



**CISET**  
Secretaria de Controle Interno

# **RELATÓRIO DE AUDITORIA DE AVALIAÇÃO**

HOSPITAL DAS FORÇAS ARMADAS (HFA)

26 de novembro de 2024

**Ministério da Defesa - MD**  
**Secretaria de Controle Interno - Ciset**

***RELATÓRIO DE AUDITORIA FINANCEIRA***

***Órgão: MINISTÉRIO DA DEFESA***

***Unidade Examinada: HOSPITAL DAS FORÇAS ARMADAS***

***Município/UF: Brasília/Distrito Federal***

***Ordem de Serviço: 3/2024/CGAUD/CISET-MD (SEI 7132272)***

## Missão

Aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação, assessoria e conhecimento objetivos baseados em riscos.

## Auditória de Avaliação

Auditória de Avaliação visa a obtenção e a análise de evidências com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre um objeto de auditoria.

## **QUAL FOI O TRABALHO REALIZADO PELA CISET?**

Trata-se de Auditoria de avaliação do tipo Financeira/Demonstrações Contábeis que tem por objetivo determinar se os registros contábeis referentes ao Ativo Imobilizado (imóveis) do Hospital das Forças Armadas estão de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade e outras Normas aplicáveis objetivando contribuir para o Controle Interno da do Hospital das Forças Armadas

## **POR QUE A CISET REALIZOU ESSE TRABALHO?**

A seleção das atividades de auditoria para o exercício de 2024 obedeceu a critérios de materialidade, relevância e criticidade, estabelecido no Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISET/MD) para o exercício de 2024.

A seleção de contas contábeis do ativo imobilizado, bens imóveis, para fins de auditoria se deu em virtude desse grupo representar aproximadamente 79% do ativo total do Hospital das Forças Armadas.

## **QUAIS AS CONCLUSÕES ALCANÇADAS PELA CISET?**

Identificamos que existem fatos contábeis que não estão sendo adequadamente contabilizados, principalmente as reavaliações de ativos e reclassificação da conta obras em andamento. Como os bens imóveis representam 79% do ativo total da Unidade Examinada, a sua contabilização incorreta acarreta distorções nos demonstrativos do Hospital. Constatamos também a ausência de um manual de procedimentos contábeis ligado ao tema, bem como a necessidade de capacitações dos servidores que atuam na área.

## Sumário

<b>LISTA DE SIGLAS .....</b>	<b>6</b>
<b>ESTRUTURA DO RELATÓRIO DE AUDITORIA .....</b>	<b>7</b>
<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>7</b>
1.1 <i>Objetivo e Objeto de Auditoria.....</i>	7
1.2 <i>Referencial Legal.....</i>	9
1.3 <i>Critério de Amostragem.....</i>	10
1.4 <i>O Que se Pretende Alcançar com o Presente Trabalho de Auditoria (escopo)?.....</i>	10
1.5 <i>Breve Contextualização do Objeto .....</i>	10
<b>2. RESULTADOS DOS EXAMES .....</b>	<b>12</b>
2.1 <i>Achado: Comprovação da propriedade de bens imóveis por meio de escritura pública. Não comprovação da mensuração inicial do custo dos bens imóveis (valor justo). Não Apresentação do Termo de Doação de Transferência de Domínio Público.....</i>	12
2.2 <i>Achado: Ausência de litígio judicial ou administrativo sobre a propriedade de bens imóveis.....</i>	14
2.3 <i>Achado: Não adoção da base monetária confiável quando do início da depreciação e/ou reavaliação do ativo imobilizado. .....</i>	14
2.4 <i>Achado: Saldos do Sistema SIAFI conciliados com o SPIUnet por meio de lançamento contábil que gerou distorções.....</i>	17
2.5 <i>Achado: Saldo contábil de bens imóveis registrados no sistema SIAFI refletindo os valores registrados no sistema SPIUnet.....</i>	20
2.6 <i>Achado: Reavaliação de bens imóveis sem baixa da depreciação acumulada.....</i>	21
2.7 <i>Achado: Contabilização intempestiva de reavaliações de bens imóveis.....</i>	23
2.8 <i>Achado: Contabilização inapropriada de custos de obras em Reservas de Reavaliação sustentada por laudo técnico em desconformidade com a legislação.....</i>	24
2.9 <i>Achado: Funcionamento improcedente da conta contábil obras em andamento e registro de valores incoerentes com o valor da incorporação ao patrimônio indicado em laudo de avaliação.....</i>	27
2.10 <i>Achado: Prazo de validade dos processos de reavaliações de bens imóveis expirados. ....</i>	36
2.11 <i>Achado: Informações em Notas Explicativas contraditórias com procedimentos contábeis. Ausência de informações relevantes em Notas Explicativas. ....</i>	37
2.12 <i>Achado: Ausência da conta contábil 1.2.3.2.1.01.16 (Hospitais) no Balancete do HFA.....</i>	39
2.13 <i>Achado: Saldo de R\$ 23.022.244,72 na conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento) decorrente de obras não concluídas.....</i>	40
<b>3. RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>43</b>
<b>4. CONCLUSÃO .....</b>	<b>45</b>

## **LISTA DE SIGLAS**

**ACMD:** Administração Central do Ministério da Defesa

**DNIT:** Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes

**HFA:** Hospital das Forças Aramadas

**GDF:** Governo do Distrito Federal

**IN:** Instrução Normativa

**MCASP:** Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

**NBC-TG:** Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica Geral

**NBC-TSP:** Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público

**RCPGs:** Relatório Contábil de Propósito Gerais

**RIP:** Registro Imobiliário Patrimonial

**SIAFI:** Sistema de Administração Financeira do Governo Federal

**SPIUNET:** Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial da União.

**SPU:** Secretaria de Patrimônio da União

**STN:** Secretaria do Tesouro Nacional

**TCU:** Tribunal de Contas da União

**UG:** Unidade Gestora

# ESTRUTURA DO RELATÓRIO DE AUDITORIA

Este relatório de auditoria está estruturado de acordo com as seguintes partes:

- 1) **Introdução** - onde são apresentados: o objetivo da auditoria, o objeto auditado, o referencial legal que a embasa os trabalhos, a metodologia utilizada para a escolha da amostra, o escopo contendo as questões de auditoria e uma breve contextualização das contas correntes selecionadas.
- 2) **Resultados dos Exames** - onde estão registrados os achados de auditoria, ou seja, as impropriedades ou os pontos positivos identificados;
- 3) **Recomendações** - apresentam as medidas propostas pela CISET/MD objetivando corrigir impropriedades identificadas bem como propor medidas estruturantes, objetivando mitigar o risco do evento se repetir;
- 4) **Conclusão** - apresenta uma síntese dos resultados do trabalho de avaliação em auditoria, contemplando as principais impropriedades identificadas e as causas relevantes, bem como as boas práticas identificadas ao longo do exercício sob exame; além das respostas às questões de auditoria formuladas; e

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1 Objetivo e Objeto de Auditoria

Trata-se da apresentação dos resultados dos trabalhos de Auditoria Financeira/Contábil no Hospital das Forças Armadas, estabelecida na Ordem de Serviço 3/2024/CGAUD/CISET-MD (SEI 7132272), de 20/05/2024, com o objetivo de avaliar os procedimentos contábeis associados aos registros em contas do Ativo Imobilizado (bens imóveis).

O quadro abaixo apresenta as contas contábeis (bens imóveis) selecionadas e os saldos contábeis ao final do exercício de 2023.

Quadro 1: Contas Contábeis selecionadas e respectivos saldos em dezembro de 2023

Conta Contábil	Descrição	Saldo Contábil Bruto	Depreciação Acumulada	Saldo Contábil Líquido
1.2.3.2.1.01.01	Imóveis Residenciais e Comerciais	190.415.500,00	668.592,32	189.746.907,68
1.2.3.2.1.01.16	Hospitais	415.939.106,01	449.843,36	415.489.262,65
1.2.3.2.1.06.01	Obras em Andamento	23.022.244,72	0,00	23.022.244,72
2.3.6.1.1.02.00	Reavaliação de Bens Imóveis - RIP	13.742.664,84	0,00	13.742.664,84

Fonte: Siafi

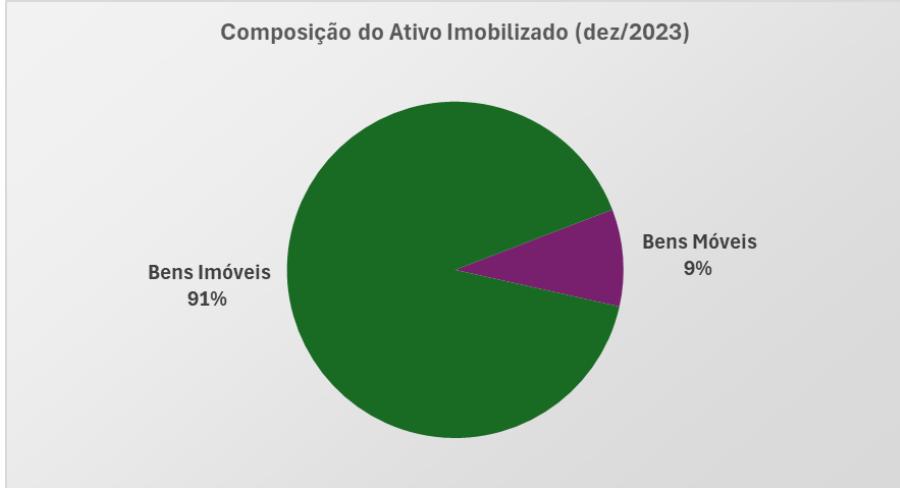
O quadro e os gráficos abaixo apresentam a composição do ativo imobilizado do HFA, bem como a relação com o ativo total do Nosocomio em dezembro do exercício de 2023.

