totais compatíveis entre si, surgiram novas divergências entre as tabelas contidas

nos itens 2.2 e 2.2.2 das Notas Explicativas do Ministério da Fazenda, conforme apontado na subseção Distorções de classificação, apresentação ou divulgação deste relatório.

55. Em relação às contas de passivo associadas a Empréstimos e Financiamentos, no que diz respeito à dívida pública federal, as medidas tomadas pela administração também resolveram parcialmente as questões levantadas pela equipe de auditoria. Foram corrigidas as informações consideradas repetitivas referentes à alteração metodológica de cálculo do estoque da dívida pública federal, houve um maior detalhamento sobre o aumento dos juros do estoque da DPF e foram corrigidas as informações sobre a dívida pública contratual externa.

56. No entanto, em relação à divulgação da base de mensuração da conta Empréstimos e Financiamentos não foi feita da forma como ocorre em outras contas. A título exemplificativo, cumpre citar exemplo de divulgação da conta Créditos a Receber, em que a administração do Ministério da Fazenda dispõe que “os valores são mensurados pelo custo histórico, acrescidos de atualizações monetárias e juros, quando aplicável”. As bases de mensuração de passivos constam no MCASP 9ª Edição, Parte II, item 3, e na NBC TSP – Estrutura Conceitual, item 7.7.

57. Finalmente, no que concerne às contas de passivo ligadas a Provisões, a divulgação detalhada do saldo, incluindo as complementações feitas no período, os valores utilizados e as quantias não utilizadas que foram revertidas, também atendeu parcialmente às questões levantadas pela equipe de auditoria. No entanto, a NBC TSP 03, item 98, também indicam a necessidade de divulgação dos seguintes pontos:

a) o montante de algum reembolso previsto, declarando o valor de qualquer ativo reconhecido para tal reembolso; e

b) a periodicidade de atualização dos saldos de provisões a curto e longo prazos.

58. Portanto, a distorção de divulgação foi parcialmente alterada, pois ainda há a necessidade de cumprir requisitos da Estrutura do Relatório Financeiro Aplicável.

2.4. R\$ 48 bilhões superavaliados no ativo em razão de classificação indevida como Empréstimos e Financiamentos Concedidos, quando deveriam ser classificados como Investimentos, em atenção à prevalência da essência sobre a forma

2.4.1. Comentário dos gestores

59. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, destaca que a Resolução CMN 4.955/2021 ilustra a característica dual dos IECPs. Estes são contabilmente classificados como passivo nas demonstrações financeiras individuais da entidade emissora. No entanto, são reclassificados para o Patrimônio Líquido (PL) nas demonstrações consolidadas das instituições que fazem parte do mesmo conglomerado prudencial, conforme indicado no artigo 3º da referida resolução.

60. Portanto, os gestores argumentam que não é preciso dizer que os IECPs são inicialmente registrados como passivo e posteriormente reclassificados como uma conta do PL. De acordo com a STN, esses instrumentos são registrados como passivo e divulgados dessa forma em seus balanços individuais, sendo reclassificados no PL nas demonstrações consolidadas dos grupos financeiros.

61. No caso específico do BNDES, a STN esclarece que a classificação no PL ocorre apenas nas demonstrações em IFRS por determinação do art. 14, inciso X, da Resolução CMN 4.955/2021. Isso ocorre porque o banco tem a opção de elaborar as demonstrações contábeis consolidadas no padrão do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif) até o exercício de 2024.

62. Em relação à referência aos IECPs no Boletim de Participações Societárias da União, os gestores admitem que o documento buscou destacar principalmente a gestão dos ativos mobiliários, que inclui as ações representativas do capital social das empresas estatais. No entanto, a STN acredita que o documento tentou adotar uma abordagem mais ampla para destacar todas as relações financeiras da União com as empresas estatais federais, mas ressalta que os IECPs não foram incluídos no boletim devido à sua natureza contábil.

63. Finalmente, a STN sugere que, se os IECPs forem considerados como investimentos da União, equivalentes à participação societária, deve-se presumir que eles seriam avaliados pela equivalência patrimonial do PL individual da holding (controlada da União). No entanto, paradoxalmente, o IECP deve ser registrado como passivo por determinação normativa da autoridade monetária. A STN ressalta que não está claro como essa contabilização poderia ser realizada.