Quadro 2: Composição do Ativo Imobilizado e Relação com Ativo Total (dez/2023)

Descrição	Valor Bruto	Depreciação Acumulada	Valor Contábil	% Em Relação ao Ativo Total
Bens Móveis	117.968.441,43	53.290.662,50	64.677.778,93	8%
Bens Imóveis	629.376.850,73	1.118.435,68	628.258.415,05	79%
Ativo Imobilizado	747.345.292,16	54.409.098,18	692.936.193,98	88%
Ativo Total	-	-	791.461.345,25	100%

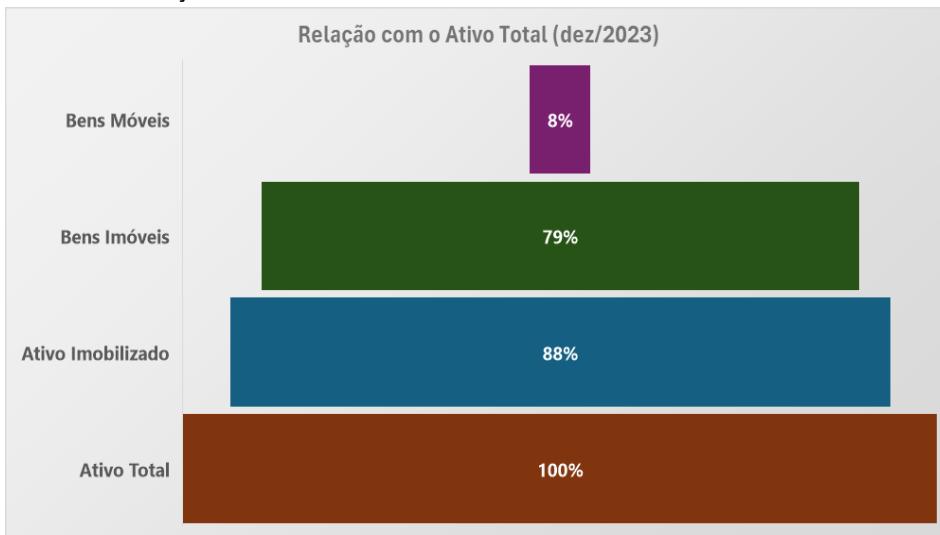
Fonte: Siafi

Gráfico 01: Composição Ativo Imobilizado



Fonte: Siafi

Gráfico 02: Relação com a Ativo Total



Fonte: Siafi

## 1.2 Referencial Legal

O referencial legal que sustentou os achados de auditoria corresponde as seguintes normas:

1. Constituição da República Federativa do Brasil;
2. ITG-2000(R1) Escrituração Contábil: interpretação que estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, por meio de qualquer processo, bem como a guarda, manutenção da documentação e de arquivos contábeis e a responsabilidade do profissional de contabilidade.
3. MCASP: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.
4. Macrofunção 02.03.14 Conformidade de Registro de Gestão: detalha os procedimentos mencionados na Instrução Normativa STN nº 06/2007.
5. Macrofunção 02.03.15 Conformidade Contábil: estabelece os procedimentos relativos ao registro da Conformidade Contábil prevista no art. 8º do Decreto 6.976/2009 e nos artigos 1º ao 5º da Instrução Normativa STN nº 06/2007.
6. Macrofunção 02.03.30 Depreciação Amortização e Exaustão: estabelece os procedimentos para os registros da depreciação, amortização e exaustão dos bens para a Administração direta da União, suas autarquias e fundações.
7. Macrofunção 02.03.35 Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável: estabelece procedimentos para o registro da reavaliação e da redução ao valor recuperável dos bens da Administração Direta da União, suas autarquias e fundações.
8. Macrofunção 02.03.44 Bens Imóveis: estabelece procedimentos com o objetivo de disciplinar a contabilização no ativo imobilizado de bens imóveis de uso especial e os dominicais possuídos pela União e pelas demais entidades do Setor Público Federal.
9. Instrução Normativa SPU nº 05/2018 (revogada): dispõe sobre as diretrizes de avaliação da União ou de seu interesse, bem como define os parâmetros técnicos de avaliação para cobrança em razão de sua utilização.
10. Instrução Normativa SPU/ME nº 67/2022: dispõe sobre as diretrizes de avaliação dos imóveis da União ou de seu interesse, bem como define os parâmetros técnicos para cobrança em razão de sua utilização.
11. Portaria Conjunta STN/SPU nº 10/2023: dispõe sobre procedimentos e requisitos gerais para mensuração, atualização, reavaliação e depreciação dos bens imóveis da União, autarquias e fundações públicas federais, a serem cadastrados nos sistemas corporativos da Secretaria de Patrimônio da União para fins de subsídios ao Balanço Geral da União por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira - SIAFI.

12. NBC TSP 07, de 22/09/2017: estabelece o tratamento contábil para ativos imobilizados de forma que os usuários das demonstrações contábeis passam a discernir a informação sobre os investimentos da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas variações.

13. NBC TSP Estrutura Conceitual: estabelece os conceitos que devem ser aplicados no desenvolvimento das demais Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

### **1.3 Critério de Amostragem**

O critério de amostragem utilizado na escolha das contas contábeis foi o censo. Isto é, todas as contas contábeis relativas aos bens imóveis foram escolhidas.

### **1.4 O Que se Pretende Alcançar com o Presente Trabalho de Auditoria (escopo)?**

O presente trabalho pretende responder as seguintes questões de auditoria:

1. O reconhecimento inicial dos bens imóveis foi realizado conforme a legislação?
2. Os saldos das contas contábeis de bens imóveis e da depreciação acumulada no SIAFI refletem os saldos registrados no SPIUnet?
3. A reavaliação de bens imóveis foi realizada de acordo com a legislação aplicável?
4. Está ocorrendo a correta reclassificação da conta “Obras em Andamento”?
5. A Evidenciação de bens imóveis está sendo realizada de forma satisfatória?

### **1.5 Breve Contextualização do Objeto**

A conta contábil **1.2.3.2.1.01.01** tem como função o registro dos valores dos imóveis residenciais e comerciais da união. Os imóveis funcionais, próprios nacionais residenciais (PNR) e as vilas militares devem ser registrados nessa conta. No caso do HFA, em 31/12/2023, consta registrado nesta conta 74 imóveis próprios nacionais residenciais, no valor bruto de **R\$ 190.415.500,00**. Os próprios nacionais residenciais são unidades habitacionais destinadas à moradia de servidores e militares em exercício de cargo ou função na administração central do Ministério da Defesa ou no Núcleo da Escola Superior de Guerra em Brasília.

A conta contábil **1.2.3.2.1.01.16** registra os valores relativos aos hospitais da União. Em 31/12/2023, consta registrado nesta conta 1 (um) hospital (RIP de utilização 9701054405000) no valor bruto de **R\$ 415.939.106,01**. Todavia, esse imóvel foi transferido para a Unidade Gestora (UG) 170021 – Superintendência do Patrimônio da União-DF, em fevereiro do exercício de 2024. **Observou-se que o Nosocomio não possui valores registrados na conta “Hospitais” até o fechamento deste Relatório.**

A conta contábil **1.2.3.2.1.06.01 - Obras em Andamento** tem como função registrar os valores relativos a obras, desde a construção até o término. A conta apresentou um saldo para o exercício

de 2023 no montante de **R\$ 23.022.244,72**. Este saldo se refere ao montante já pago em decorrência da contratação de serviços previstos no Contrato nº 35/2020, cujo objeto é a contratação de empresa especializada em serviços técnicos de engenharia para a instalação do sistema de geração de energia fotovoltaica, miniusina de 5.000kWp, no HFA. Esta obra se encontra paralisada tendo em vista a Contratada não ter apresentado a integralidade dos documentos necessários para a análise de viabilidade de concessão do pleito do reequilíbrio. Mais detalhes sobre este assunto, encontra-se no item 5.1 deste Relatório.

A **conta contábil 1.2.3.8.1.02.00 - Depreciação Acumulada de Bens Imóveis** têm como função registrar a diminuição do valor de elementos do ativo imobilizado, bens imóveis, devido a desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência. Em 31/12/2023, seu saldo apresentou o montante de **R\$ 1.118.435,68**.

A **conta contábil 2.3.6.1.1.02.00** tem como função registrar a contrapartida dos acréscimos de valor atribuídos a elemento do ativo, apurados pela diferença entre o valor do laudo e o valor anterior (custo original mais eventuais reavaliações anteriores), nos casos permitidos pela legislação vigente. Em 31/12/2023 seu saldo registrou um montante de **R\$ 13.742.664**.

Por fim, a **conta contábil 4.6.1.1.02.00 - Reavaliação de Bens Imóveis**, tem como função registrar a variação patrimonial aumentativa relativa à adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo imobilizado, quando esse for superior ao valor líquido contábil. Desde o exercício de 2021, não é mais admitido o reconhecimento facultativo dos aumentos ou diminuições relativas à reavaliação de ativos diretamente no resultado do exercício. Assim, a partir de 2021, os registros de reavaliação de bens imóveis passaram a ser contabilizados na conta 2.3.6.1.1.02.00.

### **1.5.1 Representatividade das Contas Contábeis em Relação a Administração Central do Ministério da Defesa.**

O quadro e o gráfico abaixo apresentam a representatividade de cada conta contábil em relação a Administração Central do Ministério da Defesa (ACMD):

Quadro 3: Comparativo com a ACMD (dez/2023)

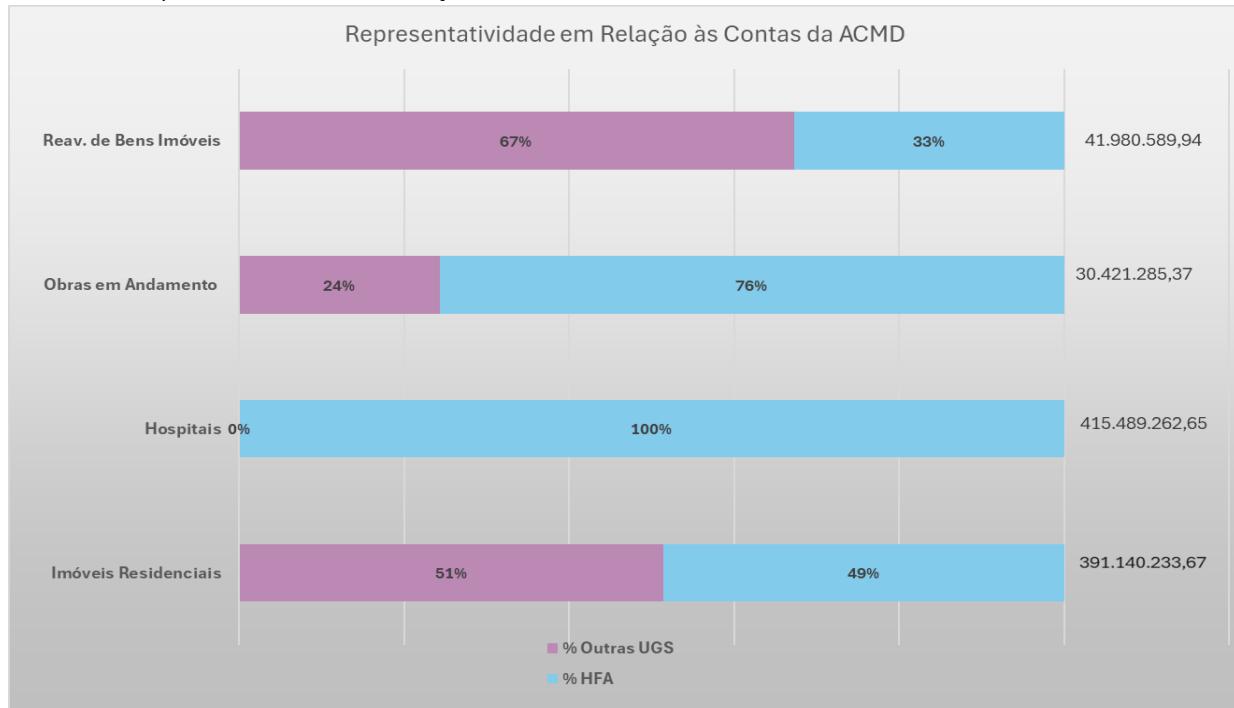
Conta Contábil	Descrição	Saldo Líquido ACMD <sup>1</sup>	Saldo Líquido Outras UGS	Saldo Líquido HFA
1.2.3.2.1.01.01	Imóveis Residenciais	391.140.233,67	201.393.325,99	189.746.907,68
1.2.3.2.1.01.16	Hospitais	415.489.262,65	0,00	415.489.262,65
1.2.3.2.1.06.01	Obras em Andamento	30.421.285,37	7.399.040,65	23.022.244,72
2.3.6.1.1.02.00	Reavaliação de Bens Imóveis	41.980.589,94	28.237.925,10	13.742.664,84

Fonte: SIAFI

---

<sup>1</sup> Saldo deduzido da depreciação acumulada quando aplicável.

Gráfico 03: Representatividade em Relação à ACMD



Fonte: SIAFI

## 2. RESULTADOS DOS EXAMES

### 2.1 Achado: Comprovação da propriedade de bens imóveis por meio de escritura pública. Não comprovação da mensuração inicial do custo dos bens imóveis (valor justo). Não Apresentação do Termo de Doação de Transferência de Domínio Público.

Para o reconhecimento de bens imóveis no ativo imobilizado, o bem a ser registrado deve satisfazer integralmente os seguintes requisitos: **a) ser um recurso controlado pela entidade no presente; b) ser originário de um evento passado; e c) seu custo ou valor justo deve ser mensurado de maneira confiável.** O reconhecimento contábil do bem deve ser efetuado com base em documentos que descrevam e indiquem o valor da transação, como por exemplo, escritura pública ou documento equivalente. Desta forma, incentiva-se a utilização de documentos registrados em Cartório de Registro de Imóveis, tendo em vista que o registro cartorário comprova de forma efetiva a propriedade do bem imóvel e seu efetivo controle pela entidade. Ao ter como origem um evento passado, o reconhecimento do bem imóvel deve ocorrer de transações com ou sem contraprestação como, por exemplo, compras por meio de transações comerciais e doações realizadas por terceiros (item 5 da Macrofunção 020344 - Bens Imóveis).

Sendo assim, de acordo com o MCASP 10<sup>a</sup> edição, existem duas alternativas para mensuração inicial do custo de um item do ativo imobilizado: **a) preço à vista; ou b) o valor justo na data do**

**reconhecimento, quando um ativo é adquirido por meio de uma transação sem contraprestação.**

Como forma de avaliar o reconhecimento inicial de bens imóveis registrados na conta contábil 1.2.3.2.1.01.01 (74 imóveis residenciais), consultou-se o sistema SPIUnet. De acordo com este sistema, a incorporação dos bens imóveis registrados na citada conta, teve como fundamento a **doação de transferência de domínio público**. Outrossim, o sistema também apresenta informações sobre o registro cartorial de cada imóvel, como por exemplo, a data, a matrícula e o cartório no qual o imóvel foi registrado.

Solicitou-se, então, ao HFA a apresentação dos documentos registrados em Cartório de Registro de Imóveis (Certidão de Inteiro Teor ou afins), o termo de doação, bem como comprovação da mensuração inicial dos seguintes imóveis de RIP de utilização: 9701.00255.500-1, 9701.00257.500-2, 9701.00261.500-4, 9701.00621.500-0, 9701.24417.500-6 e 9701.24425.500-0.

Em resposta (SEI 7374850), o HFA apresentou os documentos registrados em cartório com a descrição dos imóveis e respectivas matrículas, todavia, não há registros do valor dos bens nos documentos. Neste ponto, comprova-se que o recurso é controlado pela entidade, uma das condições para o reconhecimento do ativo imobilizado, mas não a mensuração inicial dos valores registrados nas contas contábeis.

Em sua resposta (SEI 7435851) o HFA também informou que Termo de Doação de Transferência de Domínio Público e a comprovação do custo histórico (mensuração inicial) encontram-se sob gestão da Secretaria do Patrimônio da União - SPU, responsável pela Gestão de Patrimônio da União, tendo sido solicitado a este, por e-mail, o envio dos documentos (SEI 7435874). Desta forma, fica prejudicada a avaliação da mensuração inicial do custo, e, por consequência, a fundamentação dos valores registrados no Balanço Patrimonial do HFA à época do reconhecimento.

Veja-se que os registros de comprovação da propriedade em cartório, o termo de doação, bem como a comprovação da mensuração inicial do custo se referem à **documentação contábil**, na qual a ITG 2000 (R1) - Escrituração Contábil -, assim define: *“Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originaram lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa que apoiam ou componham a escrituração”*.

Dessa forma, foi recomendado no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: *“Estabelecer rotinas internas consignando a necessidade de arquivar o documento contábil que deu suporte as transações do ativo imobilizado registrado nas contas contábeis de bens imóveis, no caso, os Termos de Doação de Transferência de Domínio Público juntamente com o custo histórico da transação ou valor justo.”*

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir: *“foi enviado um OFÍCIO N° 31715/SPNR*

*HFA/SPBI/SDCBI HFA/DIV INFRA HFA/CMDO LOG HFA/HFA/SEPESD/SG-MD para a SPU (7582871) sobre solicitação do Termo de Doação de Transferência de Domínio Público dos bens imóveis de propriedade da União administrados pelo HFA”.*

Os esclarecimentos apresentados não apresentaram fatos novos, razão pela qual mantem-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.2 Achado: Ausência de litígio judicial ou administrativo sobre a propriedade de bens imóveis.**

A Macrofunção 020344 - Bens Imóveis -, em seu item 5.1.4, dispõe que “os bens imóveis, cuja demarcação, posse ou propriedade esteja sendo discutida administrativamente ou judicialmente, não deverão ser reconhecidos como ativos”. Desta forma, os referidos bens deverão ser registrados em contas de controle (classes 7 e 8) e evidenciados em notas explicativas como ativos contingentes, caso seja provável o ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial de serviços.

Sendo assim, questionou-se o HFA sobre a existência de bens imóveis cuja propriedade esteja sendo discutida judicial ou administrativamente. Em resposta (SEI 7206905) o Nosocomio informou que não há qualquer litígio judicial e/ou administrativo concernente à propriedade dos bens imóveis.

De qualquer forma, consultou-se o sítio do SPIUnet com o objetivo de verificar a existência de ações judiciais, no Distrito Federal, que envolvam bens imóveis da União. A consulta retornou 1 (um) imóvel de RIP de Utilização 9701.03188.500-6 que está sob a UG 170021 - SPU/DF.

Dessa forma, não foi localizado litígio judicial ou administrativo sobre a propriedade de bens imóveis no âmbito do HFA.

## **2.3 Achado: Não adoção da base monetária confiável quando do início da depreciação e/ou reavaliação do ativo imobilizado.**

Muitos procedimentos patrimoniais, em especial a depreciação e a amortização, dependem de base monetária confiável. Somente é possível a implantação desses procedimentos de forma salutar, após ajustados os valores de ativos. **Não se deve dar início ao registro da depreciação, por exemplo, sem se certificar de que os valores de registro estão confiáveis.**

Ao passar a adotar os procedimentos de avaliação patrimonial, considerando que os valores evidenciados no balanço patrimonial referentes a itens incorporados em exercícios anteriores não estão espelhando a realidade com a devida fidedignidade, **precisa-se buscar uma base monetária confiável para a correta mensuração deles**. Como se trata de procedimento que tem a intenção de corrigir, praticamente num único momento, os diversos valores dos itens do ativo que se encontram desatualizados e impedindo o asseguramento com razoabilidade da qualidade das informações constantes do balanço patrimonial, não se pode efetuar os registros contábeis referentes a esses ajustes em contrapartida a contas de variação patrimonial aumentativa ou

diminutiva. Trata-se de reconhecer de uma única vez, os impactos patrimoniais de procedimentos que nunca foram adotados ao longo do tempo. Daí a necessidade de se dar tratamento diferenciado a esses ajustes. Refere-se a “ajuste de exercício anterior”, pois entende-se que o procedimento não foi realizado em anos anteriores.

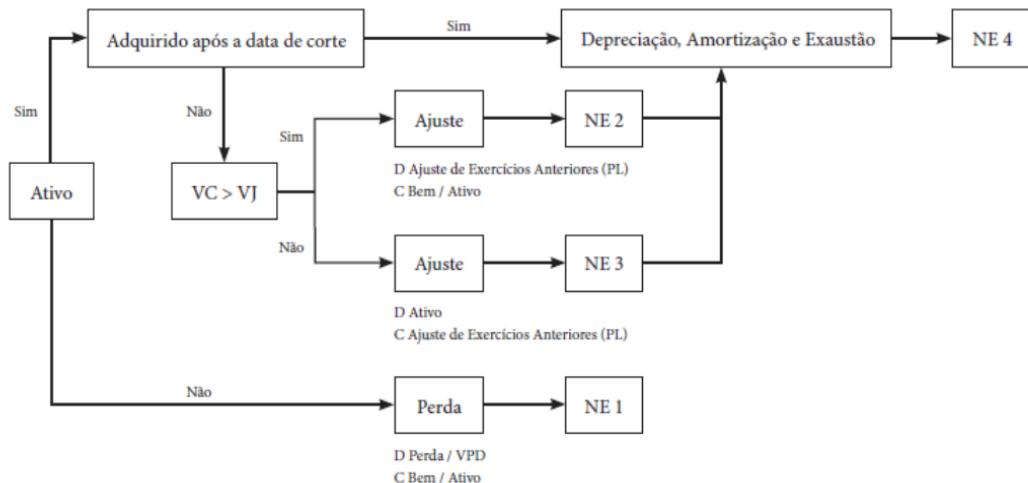
O MCASP 10ª edição assim se pronuncia sobre o tema:

*“Antes de iniciar os procedimentos usuais de mensuração descritos nesta seção, é importante destacar que o órgão ou entidade inicialmente devem realizar ajustes para que o balanço patrimonial reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais. Dessa forma, por exemplo, os estoques, imobilizados e intangíveis devem ser mensurados inicialmente pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração após o reconhecimento inicial (como a depreciação para o caso do ativo imobilizado). O órgão ou entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores no período em que é reconhecido pela primeira vez de acordo com as novas normas contábeis para, após isto, adotar os procedimentos de mensuração descritos nesse capítulo”* (grifo nosso).