2.4.2. Análise da equipe de auditoria

64. As justificativas apresentadas pelos gestores não abordaram o principal ponto levantado pela auditoria, que é o fato de que os Instrumentos Elegíveis a Capital Principal (IECPs) possuem características econômicas típicas de instrumentos patrimoniais, como participação nos ativos residuais da entidade, geração de remuneração a partir de lucros (100% variável) e exposição aos riscos e benefícios associados à atividade operacional dos bancos.

65. Embora seja válida a argumentação de que a Resolução CMN 4.955/2021 exige a reclassificação desses instrumentos apenas para as demonstrações consolidadas dos bancos, mantendo-os como passivo nas demonstrações individuais da entidade emissora, essa justificativa não invalida ou altera a essência desses instrumentos para a União. Pelo contrário, reforça a natureza de investimento de capital que esses instrumentos possuem, uma vez que, como mencionado pelos próprios gestores, “o balanço consolidado representa de forma mais adequada a situação econômico-financeira e de solvência de um Grupo Econômico”. E é justamente neste demonstrativo consolidado que os IECPs são reclassificados para o Patrimônio Líquido do grupo financeiro.

66. Além disso, nas próprias notas explicativas das demonstrações contábeis da Caixa de dezembro de 2023 (pág. 60), é afirmado que a “Resolução CMN nº 4.955/2021 determina, para fins de divulgação das demonstrações contábeis consolidadas, a reclassificação para o patrimônio líquido dos instrumentos que atendam às características de capital principal”. Isso demonstra que a essência desses instrumentos não se caracteriza como uma operação típica de crédito, mas sim como uma participação societária.

67. O mesmo raciocínio é seguido nas demonstrações contábeis do Banco do Brasil do final de 2023, nas quais é informado que, devido à sua elegibilidade ao capital principal e em conformidade com a Lei 12.793/2013 e Resolução CMN 4.955/2021 (págs. 13 e 88). Nas demonstrações contábeis consolidadas, houve a reclassificação do instrumento elegível ao capital principal - IHCD para o patrimônio líquido. Esse procedimento também é adotado para as demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as Normas Internacionais de Relatório Financeiro - IFRS, com o objetivo de melhorar a qualidade e transparência dessas demonstrações contábeis consolidadas.

68. Adicionalmente, em contraste com as afirmações relacionadas ao Boletim de Participações Societárias da União, o sumário executivo do boletim é claro ao afirmar que seu objetivo é “dar maior transparência para as participações societárias da União, seus valores, bem como o retorno financeiro que os investimentos por meio das empresas estatais federais geram para sociedade” (pág. 8). Se a essência dos IECPs não fosse de investimento, eles não estariam incluídos neste Boletim desde, pelo menos, o exercício de 2016 (o boletim mais antigo disponível no site do Ministério da Fazenda).

69. Por fim, a análise da equipe de auditoria focou no reconhecimento dos IECPs como investimento, levando em consideração a prevalência da essência sobre a forma, sem abordar a forma de mensuração desses IECPs, seja pelo método de equivalência patrimonial, por custo ou de acordo com as normas relativas ao reconhecimento de instrumentos financeiros.

70. Essa avaliação deve ser feita inicialmente pela administração do Ministério da Fazenda, seguindo as normas contábeis aplicáveis, para posterior exame em futuras auditorias financeiras a serem realizadas pelo Tribunal.

71. Apesar da análise acima, em uma reunião entre os dirigentes da AudFinanceira e integrantes da STN e do Ministério da Fazenda, realizada após o envio dos comentários dos gestores, a equipe

dirigente entendeu ser prudente a retirada do achado, tendo em vista a existência de decisões do Tribunal que, na opinião da equipe dirigente, alteraram a essência de parte das relações jurídicas existentes entre a União e as instituições financeiras federais.