Salienta-se que quando o ativo é adquirido por meio de transação sem contraprestação, seu custo deve ser mensurado pelo valor justo na data da aquisição. Ademais, a mensuração no reconhecimento de item do ativo imobilizado adquirido **sem custo ou com custo simbólico pelo valor justo não constitui reavaliação** (item 27 e 29 da NBC TSP nº 07 Ativo Imobilizado).

O item 10.10 do Manual, apresenta um esquema de implementação da avaliação e depreciação de bens públicos, orientando a introdução de uma data de corte, conforme recorte do Manual abaixo.

Figura 01



Legenda:

VC = Valor contábil

VJ = Valor justo

NE = nota explicativa

Ao consultar os registros dos bens imóveis do HFA no sítio do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços

Públicos<sup>2</sup> bem como no sistema SPIUnet identificamos as seguintes situações: 73 imóveis foram registrados em cartório no exercício de 1990 e 1 (um) imóvel registrado em cartório no exercício de 2014.

Desses 73 imóveis, 8 foram incorporados ao HFA no exercício de 2001, 65 incorporados no exercício de 2005 e 1 (um) no exercício de 2014.

Observa-se que a primeira contabilização da reavaliação de bens imóveis ocorreu em março do exercício de 2019<sup>3</sup>, totalizando o valor de **R\$ 418.845.109,98** que foram contabilizados em variações patrimoniais aumentativas, mais especificamente na conta 46111.02.00 -Reavaliações de Bens Imóveis (Item 2.6 deste Relatório). **Ou seja, foram reconhecidos de uma única vez os impactos patrimoniais de procedimentos que não foram adotados ao longo do tempo, indo de encontro ao regime de competência.**

Por consequência, a depreciação foi calculada em cima de uma base monetária não confiável, visto que a depreciação acumulada antes da primeira reavaliação totalizava o montante de R\$ 3.937.825,99, conforme registro abaixo:

Figura 02: Depreciação acumulada antes da 1<sup>a</sup> reavaliação

SIAFI2019-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL)		USUARIO : ANDRE	PAGINA : 1
26/09/24 12:59			
UG EMITENTE : 112408 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS			
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL			
POSICAO : FEVEREIRO - FECHADO			
CONTA CONTABIL : 123810200 - DEPRECIAÇÃO ACUMULADA - BENS IMOVEIS			
CONTA CORRENTE		SALDO EM R\$	
- P 123210101		916.710,00 C	
- P 123210116		3.021.115,99 C	
TOTAL COM ISF P - PERMANENTE :		3.937.825,99 C	
TOTAL DA CONTA :		3.937.825,99 C	

Fonte: SIAFI

Dessa forma, foi recomendado no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: “*Estabelecer rotinas internas que possibilitem:*

*a) Quando do recebimento do bem imóvel sem custo, por meio de uma transação sem contraprestação, mensurar no reconhecimento pelo valor justo, na data da aquisição, antes de iniciar os procedimentos de depreciação de bens imóveis como forma de garantir uma base monetária confiável; e*

<sup>2</sup> [https://clusterqap2.economia.gov.br/extensions/SPU-Transparencia\\_Ativa/SPU-Transparencia\\_Ativa.html?spu\\_tab=3](https://clusterqap2.economia.gov.br/extensions/SPU-Transparencia_Ativa/SPU-Transparencia_Ativa.html?spu_tab=3)

<sup>3</sup> Embora a data dos laudos de reavaliação corresponda aos exercícios de 2017 e 2018 (item 2.7 deste Relatório)

*b) Não tratar como reavaliação, quando da mensuração pelo valor justo no reconhecimento de item do ativo imobilizado adquirido sem custo ou com custo irrisório ou custo simbólico.”*

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir: *“Verificamos que conforme informado no Relatório, na contabilização da reavaliação de bens imóveis em março de 2019, não efetuamos o ajuste da depreciação em contrapartida com os valores dos bens imóveis. Seguiremos as recomendações quando forem realizadas novas reavaliações.”*

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.4 Achado: Saldos do Sistema SIAFI conciliados com o SPIUnet por meio de lançamento contábil que gerou distorções.**

De acordo com o §4º do art. 11 da Portaria Conjunta STN/SPU nº 10/2023, o acompanhamento e conciliação de depreciação de cada Registro Imobiliário Patrimonial - RIP - será de responsabilidade de cada órgão, observados os valores já depreciados e disponibilizados para consulta pela Secretaria de Patrimônio da União<sup>4</sup>

Insta salientar que a Secretaria do Tesouro Nacional, disponibiliza um manual para realizar a conciliação da depreciação por RIP do imóvel.<sup>5</sup>

Um dos objetivos principais da conciliação da depreciação mensal entre os sistemas SIAFI e SPIUnet é garantir que as informações apresentadas nas demonstrações contábeis sejam verdadeiras e confiáveis permitindo a identificação precisa de eventuais erros ou inconsistências relevantes no registro da depreciação.

Ao realizar as conciliações contábeis por meio das informações extraídas do SPIUnet disponibilizadas pela SPU e do sistema Tesouro Gerencial identificamos que a soma da depreciação acumulada por RIP do Imóvel segregada por conta contábil do primeiro sistema reflete o saldo registrado no segundo sistema, em 31/12/2023, conforme quadro abaixo:

Quadro 4: Conciliação de Saldos da Depreciação Acumulada (UG 112408 - dez/2023)

Conta Corrente da Depreciação	SIAFI	SPIUnet	Diferença
123210101	668.592,32	668.592,32	0,00
123210116	449.843,36	449.843,36	0,00

Fonte: SIAFI, SPIUnet

Ocorre que **no mês de fevereiro do exercício de 2024**, o imóvel de RIP de Utilização 9701.05440.500-0, o único pertencente a conta contábil 1.2.3.2.1.01.16 (Hospitais) **foi**

<sup>4</sup> <https://www.gov.br/gestao/pt-br/assuntos/patrimonio-da-uniao/transparencia/depreciacao-de-imoveis>

<sup>5</sup> [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO\\_ANEXO:20900](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:20900)

**transferido** para a Unidade Gestora (UG) 170021 – Superintendência do Patrimônio da União-DF. Todavia, o SIAFI ainda contabilizava a depreciação acumulada, do citado bem, na UG 112408 (HFA) durante os **meses de fevereiro e março**, ocasionando a seguinte distorção na conta depreciação acumulada de bens imóveis do HFA:

Quadro 5: Conciliação de Saldo da Depreciação Acumulada (UG 112408 - março/2024)

Conta Corrente da Depreciação	SIAFI	SPIUnet	Diferença
123210101	725.160,07	725.160,07	0,00
123210116	475.484,39	0,00	475.484,39
<b>Total</b>	<b>1.200.644,46</b>	<b>725.160,07</b>	<b>475.484,07</b>

Fonte: SIAFI, SPIUnet.

Segundo a Unidade examinada (SEI 7374850), em 30/04/2024, a 2024NS007312 regularizou a situação. O quadro abaixo apresenta os saldos regularizados.

Quadro 6: Conciliação de Saldo (UG 112408 - abril/2024)

Conta Corrente da Depreciação	SIAFI	Depreciação Acumulada (SPIUnet)	Diferença
123210101	744.312,10	744.312,10	0,00
123210116	0,00	0,00	0,00

Fonte: SIAFI, SPIUnet.

Embora o saldo contábil da conta depreciação acumulada tenha sido regularizado conforme informado pelo HFA, a regularização não foi adequada.

A ITG 2000 (R1) – Escrituração Contábil define a retificação de lançamento contábil como o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de: a) estorno; b) transferência; e c) complementação. O Lançamento de transferência “é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada”.

A figura abaixo apresenta um recorte do sistema SIAFI com os lançamentos contábeis da saída do imóvel:

Figura 03: Lançamentos Contábeis Saída do Imóvel (fev./2024)

- SIAFI2024-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL) \_\_\_\_\_  
24/09/24 17:19 USUARIO : ANDRE  
NUMERO : 2024NL800015  
DATA EMISSAO : 01Fev24 LANCAMENTO : 01FEV24 PAGINA : 001 / 001  
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS  
EVENTO UG GESTAO CONTA CONTA CORRENTE VALOR  
541732 112408 00001 35912.01.00 N 415.939.106,01 D  
541732 112408 00001 12321.01.16 P 9701054405000 415.939.106,01 C  
541732 170021 00001 12321.01.16 P 9701054405000 415.939.106,01 D  
541732 170021 00001 45912.01.00 N 415.939.106,01 C

Fonte: SIAFI.

Observa-se que **não se deu baixa na depreciação acumulada contra o valor bruto do bem imóvel à época da sua reavaliação**, em dezembro de 2023, conforme procedimentos disciplinados no MCASP, NBC TST nº 07 e Macrofunção 020335 (Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável). Por consequência, o valor registrado na conta 26311.02.00 (Reavaliação de Bens Imóveis) gerou uma reserva de reavaliação menor do que a devida<sup>6</sup>.

Como forma de ajustar a situação contábil, o HFA procedeu com o seguinte lançamento:

Figura 04: Lançamento Contábil de Ajuste

SIAFI2024-DOCUMENTO-CONSULTA-CONNS (NOTA LANCAMENTO DE SISTEMA)					
24/09/24	15:35	USUARIO :	ANDRE		
		NUMERO :	2024NS007312		
DATA EMISSAO	: 30Abr24	LANCAMENTO :	30ABR24	PAGINA :	001 / 001
UG/GESTAO EMITENTE	: 112408 / 00001	-	HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS		
EVENTO	UG GESTAO CONTA	CONTA CORRENTE		V A L O R	
596602	112408 00001	33311.02.00 N		-25.641,03	D
596602	112408 00001	12381.02.00 P 123210116		-25.641,03	C
591559	112408 00001	12381.02.00 P 123210116		449.843,36	D
543007	112408 00001	23711.03.00 P		449.843,36	C

A solução encontrada pelo HFA, não foi a adequada, tendo em vista que a conta 23711.03.00 (ajustes de exercícios anteriores) e a conta 33311.02.00 (despesas de depreciação) não deveriam ter sido envolvidas no processo, considerando o regime de competência, pois o imóvel, contabilmente, ficou nas instalações do HFA até 01 de fevereiro de 2024.

Portanto a despesa de depreciação de janeiro de 2024 deve ser contabilizada na VPD de janeiro de 2024, e nenhum ajuste deveria ter sido feito na conta ajustes de exercícios anteriores.

Como a conta **35912.01.00 (doações/transferências concedidas)** recebeu um débito pelo valor bruto contábil, há que se estornar este valor excedente, e proceder a baixa na depreciação acumulada que ficou registrada no mês de fevereiro e março com o mesmo valor. Ou seja, deve-se proceder da seguinte forma:

1) com um lançamento de transferência, conforme abaixo:

D: 35912.01.00: (475.484,39)

C: 12381.02.00: (475.484,39)

2) ou conforme a literatura:

D: 12381.02.00: 475.484,39

<sup>6</sup>O item 2.8 deste Relatório esclarece o fato de que os valores registrados na conta contábil 23611.02.00 (Reavaliação de Bens Imóveis) não correspondem a diferença entre o valor justo e o valor contábil líquido, e sim a contabilização equivocada na reclassificação da conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento).

C: 35912.01.00: 475.484,39

Dessa forma, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: *“Quando da retificação do lançamento contábil, verificar qual a conta que foi indevidamente creditada ou debitada para que se proceda a transposição do registro para a conta adequada objetivando evitar distorções em contas contábeis que não estão relacionadas com os eventos principais.”*

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir:

*“O lançamento efetuado através da 2024NS007312 regularizou a conta de depreciação, porém as contrapartidas ficaram incorretas conforme informado no Relatório. Para regularização, efetuamos o estorno da 2024NS007312 através da 2024NS19009 em anexo (7579153). Porém para efetuarmos o lançamento correto sugerido no Relatório, debitando a conta Depreciação 123810200 em contrapartida com a conta Doações/Transferências Concedidas 359120100, informamos que ainda não localizamos evento compatível no SIAFI. Envidaremos esforços para regularização antes do fechamento contábil de novembro/2024”.*

Conquanto o HFA tenha estornado o lançamento incorreto (2024NS007312) por meio da 2024NS019009, não foi possível a realização correta do lançamento contábil no intuito de se proceder a baixa da depreciação, pois, segundo a Unidade examinada, o evento compatível para tal, não foi localizado. Todavia o Nosocômio ficou de regularizar a situação antes do fechamento contábil de novembro.

Insta salientar que os saldos da depreciação acumulada entre os sistemas SIAFI e SPIUNet, em virtude do estorno da 2024NS007312, apresentam uma diferença de R\$ 475.484,39.

Assim sendo, faz-se mister que o HFA regularize o saldo contábil da depreciação acumulada conforme proposto por esta equipe de Auditoria.

## **2.5 Achado: Saldo contábil de bens imóveis registrados no sistema SIAFI refletindo os valores registrados no sistema SPIUNet.**

De acordo com o item 8.1.1.6 da Macrofunção 020344 - Bens Imóveis, as contas do grupo 12321.01.00 - bens de uso especial registrados no SPIUNet, apresentarão, no SIAFI, os saldos constantes do Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial de União - SPIUNet e as eventuais divergências encontradas deverão ser ajustadas no próprio SPIUNet. Ainda, de acordo com a citada Macrofunção, as unidades gestoras deverão verificar a existência de eventuais saldos em duplicidade constantes do grupo 12321.01.00, e as inconsistências nas contas do subgrupo 12321.01.00 devem ser apontadas na Conformidade Contábil sob o código de restrição 538 - Saldos de Imóveis Especiais não confere com SPIUNet.

Para isto, em setembro de 2024<sup>7</sup>, confrontamos as informações de bens imóveis registrados no SPIUnet e disponibilizadas no sítio do Ministério da Inovação em Serviços Públicos<sup>8</sup>, com os dados registrados no sistema SIAFI.

Quadro 7: Saldo Bruto Contábil SIAFI X SPIUnet (julho/2024)

Conta Contábil	SIAFI	SPIUnet	Diferença
12321.01.01	190.415.500,00	190.415.500,00	0,00
12321.01.16	0,00	0,00	0,00

Fonte: SIAFI, SPIUnet

Ademais, o saldo contábil de bens imóveis registrados no SIAFI reflete os valores registrados no SPIUnet, uma vez que não houve o registro da **restrição contábil 538 (Saldos de Imóveis Especiais não confere com SPIUnet)** durante os exercícios de 2023 até setembro de 2024 no HFA.

## 2.6 Achado: Reavaliação de bens imóveis sem baixa da depreciação acumulada.

De acordo com a Unidade examinada (SEI 7374850), no exercício de 2019, houve a contabilização de **R\$ 418.845.106,98** referente às reavaliações de 75 (setenta e cinco) bens imóveis (SEI 7378916) na conta contábil 46111.02.00 – Reavaliações de Bens Imóveis, sendo 74 referentes à conta contábil 12321.01.01 (Imóveis Residenciais/Comerciais) e 1 (um) referente à conta contábil 12321.01.16 (Hospitais).

Por oportuno, o MCASP 10<sup>a</sup> edição, no item 11.4.1 (Registro Contábil da Reavaliação de Ativos) dispõe que “*a partir do ano de 2021, não será mais admitido o reconhecimento facultativo dos aumentos ou diminuições à reavaliação de seus ativos diretamente no resultado do exercício*”. Ou, seja à época era permitido a contabilização das reavaliações nas variações patrimoniais.

Conforme Macrofunção 020335 (Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável), o MCASP e a NBC TSP nº 07 (Ativo Imobilizado) antes da contabilização da reavaliação, procede-se com a baixa da depreciação acumulada conforme lançamentos abaixo:

- Apuração do valor líquido contábil pela baixa da depreciação acumulada:  
**D 1.2.3.8.X.XX.XX - Depreciação Acumulada**  
**C 1.2.3.X.X.XX.XX - Ativo Imobilizado**
- Valorização do ativo pela reavaliação:  
**D 1.2.3.X.X.XX.XX – Ativo Imobilizado**  
**C 2.3.6.1.X.XX.XX – Reserva de Reavaliação do Ativo Imobilizado<sup>9</sup>**

<sup>7</sup> Não há como consultar os saldos registrados no passado.

<sup>8</sup> [https://transparencia-spunet.gestao.gov.br/extensions/SPU-Transparencia\\_Aativa/SPU-Transparencia\\_Aativa.html](https://transparencia-spunet.gestao.gov.br/extensions/SPU-Transparencia_Aativa/SPU-Transparencia_Aativa.html)

<sup>9</sup> Ou o crédito na Conta 461111.02.00 – Reavaliações de Bens Imóveis permitido até o exercício de 2020.

Ao analisar os lançamentos contábeis de reavaliação, identificamos que não ocorreu a baixa da depreciação acumulada conforme preceitua a legislação pertinente.

O valor do saldo registrado da depreciação acumulada ao final do mês de fevereiro de 2019 correspondia a **R\$ 3.937.825,99 (Figura 02)** e o saldo posterior a reavaliação correspondia a um montante de R\$ 3.998.334,66 (Figura 05).

Figura 05: Saldo da depreciação acumulada posterior a reavaliação

<u>— SIAFI2019-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL) —</u>	
26/09/24 13:00	USUARIO : ANDRE
	PAGINA : 1
UG EMITENTE : 112408 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS	
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL	
POSICAO : MARCO - FECHADO	
CONTA CONTABIL : 123810200 - DEPRECIACAO ACUMULADA - BENS IMOVEIS	
CONTA CORRENTE	SALDO EM R\$
- P 123210101	971.524,23 C
- P 123210116	3.026.810,43 C
TOTAL COM ISF P - PERMANENTE :	3.998.334,66 C
TOTAL DA CONTA :	3.998.334,66 C

Fonte: SIAFI

Veja-se que o valor da reavaliação é igual ao valor do bem reavaliado (valor justo) menos o valor inicial menos a depreciação acumulada. No caso, a depreciação acumulada não foi descontada do valor inicial, que, por consequência, ocasionou uma subavaliação da conta **46111.02.00 no valor de R\$ 3.937.825,99 (figura 02)**, valor este que corresponde justamente a **depreciação acumulada** antes da reavaliação.

Dessa forma, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: *“Instituir rotinas internas que visem, quando da realização dos procedimentos contábeis da reavaliação, proceder com a baixa da depreciação acumulada, para que, no caso, não ocorra a subavaliação da contabilização do valor da reavaliação”*.

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir: *“Verificamos que conforme informado no Relatório, na contabilização da reavaliação de bens imóveis em março de 2019, não efetuamos o ajuste da depreciação em contrapartida com os valores dos bens imóveis. Seguiremos as recomendações quando forem realizadas novas reavaliações.”*

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no citado Relatório Preliminar de Auditoria

## 2.7 Achado: Contabilização intempestiva de reavaliações de bens imóveis.

A NBC TST Estrutura Conceitual define as características qualitativas da informação como atributos que tornam a informação útil para os usuários e dão suporte ao cumprimento dos objetivos da informação contábil. As características qualitativas da informação incluída nos RCPGs são: a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade (itens 3.1 e 3.2).