72. Por meio dos Acórdãos 56/2021 (Min. Relator: Aroldo Cedraz), 3.162/2021 (Min. Relator: Aroldo Cedraz), 2.175/2022 (Min. Relator: Jorge Oliveira) e 2.446/2023 (Min. Relator: Aroldo Cedraz), todos do Plenário, o Tribunal considerou irregulares parte dos repasses feitos pela União às instituições financeiras e determinou a devolução dos valores recebidos à União, conforme cronograma aprovado pelo próprio TCU, o que os tornaria exigíveis, por contrariarem os arts. 2º; 3º; 4º; 11, § 2º; e 13 da Lei 4.320/1964; 32, § 1º, II, e 36 da Lei Complementar 101/2000; e 167, I e II, da Constituição Federal de 1988.

73. Considerando que tais decisões exigiram a devolução somente de parte dos repasses, nas futuras auditorias financeiras, pode haver o planejamento de procedimentos para verificar quais seriam os instrumentos elegíveis ao capital próprio que não foram incluídos nas decisões do Tribunal e que podem, portanto, terem, em sua essência, a natureza de investimentos, e não de empréstimos.

74. Dessa forma, mesmo com a retirada do achado, pode haver ação de controle do Tribunal que venha verificar se quais os instrumentos elegíveis ao capital próprio estão adequados às normas contábeis, levando em consideração as decisões recentes do Tribunal sobre a matéria.

3. Não conformidades

3.1. Ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS

3.1.1. Comentário dos gestores

75. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, informou que chegou a propor possíveis soluções definitivas nos termos consignados à SOF. Além disso, também se comprometeu em auxiliar, dentro de suas competências, no estabelecimento de proposta de plano de ação, em conjunto com o Ministério da Previdência Social e com o Instituto Nacional da Seguridade Social, que incluía um cronograma, as ações a serem implementadas, a definição dos responsáveis por cada ação e os prazos para a implementação das medidas.

3.1.2. Análise da equipe de auditoria

76. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, se mostrou receptivo à elaboração do plano de ação nos moldes da proposta de encaminhamento apresentada e sinalizou que dentro de suas competências tomará as ações necessárias para o saneamento do achado.

4. Deficiências significativas de controle interno

4.1. Vulnerabilidades de controle na gestão dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos

4.1.1. Comentário dos gestores

77. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, confirmou que os controles dos valores envolvidos dos HNRE são realizados por meio de planilhas eletrônicas. No entanto, destacou que uma revisão técnica é realizada pela Coordenação-Geral de Execução e Controle de Operações Fiscais da STN. Além disso, afirmam que as instituições financeiras são responsáveis pela apuração dos fluxos dos HNRE, proporcionando uma dupla verificação.

78. A STN ainda enfatiza que um auditor verifica as regras contratuais (conformidade), seguido pela gerência da coordenação, para confirmar o recebimento dos valores devidos. Dependendo da situação, a avaliação pode ser encaminhada ao Coordenador e/ou ao Coordenador-Geral para avaliar a conformidade contratual e legal ou, em alguns casos, para uma consulta jurídica.

79. Foi relatado que a coordenação responsável na STN realiza a conciliação dos saldos dos HNRE com os dados das instituições financeiras nos períodos estipulados no contrato, uma vez que

essas informações não estão disponíveis ou não existem no final do exercício. No entanto, a fim de dar cumprimento ao item 5.2.3.1 da Macrofunção Siafi 020318 – Encerramento do Exercício, será avaliada a possibilidade de compatibilização de saldos no caso em questão. No entanto, a STN esclarece que essa verificação não implica necessariamente na igualdade dos registros contábeis da União e das instituições financeiras, devido às normas contábeis aplicáveis em cada caso.

80. Além disso, foi informado que os responsáveis por cada haver e seus suplentes são formalmente designados no Manual de Rotina de Controle elaborado por gerência da coordenação responsável pelos HNRE no âmbito da STN. Segundo a STN, manuais específicos para cada haver, que estabelecem o fluxo de atividades e os controles a serem realizados, já existem em parte, e outros estão sendo elaborados e revisados.

81. Em relação aos Contratos 34/2018 e 845/2013, a STN afirmou que irá aprimorar suas apurações para implementar uma representação clara e direta dos saldos dos juros capitalizados, com o objetivo de diferenciar os valores dos saldos devedores dos contratos apartados e não apartados.