De acordo com a norma, o atributo tempestividade significa ter a informação disponível para os usuários antes que ela perca a sua capacidade de ser útil para fins de prestação de contas e responsabilização e tomada de decisão. Ter a informação disponível mais rapidamente pode aprimorar a sua utilidade como insumo para processos de avaliação da prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

Conforme informado no item anterior deste Relatório, foram reavaliados 75 bens imóveis, 74 referentes à conta contábil 12321.01.01 (Imóveis Residenciais/Comerciais) e 1 (um) referente à conta contábil 12321.01.16 (Hospitais). Essas reavaliações foram contabilizadas no SIAFI nos dias 06 e 07 de março do exercício de 2019 (SEI 7378916), todavia foram efetivamente realizadas em dezembro do exercício de 2017, e em março e dezembro do exercício de 2018. Esses dados podem ser verificados nas informações disponibilizados pela SPU (depreciação dezembro de 2019)<sup>10</sup>.

As informações abaixo foram extraídas de três laudos de avaliações apresentados pelo HFA:

Quadro 8: Intempestividade dos lançamentos contábeis de reavaliação de bens imóveis.

Laudo	Data Avaliação	Descrição	Data da Contabilização no SIAFI
01/2018	Março de 2018	Laudo de Avaliação de 10 imóveis, tipo apartamento, pertencentes a União, no bairro Cruzeiro Novo, com área correspondente de 64,50m <sup>2</sup> . Valor de cada unidade: R\$ 352.500,00	Março de 2019
03/2017	Dezembro de 2017	Laudo de Avaliação de um imóvel tipo de matrícula 76943, pertencente à União, no bairro Asa Sul, com área correspondente de 155,47m <sup>2</sup> . Valor da Unidade: R\$ 1.343.500,00	Março de 2019
04/2017	Dezembro de 2017	Laudo de avaliação de um imóvel tipo de matrícula 44219, pertencente à União, no bairro asa Sul, com área correspondente de 173,60m <sup>2</sup> . Valor da unidade: R\$ 1.616.000,00	Março de 2019

Fonte: Laudos de Avaliação e SPIUnet.

<sup>10</sup> <https://www.gov.br/gestao/pt-br/assuntos/patrimonio-da-uniao/transparencia/depreciacao-de-imoveis/2019>

Considerando que os valores das reavaliações foram contabilizados na conta 46111.02.00 (Reavaliações de Bens Imóveis), o que era permitido à época, a Variação Patrimonial Aumentativa do exercício de 2019 apresentou uma superavaliação de **R\$ 418.845.109,98**.

Assim, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: *“Instituir rotinas internas que consigne a necessidade de se contabilizar o valor das reavaliações no mês em que ocorreu o processo de reavaliação dos bens imóveis, objetivando a contabilização tempestiva da reavaliação.”*

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir: *“Seguiremos as recomendações quando forem realizadas novas reavaliações, para que seja respeitado o princípio da competência.”*

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.8 Achado: Contabilização inapropriada de custos de obras em Reservas de Reavaliação sustentada por laudo técnico em desconformidade com a legislação.**

Segundo o item 19 da NBC TSP nº 07 - Ativo Imobilizado, a entidade deve avaliar, segundo o critério de reconhecimento, todos os custos dos ativos imobilizados quando são incorridos. Esses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado **e custos incorridos posteriormente para adicionar, substituir suas partes ou prestar manutenção a ele.**

O MCASP 10<sup>a</sup> edição (item 11.2.3) dispõe que *“a entidade avalia todos os seus custos de ativos imobilizados no momento em que eles são incorridos. Eses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado e os custos incorridos posteriormente para renová-los e substituir suas partes”* (grifo nosso).

A Reavaliação corresponde à adoção do valor de mercado ou do valor justo para os bens do ativo. O valor da reavaliação é a diferença entre o valor de mercado ou valor justo do bem e o seu valor líquido contábil com base em laudo técnico (Macrofunção 020335 Reavaliação e Redução ao valor Recuperável).

O valor justo de terrenos e edificações é normalmente determinado a partir de evidências baseadas no mercado, por meio de avaliações. Para diversos ativos, o valor justo é prontamente determinável com referência a preços cotados em mercado ativo e líquido. Por exemplo, preços correntes de mercado podem normalmente ser obtidos para terrenos, edificação não especializada, veículos e diversos outros tipos de instalações e equipamentos (NBC TSP nº 07 - Ativo Imobilizado).

É de grande importância salientar que se o valor contábil da classe do ativo aumentar em virtude da reavaliação, esse aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. Entretanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar de reversão de decréscimo por reavaliação da classe do ativo anteriormente reconhecido no resultado. Ademais, se o valor contábil de uma classe do ativo diminuir em virtude da reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado do período. Porém, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser debitada diretamente à reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo. (MCASP, 10ª edição).

Consoante o art. 9º da Portaria Conjunta STN/SPU nº 10/2023, as orientações específicas para a obtenção do valor justo estão dispostas na **Instrução Normativa da SPU/ME nº 67/2022**.

Ao analisarmos o histórico do imóvel de RIP de utilização nº 9701054405000 no SPIUnet, identificamos o registro de obras realizadas nos exercícios de 2022 e 2023, totalizando **R\$ 13.742.664,84**. O quadro abaixo apresenta maiores informações:

Quadro 9: Reformas/Obras no Imóvel RIP de utilização nº 9701054405000

Laudo de Avaliação	Data do Laudo	Descrição	Benfeitorias Valor Incorporado
01/2022	28/06/2022	Benfeitoria na anatomia patológica	1.075.393,43
02/2022	09/08/2022	Adequação do reservatório - Cisterna	426.679,24
03/2022	08/09/2022	Modernização e fornecimento de peças para subestações elétricas.	5.037.967,61
02/2023	26/09/2023	Adequação do Ambulatório do HFA.	7.202.624,56
<b>Total</b>			<b>13.742.664,84</b>

Fonte: SPIUnet

Observamos que este valor corresponde exatamente ao **registro da conta contábil 23611.02.00** (Reavaliação de Bens Imóveis). Sendo assim, a Unidade foi instada a se manifestar e a apresentar os laudos de avaliação de números 01/2022, 02/2022, 03/2022 e 02/2023.

Ao tomar ciência dos fatos apontados, o HFA apresentou os seguintes esclarecimentos:

*“Os valores foram contabilizados como reavaliação devido ao próprio sistema SPIUnet, já estar parametrizado com evento correspondente a reavaliação, estando de acordo com o art. 6º da Portaria Conjunta STN-SPU nº 10/2023: os valores dos bens imóveis da União, autarquias e fundações públicas federais deverão ser reavaliados, aqueles nos quais:*

- I. Sejam aplicadas obras ou reformas, a título de benfeitoria, em valor percentual igual ou superior a vinte por cento do valor líquido contábil;*
- II. Houver alteração de área construída ou tipologia do imóvel, independentemente do valor investido;*
- III. Seja comprovada a ocorrência de quaisquer sinistros, tais como incêndio, desmoronamento, desabamento, arruinamento, entre outros; e*

*IV. A data do último valor justo cadastrado no Sistema Corporativo da Secretaria de Patrimônio da União (SPU) for igual ou superior a 5 (cinco) anos.*

*Informamos também que antes das benfeitorias listadas, o valor contábil do imóvel era de R\$ 402.196.441,17.”*

Ao analisarmos os laudos de avaliação, constatamos que eles não estão de acordo com Instrução Normativa da SPU/ME nº 67/2022. O art. 14 da citada Instrução dispõe que o valor de mercado será determinado por meio de laudo de avaliação, o qual deverá atender às prescrições contidas na **NBR 14.653 e suas partes e NBR 12.721**. Independentemente da modalidade adotada, o valor da avaliação do imóvel deve ser obtido, preferencialmente, **fundamentado em pesquisa de mercado**, sem prejuízo à aplicação de métodos indiretos de avaliação (Parágrafo único art. 23).

Ainda de acordo com a Instrução Normativa da SPU/ME nº 67/2022 (XXIII, art. 3º), o laudo de avaliação é um relatório com fundamentação técnica e científica elaborado por profissional ou servidor habilitado, em conformidade com a NBR 14653, para avaliar um bem imóvel de acordo com seu valor de mercado ou outro valor compatível com a finalidade da avaliação.

Os laudos 01/2022, 02/2022, 03/2022 e 02/2023 (apresentados no quadro anterior) têm como objetivo calcular, pelo método da quantificação do custo, o valor das benfeitorias **a ser incorporada ao patrimônio**. Em nenhum momento os laudos mencionam o valor de mercado do bem imóvel. Diferentemente dos laudos de avaliação nº 01/2018 (SEI 7379455), nº 03/2017 (SEI 7379481) e nº 04/2017 (SEI 7379514) que têm como objetivo calcular, através do método comparativo direto de dados de mercado, os valores mínimos, médios e máximos dos melhoramentos e benfeitorias do imóvel para se obter o valor venal.

Em sua manifestação, a Unidade informou apenas as situações em que se deve proceder com as reavaliações, mas não aponta qual o inciso da Portaria Conjunta STN-SPU nº 10/2023 serviu de amparo para o instituto.

Dessa forma, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: “*Instituir em suas rotinas internas procedimentos que visem:*

*a) Registrar na conta 23611.02.02 (Reavaliação de Bens Imóveis) a correspondente diferença entre o valor líquido contábil do bem e o valor justo, com base em laudo técnico em conformidade com a Instrução Normativa SPU/ME nº 67/2022.*

*b) Promover o estorno da conta contábil 23611.02.00 (Reavaliação de Ativos) no montante de R\$ 13.742.664,84 visto que esses valores não se trata de reavaliação de ativos e sim de procedimento de reclassificação da conta obras em andamento, atentando-se para as corretas contas contábeis a serem debitadas/creditadas.”*

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir: “Seguiremos as recomendações quando forem realizadas novas reavaliações e quanto às contabilizações indevidas no montante de R\$

13.742.664,84, envidaremos esforços para efetuar o estorno com as corretas contas contábeis a serem debitadas/creditadas, antes do fechamento contábil de Novembro/2024.”

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.9 Achado: Funcionamento improcedente da conta contábil obras em andamento e registro de valores incoerentes com o valor da incorporação ao patrimônio indicado em laudo de avaliação.**

O Manual de Procedimentos Contábeis do DNIT<sup>11</sup>(Portaria nº 7027/2022) discorre sobre o funcionamento da conta contábil 12321.06.01 obras em andamento, nos seguintes termos:

*“Durante todo o exercício, a conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 (Obras em Andamento) recebe registros contábeis referentes a execução de serviços de construção, manutenção, conservação de rodovias federais, além de outros serviços como obras relativas aos modais aquaviário e ferroviário. Ou seja, qualquer obra referente a bens imóveis deverá ser inicialmente contabilizada em obras em andamento, em sua determinada conta corrente e posteriormente, na data da finalização da obra, transferida para conta de bens imóveis a que se refere. Assim, a conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 (Obras em Andamento) é uma conta transitória destinada ao registro de obras ainda não concluídas, tendo a necessidade de ter seu saldo constantemente apurado e transferido para o ativo patrimonial devido, sob pena registro de restrições contábeis nos balancetes do DNIT”. (grifo nosso).*

Dito isto, identificamos lançamentos improcedentes de baixa de valores registrados na conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 (Obras em Andamento) bem como registros de valores, na respectiva conta, incoerentes com os valores indicados nos laudos de avaliação. Estes lançamentos referem-se às obras realizadas no imóvel de RIP de utilização nº 9701.05440.500-0, conforme as contas correntes abaixo especificadas.