82. Finalmente, em relação aos apontamentos relacionados aos Contratos 544/2010 e 590/2010, foi informado que uma planilha com os fluxos financeiros desses acordos foi enviada para a equipe de auditoria. Segundo a STN, a planilha demonstra o saldo devedor do contrato, os valores dos juros e amortizações pagos no período pelo BNDES ao Tesouro Nacional, bem como as taxas de câmbio relativas às datas de pagamento desses contratos (fevereiro e agosto de cada ano), e também as taxas de juros utilizadas (LIBOR e *spread*) como referências para os pagamentos devidos.

4.1.2. Análise da equipe de auditoria

83. O foco do achado é a melhoria dos procedimentos de controle da Coordenação-Geral de Execução e Controle de Operações Fiscais da STN, uma vez que não foram encontradas evidências da execução desses controles na apuração dos saldos dos HNRE.

84. Durante o planejamento da auditoria, a equipe buscou compreender os procedimentos de apuração e revisão dos saldos dos HNRE. No entanto, não foram apresentadas evidências suficientes para confirmar a efetividade desses controles.

85. Os procedimentos de apuração e controle realizados pelos bancos não substituem a necessidade da STN aprimorar suas próprias atividades de apuração e controle sobre os saldos dos HNRE. Os valores envolvidos são significativos e os responsáveis devem se esforçar para preservar a boa e regular custódia dos créditos a receber da União e a precisão dos registros contábeis.

86. Em relação ao procedimento de conciliação dos saldos desses haveres com os dados das instituições financeiras, apenas as cartas de circularização enviadas pela STN aos bancos foram encaminhadas para a equipe de auditoria. Os procedimentos de conciliação em si, que deveriam demonstrar e comparar os saldos contabilizados no Ministério da Fazenda e nas instituições financeiras, explicando possíveis divergências, não foram fornecidos.

87. Quanto à rotina de atividades da Coordenação-Geral de Execução e Controle de Operações Fiscais da STN, é importante ressaltar que a equipe de auditoria solicitou, desde o início da fiscalização, a descrição dos principais processos de trabalho sob a responsabilidade da coordenação, incluindo as rotinas contábeis, marco regulatório-normativo, as atividades realizadas, dentre outras informações. No entanto, a equipe só teve acesso ao Manual de Rotina de Controle elaborado por gerência da coordenação nesta fase final dos trabalhos. O manual descreve os colaboradores responsáveis por cada haver financeiro e suas principais atribuições, que incluem:

- a) verificar se as informações e/ou documentos (relatório, declaração, etc.) englobam todo o conteúdo previsto no contrato;
- b) verificar a continuidade dos dados em relação aos meses anteriores;
- c) conferir os cálculos de atualização monetária e de juros remuneratórios, conforme as taxas aplicáveis ao contrato;

- d) comparar relatórios recebidos com a planilha de controle “Haveres”; e
- e) conferir o recebimento de pagamentos no Siafi e no Sisgru.

88. Apesar da existência deste manual, nas planilhas de apuração e controle apresentadas, não é descrito quem foi o responsável pela análise, revisão e aprovação das apurações, a fonte dos dados utilizados, nem se estão condizentes com as informações passadas pelos bancos. Além disso, não há registro em nenhum sistema eletrônico, o que poderia fornecer parte dessas informações.

89. Em relação aos apontamentos relacionados aos Contratos 34/2018 e 845/2013, os gestores concordaram com a equipe e informaram que irão aprimorar seus controles para demonstrar de forma clara e direta os saldos dos juros capitalizados desses acordos, visando diferenciar o saldo devedor principal do contrato e o saldo controlado em apartado (o qual possui taxa de remuneração e data de pagamento diferenciadas).

90. Quanto aos Contratos 544/2010 e 590/2010, apesar de demonstrar as taxas de câmbio relativas às datas de pagamento desses contratos e as taxas de juros utilizadas, não há uma representação clara e direta da apuração da variação cambial durante o período. Esses contratos são fixados em dólar e sofrem atualização cambial mensal quando convertidos para a moeda nacional. Portanto, as planilhas de cálculo desses contratos não apresentam de forma clara e direta o saldo da variação cambial durante os exercícios analisados.