### **a) Conta Corrente IMROCHABR: Modernização e fornecimento de peças para subestações elétricas.**

De acordo com o laudo de avaliação nº 03/2022, o valor de incorporação ao patrimônio corresponde ao montante de **R\$ 5.037.967,61**.

Esta obra começou a ser contabilizada em março do exercício de 2021. Seu registro foi baixado em setembro do exercício de 2022 cujo montante correspondeu a **R\$ 5.042.775,92**.

Quadro 10: Comparação entre o valor apontado no laudo e o valor registrado no SIAFI

Conta Corrente	Valor Laudo 03/2022	Valor Baixado no SIAFI	Diferença
IMROCHABR	5.037.967,61	5.042.775,92	4.808,31

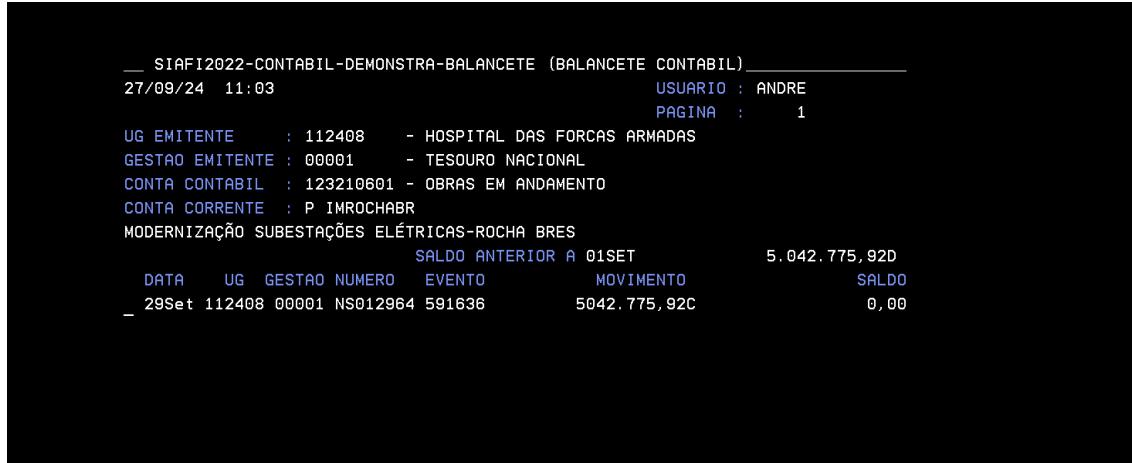
<sup>11</sup> <https://www.gov.br/dnit/pt-br/central-de-conteudos/atos-normativos/tipo/portarias/portaria-no-7027-2022>

Fonte: SIAFI e Laudo 03/2022

### **a.1) Lançamento de Incorporação - Baixa do Valor Registrado em Obras em Andamento Conta Corrente IMROCHABR**

As figuras abaixo apresentam a Nota de Sistema responsável pela baixa do registro da conta corrente IMROCHABR no valor de R\$ 5.042.775,92 bem como os lançamentos contábeis de incorporação.

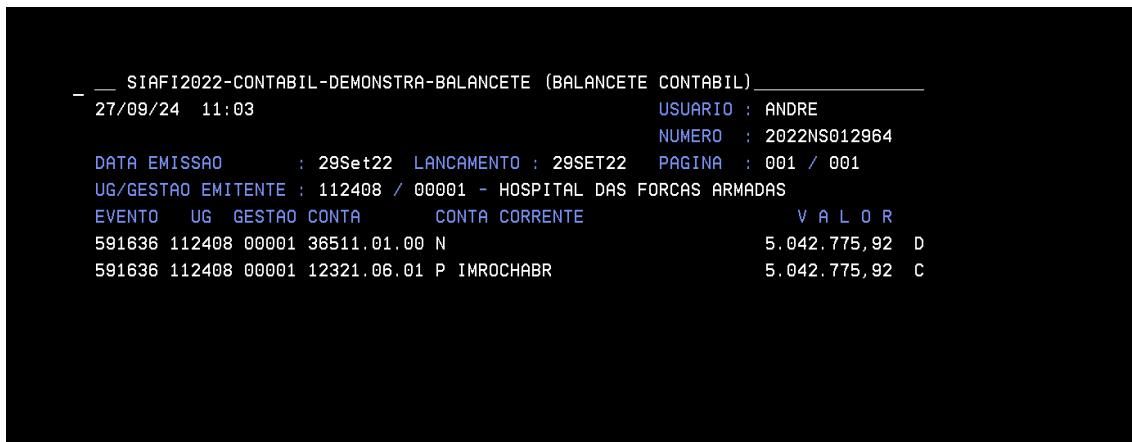
Figura 06: Nota de Sistema baixando o valor registrado na conta 12321.06.01 IMROCHABR



```
— SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL)
27/09/24 11:03
USUARIO : ANDRE
PAGINA : 1
UG EMITENTE : 112408 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
CONTA CONTABIL : 123210601 - OBRAS EM ANDAMENTO
CONTA CORRENTE : P IMROCHABR
MODERNIZAÇÃO SUBESTAÇÕES ELÉTRICAS-ROCHA BRES
      SALDO ANTERIOR A 01SET      5.042.775,92D
  DATA   UG  GESTAO NUMERO  EVENTO      MOVIMENTO      SALDO
  _ 29Set 112408 00001 NS012964 591636      5042.775,92C 0,00
_—
```

Fonte: SIAFI

Figura 07: Lançamento Contábil Nota de Sistema 2022NS012964



```
— SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL)
27/09/24 11:03
USUARIO : ANDRE
NUMERO : 2022NS012964
DATA EMISSAO : 29Set22 LANCAMENTO : 29SET22 PAGINA : 001 / 001
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS
EVENTO UG GESTAO CONTA      CONTA CORRENTE      V A L O R
591636 112408 00001 36511.01.00 N      5.042.775,92 D
591636 112408 00001 12321.06.01 P IMROCHABR      5.042.775,92 C
_—
```

Fonte: SIAFI

Veja-se que a conta 36511.01.00 registra uma variação patrimonial diminutiva decorrente de desincorporação de ativos. Em seguida, a Unidade examinada registra o seguinte lançamento:

Figura 08: Incorporação de Custos de Obras como Reavaliação de Bens

SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL)			
27/09/24 14:58	USUARIO : ANDRE	NUMERO : 2022NL801079	
DATA EMISSAO : 29Set22 LANCAMENTO : 29SET22	PAGINA : 001 / 001		
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS			
EVENTO UG GESTAO CONTA	CONTA CORRENTE	V A L O R	
541730 112408 00001 12321.01.16 P	9701054405000	5.037.967,61	D
541730 112408 00001 79991.24.00 N		5.037.967,61	D
541730 112408 00001 46111.02.00 N		5.037.967,61	C
541730 112408 00001 89991.24.01 N	9701054405000	5.037.967,61	C

Fonte: SIAFI

Ou seja, a Unidade realiza o desreconhecimento dos valores registrados em obras em andamento (R\$ 5.042.775,92) e passa a incorporar os custos das obras no imóvel (RIP de utilização nº 9701.05440.500-0) tendo como contrapartida a conta 46111.02.00 (Reavaliação de Bens Imóveis) cujo montante corresponde a R\$ 5.037.967,61.

#### **b) Conta Corrente IMTECANOT: Adequação na Anatomia Patológica.**

De acordo com o laudo de avaliação nº 01/2022 o valor da incorporação ao patrimônio da citada benfeitoria corresponde ao montante de **R\$ 1.075.393,43**.

Esta benfeitoria começou a ser contabilizada na conta obras em andamento em fevereiro do exercício de 2022 cujo primeiro registro correspondeu ao montante de **R\$ 73.941,86**. Em junho do mesmo exercício, o registro foi baixado considerando o mesmo valor.

Quadro 11: Comparação entre o valor apontado no laudo e o valor registrado no SIAFI

Conta Corrente	Valor Laudo 03/2022	Valor Baixado no SIAFI	Diferença
IMTECANOT	1.075.393,43	73.941,86	1.001.451,57

Fonte: SIAFI e Laudo 01/2022

Observa-se que deixou de ser contabilizado o montante de **R\$ 1.001.451,57** na conta obras em andamento.

#### **b.1) Lançamento de Incorporação - Baixa do Valor Registrado em Obras em Andamento Conta Corrente IMTECANOT**

As figuras abaixo apresentam a Nota de Sistema responsável pela baixa do registro da conta corrente IMTECANOT no valor de R\$ 73.941,86 bem como os lançamentos contábeis de incorporação.