91. Dessa forma, considerando as oportunidades de melhorias nos controles internos analisadas, as argumentações apresentadas não foram suficientes para refutar o achado, sendo proposta a sua manutenção, com breves ajustes em relação à proposta de recomendação em comparação com a proposta contida no relatório enviado para comentários dos gestores.

4.2. Consolidação inadequada para fins de prestação de contas entre o Ministério da Fazenda e seus órgãos e entidades vinculados pertencentes ao Orçamento Fiscal e de Seguridade Social

4.2.1. Comentário dos gestores

92. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, demonstrou o entendimento de que a contabilidade aplicada ao setor público vislumbra apenas a consolidação de informações contábeis sob duas perspectivas:

- a) a consolidação das contas intragovernamentais e nacionais, conforme arts. 50 e 51 da LRF; e
- b) a consolidação de informações de entidades controladas pelo ente da federação, nos moldes preconizados pela NBC TSP 17.

93. Sob a primeira perspectiva, informa que os critérios atualmente estabelecidos no Siafi visam apenas a consolidação contábil no âmbito do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União (OFSS). Apesar de a LRF determinar a exclusão das operações intragovernamentais das demonstrações conjuntas, a STN afirma que a legislação não especifica o nível de estrutura a exclusão ocorreria. Assim, as regras gerais para a consolidação são estabelecidas pela STN para todos os entes da federação, na qualidade de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal.

94. A STN reforçou o entendimento que a consolidação feita no Siafi através das contas contábeis patrimoniais com quinto nível igual a 2 exclui os saldos das transações realizadas entre órgãos e entidades pertencentes ao OFSS da União, sendo indiferente para tanto a estrutura ministerial em que estão compreendidos. Ponderou ainda que a codificação da conta contábil é estabelecida pelo MCASP, inclusive quanto às regras de consolidação previstas para o quinto nível. Eventuais alterações do MCASP, segundo a STN, devem ser formuladas, discutidas e aprovadas no âmbito da Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF).

95. Sob a segunda perspectiva, o entendimento da STN é que a consolidação em questão deve ser feita quando há o controle efetivo de determinada entidade sobre outra e que não há condições efetivas de se constatar o controle do Ministério da Fazenda sobre as entidades vinculadas, tendo em vista que tais entidades são dotadas de patrimônio próprio e, principalmente, autonomia

administrativa, orçamentária e financeira. Entretanto, observou que o regramento contido na NBC TSP 17 não se confunde com a consolidação requerida para fins de prestação de contas, conforme o item 3A da norma.

96. Ponderou-se ainda que a inaplicabilidade da NBC TSP 17 para fins de prestação de contas constante no item 3A decorra da possibilidade de a consolidação deixar de evidenciar efetivamente todas as transações efetuadas pelos órgãos e entidades prestadores de contas, independentemente de quem for a contraparte da transação, o que afastaria o objetivo precípuo de uma prestação de contas. Assim, a exclusão de operações por meio da consolidação pretendida no relatório preliminar poderia prejudicar a geração de informações necessárias à trilha de fiscalização sobre a aplicação de recursos públicos pelos Ministérios, a exemplo daqueles utilizados no financiamento de contratos administrativos ou outros instrumentos celebrados entre os Ministérios e suas entidades supervisionadas.

4.2.2. Análise da equipe de auditoria

97. Após a apresentação dos comentários da equipe da STN a respeito da consolidação das informações contábeis a nível ministerial, faz-se necessário um maior aprofundamento acerca da matéria, tendo em vista a necessidade de alteração do PCASP e os impactos na contabilidade de todos os entes da federação.

98. Nesse contexto, a exclusão do achado do atual relatório de auditoria é considerada apropriada, sem prejuízo de que futura ação de controle do Tribunal venha realizar uma avaliação mais aprofundada de acordo com as normas contábeis.

APÊNDICE B – DETALHAMENTO SOBRE OS BENEFÍCIOS DA FISCALIZAÇÃO

1. Reconhecimento adequado de obrigações previstas no art. 3º da Lei Complementar 194/2022 no exercício de 2022, quando o Ministério da Fazenda havia reconhecido parte das obrigações no exercício de 2023, em desacordo com o regime de competência

1. A Lei Complementar 194/2022 estabeleceu que a União deveria deduzir das parcelas dos contratos de dívidas administradas pela STN o valor referente à perda de arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) dos Estados da federação e do Distrito Federal durante o ano de 2022.

2. A referida lei criou uma obrigação para a União. Entretanto, não foi feito o reconhecimento das obrigações em contas patrimoniais durante o exercício de 2022, sendo apenas divulgado o valor estimado de R\$ 23 bilhões como passivo contingente nas Notas Explicativas do Balanço Geral da União.

3. Na auditoria financeira referente ao exercício de 2022, a equipe havia apontado a necessidade de que tais valores fossem reconhecidos como provisões no passivo, o que não ocorreu. Apenas após a vigência da Lei Complementar 201/2023, que homologou o valor final – aproximadamente R\$ 27 bilhões – a ser pago pela União, foram realizados os lançamentos contábeis decorrentes da Lei Complementar 194/2022.

4. O reconhecimento dos R\$ 27 bilhões foi feito no passivo do Ministério da Fazenda apenas no exercício de 2023, embora, conforme já havia sido apontado pela equipe, tais obrigações surgiram no exercício de 2022, ainda que não houvesse valor definido. Como contrapartida, o Ministério da Fazenda lançou R\$ 8,4 bilhões como ajuste de exercícios anteriores (AEA) no Patrimônio Líquido e R\$ 18,6 bilhões como variações patrimoniais diminutivas.

5. Como não houve o reconhecimento da obrigação ainda no exercício de 2022, o posicionamento da equipe de auditoria foi no sentido de que o montante de aproximadamente R\$ 27 bilhões deveria ter sido integralmente reconhecido como AEA no Patrimônio Líquido em 2023, em respeito ao regime de competência.

6. Após a comunicação preliminar de achados pela equipe de auditoria, o Ministério da Fazenda realizou lançamentos de ajuste para estornar os valores lançados a título de variação patrimonial

diminutiva e lançá-los para a conta AEA no Patrimônio Líquido. Em consequência, a conta Outras Variações Patrimoniais Diminutivas, que estava distorcida em R\$ 18,6 bilhões, passou a ser apresentado com maior fidedignidade aos usuários das demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda.

2. R\$ 60 bilhões de ativos contingentes, cuja entrada de benefícios econômicos ou potenciais de serviços não eram prováveis de acontecer, deixaram de ser divulgados

7. As notas explicativas do Ministério da Fazenda referentes ao 3º trimestre de 2023 (Nota 14.3.1) revelaram a existência de ativos contingentes que totalizam cerca de R\$ 60 bilhões. Estes ativos estão associados a haveres financeiros da União em relação ao INSS. No entanto, é importante notar que o Ministério da Fazenda já havia reconhecido a perda desses contratos do ponto de vista patrimonial no exercício de 2016. Assim, já havia sido comunicado que esses contratos de assunção de dívida não seriam recuperados.

8. Ademais, os haveres financeiros da União em relação ao INSS, mencionados anteriormente, são classificados como instrumentos financeiros. De acordo com o MCASP 9ª Edição e a NBC TSP 3, os procedimentos relacionados a provisões, passivos contingentes e ativos contingentes não se aplicam a instrumentos financeiros. Portanto, após análise, concluiu-se que esses haveres financeiros da União em relação ao INSS não deveriam ser divulgados como ativos contingentes.

9. Como resultado, nas notas explicativas referentes ao 4º trimestre de 2023, o Ministério da Fazenda optou por não divulgar tais valores como ativos contingentes. A decisão foi tomada após a equipe de auditoria apontar a situação antes do final do exercício. Antes dessa correção, a informação divulgada gerava a expectativa de recebimento de valores cuja entrada de benefícios econômicos ou potenciais de serviços não era provável de ocorrer.

3. R\$ 6,3 bilhões de passivos contingentes, dos quais não havia conclusão sobre as obrigações serem possíveis ou presentes e prováveis ou remotas, deixaram de ser divulgados

10. Nas notas explicativas do 3º trimestre de 2023, o Ministério da Fazenda divulgou passivos contingentes totalizando aproximadamente R\$ 6,3 bilhões. Esses passivos estavam associados a riscos fiscais junto à Caixa Econômica Federal. No entanto, apesar de o Ministério da Fazenda ter registrado esses valores como passivos contingentes, ainda não havia uma avaliação conclusiva sobre a certeza, liquidez e exigibilidade dessas obrigações.

11. Uma comissão foi estabelecida pelo Decreto 10.802/2021 para avaliar a certeza, liquidez e exigibilidade dessas obrigações. A comissão se posicionou no sentido que não seria possível emitir uma conclusão objetiva sobre a certeza, liquidez e exigibilidade da operação de R\$ 5,5 bilhões referente à obrigação da União com o bônus BNH. A mesma comissão também determinou que a obrigação da União assumida com o Voto 162 do CMN perante a Caixa Econômica Federal de R\$ 0,8 bilhões teria prescrito.

12. Mesmo antes da publicação das notas explicativas referentes ao 4º trimestre de 2023, o posicionamento da equipe de auditoria foi no sentido de que esses riscos fiscais com a Caixa Econômica Federal já não cumpriam os requisitos para serem tratados como passivo contingente, uma vez que não havia conclusão sobre as obrigações serem possíveis ou presentes e prováveis ou remotas, tal como exige o MCASP 9ª Edição e a NBC TSP 03.

13. Nas notas explicativas referentes ao 4º trimestre de 2023, o Ministério da Fazenda retirou as divulgações referentes às operações do bônus BNH e do Voto 162 do CMN, garantindo assim a integridade das informações apresentadas aos usuários.

4. Revisão da contabilização do Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução s/n, de 4/12/1997, firmado entre a União e o INSS, no valor de R\$ 73,97 bilhões, resultando na baixa de um valor dificilmente recuperável do ativo

14. O Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, estabelecido entre a União e o Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) em 4/12/1997, encontra-se vencido desde 26/10/2009. Desde 2001, a autarquia não efetuou qualquer pagamento para a

liquidação do contrato e o Ministério da Fazenda não propôs nenhuma estratégia que indicasse a possibilidade de recuperação desse crédito. O valor atualizado que deveria ser pago pelo INSS é de R\$ 73,97 bilhões.

15. Dado o longo período desde o último pagamento realizado pela autarquia, a equipe de auditoria concluiu ser necessário adotar uma metodologia para calcular ajustes para perdas associadas a esse valor. Isso visaria reduzir o impacto para o usuário da informação até a resolução do contrato.

16. Após a submissão do relatório para comentários dos gestores, o Ministério da Fazenda procedeu com a baixa do valor reconhecido no ativo, embora a recomendação da equipe fosse para aplicação de um procedimento contábil para estimar a perda. A atualização monetária apropriada durante o exercício de 2023 foi estornada e a conta contábil de Ajustes de Exercícios Anteriores no Patrimônio Líquido foi utilizada para baixar o valor registrado como principal no ativo. É importante salientar que tal procedimento pode ser alvo de futura ação de controle para verificar a aderência com as normas contábeis.

5. Notas Explicativas foram corrigidas parcialmente e republicadas para atender a requisitos da Estrutura do Relatório Financeiro Aplicável

17. A equipe de auditoria analisou as notas explicativas do Ministério da Fazenda para o exercício de 2023, que foram publicadas em janeiro de 2024. Em resposta, o Ministério da Fazenda republicou as notas explicativas em março de 2024 com várias correções.

18. Nas contas de ativo, essas correções incluíram a harmonização do saldo dos haveres não relacionados a entes federativos, conforme apresentado no quadro do item 2.2 e na tabela do item 2.2.2 das notas explicativas.

19. Já nas contas de passivo, informações repetitivas sobre a mudança na metodologia de cálculo do estoque da dívida pública federal, que ocorreu no exercício de 2020, foram removidas. A republicação também trouxe mais detalhes sobre o aumento significativo dos juros da dívida pública federal, que ocorreu entre setembro e dezembro de 2023. Além disso, foram divulgadas as provisões complementares feitas durante o período, os montantes utilizados e as quantias não utilizadas que foram revertidas.

20. Em resumo, as observações feitas pela equipe de auditoria contribuíram para que o Ministério da Fazenda fizesse correções, aprimorando assim a qualidade das informações apresentadas ao usuário nas notas explicativas.

É o relatório.