Figura 09: Nota de Sistema baixando o valor registrado na conta 12321.06.01 IMTECANOT

```
__ SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL) __
27/09/24 11:10          USUARIO : ANDRE
                        PAGINA : 1
UG EMITENTE : 112408 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
CONTA CONTABIL : 123210601 - OBRAS EM ANDAMENTO
CONTA CORRENTE : P IMTECANOT
ADEQUACAO ANATOMIA PAT. - TECNICALL ENGENH.
          SALDO ANTERIOR A 01JUN      73.941,86D
DATA   UG  GESTAO NUMERO  EVENTO      MOVIMENTO      SALDO
_ 30Jun 112408 00001 NS008250 591636      73.941,86C      0,00
```

Fonte: SIAFI

Figura 10: Lançamento Contábil Nota de Sistema 2022NS00825

```
- __ SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL) __
27/09/24 11:12          USUARIO : ANDRE
                        NUMERO : 2022NS008250
DATA EMISSAO : 30Jun22 LANCAMENTO : 30JUN22  PAGINA : 001 / 001
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS
EVENTO   UG  GESTAO CONTA      CONTA CORRENTE      V A L O R
591636 112408 00001 36511.01.00 N      73.941,86 D
591636 112408 00001 12321.06.01 P IMTECANOT      73.941,86 C
```

Fonte: SIAFI

Novamente, a conta contábil 36511.01.00 registra uma variação patrimonial diminutiva decorrente de desincorporação de ativos. Em seguida, a Unidade examinada realiza o seguinte lançamento:

Figura 11: Incorporação de Custos de Obras como Reavaliação de Bens Imóveis



The screenshot shows a terminal window for the SIAFI 2022 Contabil Demonstra Balancete (Balancete Contabil). The data is as follows:

SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL)			
27/09/24 14:57		USUARIO : ANDRE	
		NUMERO : 2022NL801078	
DATA EMISSAO : 29Set22	LANCAMENTO : 29SET22	PAGINA : 001 / 001	
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS			
EVENTO UG GESTAO CONTA	CONTA CORRENTE	V A L O R	
541730 112408 00001 12321.01.16 P	9701054405000	1.075.393,43	D
541730 112408 00001 79991.24.00 N		1.075.393,43	D
541730 112408 00001 46111.02.00 N		1.075.393,43	C
541730 112408 00001 89991.24.01 N	9701054405000	1.075.393,43	C

Fonte: SIAFI

Do mesmo modo que se procedeu no item anterior, a Unidade realiza o desconhecimento dos valores registrados em obras em andamento (R\$ 73.941,86) e passa a incorporar os custos das obras no imóvel (RIP de utilização nº 9701.05440.500-0) tendo como contrapartida a conta 46111.02.00 (Reavaliação de Bens Imóveis) cujo montante corresponde a R\$ 1.075.393,43.

**c) Conta Corrente IMCISTERN: Adequação do Reservatório Cisterna.**

De acordo com o laudo de avaliação nº 02/2022 o valor a ser incorporado ao patrimônio corresponde ao montante de R\$ 426.679,24.

Esta obra passou a ser contabilizada em dezembro do exercício de 2021. Em setembro do exercício de 2022, o registro foi baixado e alcançou o montante de R\$ 442.420,19.

Quadro 12: Comparação entre o valor apontado no laudo e o valor registrado no SIAFI

Conta Corrente	Valor Laudo 02/2022	Valor Baixado no SIAFI	Diferença
IMCISTERN	426.679,24	442.420,19	15.740,95

Fonte: SIAFI e Laudo 02/2022

**c.1) Lançamento de Incorporação - Baixa do Valor Registrado em Obras em Andamento Conta Corrente IMCISTERN**

As figuras abaixo apresentam a Nota de Sistema responsável pela baixa do registro da conta corrente IMCISTERN no valor de R\$ 426.679,24 bem como os lançamentos contábeis de incorporação.

Figura 12: Nota de Sistema baixando o valor registrado na conta 12321.06.01 IMCISTERN

```
— SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL)
27/09/24 11:06          USUARIO : ANDRE
                         PAGINA : 1
UG EMITENTE : 112408 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS
GESTAO EMITENTE : 00001 - TESOURO NACIONAL
CONTA CONTABIL : 123210601 - OBRAS EM ANDAMENTO
CONTA CORRENTE : P IMCISTERN
ADEQUAÇÃO DO RESERVATÓRIO - CISTERNA
          SALDO ANTERIOR A 01SET          442.420,19D
  DATA   UG  GESTAO NUMERO  EVENTO      MOVIMENTO          SALDO
— 28Set 112408 00001 NS012951 591636          442.420,19C          0,00
```

Fonte: SIAFI

Figura 13: Lançamento Contábil Nota de Sistema 2022NS012951

```
— SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL)
27/09/24 10:57          USUARIO : ANDRE
                         NUMERO : 2022NS012951
DATA EMISSAO : 28Set22 LANCAMENTO : 28SET22 PAGINA : 001 / 001
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS
EVENTO  UG  GESTAO CONTA      CONTA CORRENTE          V A L O R
591636 112408 00001 36511.01.00 N          442.420,19  D
591636 112408 00001 12321.06.01 P IMCISTERN          442.420,19  C
```

Fonte: SIAFI

Novamente, a conta contábil 36511.01.00 registra uma variação patrimonial diminutiva decorrente de desincorporação de ativos. Em seguida, a Unidade examinada realiza o seguinte lançamento:

Figura 14: Incorporação de Custos de Obras como Reavaliação de Bens

```
— SIAFI2022-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL)
27/09/24 14:56          USUARIO : ANDRE
                         NUMERO : 2022NL801077
DATA EMISSAO : 28Set22 LANCAMENTO : 28SET22 PAGINA : 001 / 001
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS
EVENTO  UG  GESTAO CONTA      CONTA CORRENTE          V A L O R
541730 112408 00001 12321.01.16 P 9701054405000          426.679,24  D
541730 112408 00001 79991.24.00 N          426.679,24  D
541730 112408 00001 46111.02.00 N          426.679,24  C
541730 112408 00001 89991.24.01 N 9701054405000          426.679,24  C
```

Fonte: SIAFI

Do mesmo modo que se procedeu nos itens anteriores, a Unidade realiza o desreconhecimento dos valores registrados em obras em andamento (R\$ 442.420,19) e passa a incorporar os custos das obras no imóvel (RIP de utilização nº 9701.05440.500-0) tendo como contrapartida a conta 46111.02.00 (Reavaliação de Bens Imóveis) cujo montante corresponde a R\$ 426.679,24.

**d) Conta Corrente IMAMBULAT: Adequação do Ambulatório do HFA.**

De acordo com o laudo de avaliação nº 02/2023 o valor a ser incorporado ao patrimônio corresponde ao montante de R\$ 7.202.624,56

Esta obra passou a ser contabilizada em novembro do exercício de 2022. Em dezembro do exercício de 2023, o registro foi baixado.

Quadro 13: Comparação entre o valor apontado no laudo e o valor registrado no SIAFI

Conta Corrente	Valor Laudo 02/2022	Valor Baixado no SIAFI	Diferença
IMAMBULAT	7.202.624,56	7.202.624,55	0,01

Fonte: SIAFI e Laudo 02/2022

**d.1) Lançamento de Incorporação - Baixa do Valor Registrado em Obras em Andamento Conta Corrente IMAMBULAT**

As figuras abaixo apresentam a Nota de Sistema responsável pela baixa do registro da conta corrente **IMAMBULAT** no valor de R\$ 7.202.624,55 bem como os lançamentos contábeis de incorporação.

Figura 15: Lançamento Contábil Nota de Sistema 2022NS012951

SIAFI2023-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL)			
27/09/24 10:46	USUARIO : ANDRE		
	NUMERO : 2023NS018723		
DATA EMISSAO : 19Dez23 LANCAMENTO : 19DEZ23	PAGINA : 001 / 001		
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS			
EVENTO UG GESTAO CONTA CONTA CORRENTE	V A L O R		
591636 112408 00001 36511.01.00 N	7.202.624,55 D		
591636 112408 00001 12321.06.01 P IMAMBULAT	7.202.624,55 C		

Fonte: SIAFI

Observa-se que a contrapartida da baixa do montante de R\$ 7.202.624,55 na conta 12321.06.01 corresponde ao desreconhecimento do ativo na conta contábil 36511.01.00. Todavia, agora, a contrapartida da incorporação do valor da obra corresponde a conta 23622.02.00 (Reavaliação de Bens Imóveis).

Figura 16: Incorporação de Custos de Obras como Reavaliação de Bens

SIAFI2023-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCIETE (BALANCIETE CONTABIL)					
12/08/24	10:09	USUARIO :	ANDRE		
		NUMERO :	2023NL801145		
DATA EMISSAO	: 19Dez23	LANCAMENTO :	19DEZ23	PAGINA :	001 / 001
UG/GESTAO EMITENTE	: 112408 / 00001	-	HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS		
EVENTO	UG GESTAO CONTA	CONTA CORRENTE		V A L O R	
541730	112408 00001	12321.01.16 P	9701054405000	7.202.624,56	D
541730	112408 00001	79991.24.00 N		7.202.624,56	D
541730	112408 00001	23611.02.00 P	9701054405000	7.202.624,56	C
541730	112408 00001	89991.24.01 N	9701054405000	7.202.624,56	C

Fonte: SIAFI

Dos procedimentos acima discriminados podemos observar:

1. Os valores que são baixados na conta contábil 12321.06.01 **não correspondem** aos valores que estão discriminados no laudo de avaliação;
2. A contrapartida da baixa dos valores registrados na conta contábil 12321.06.01 é **uma variação patrimonial diminutiva** (Desincorporação de Ativos - 36511.01.00);
3. A incorporação dos valores na conta contábil 12321.01.16 (Hospitais) **não corresponde aos valores baixados na conta contábil 12321.06.01** (Obras em Andamento), além disso, **a contrapartida da incorporação corresponde a uma reserva de reavaliação** (46111.02.00 ou 23611.02.00).

As incorporações ao ativo imobilizado que tiveram como contrapartida a conta contábil 46111.02.00 (contas correntes IMTECANOT, IMCISTERN, IMROCHABR) totalizando **R\$ 6.540.040,28** foram transferidos para a conta 23611.02.00 (Reavaliação de Bens Imóveis) por meio da NS006716 em dezembro do exercício de 2023.

A princípio, não há que se falar em desincorporação de ativos como contrapartida do crédito na conta de obras em andamento, e sim, de acordo com o Manual de Procedimentos Contábeis do DNIT, “**ao final da obra, todo saldo da conta 1.2.3.2.1.06.01 (Obras em Andamento) deverá ser transferido para a conta bens imóveis a qual se refira**. O DNIT adota operacionalmente que **ao final do exercício, de posse do levantamento do valor patrimonial relativo as obras dos modais rodoviário, aquaviário e ferroviário, a Coordenação de Contabilidade realiza a transferência do saldo da conta 1.2.3.2.1.06.01 (Obras em Andamento), respectiva conta corrente (Tabela 10, item 8 do manual), para a conta contábil do bem imóvel ao qual a despesa se refere, por exemplo, para a conta 1.2.3.2.1.05.03 (Estradas)**”. (grifo nosso).

As figuras abaixo apresentam as corretas contas contábeis dos registros mencionados acima:

Figura 17: Contrapartida do reconhecimento de valores na conta 12321.06.01

Fonte: Manual de Procedimentos Contábeis DNIT.

Figura 18: Reclassificação da Conta Obras em Andamento

Fonte: Manual de Procedimentos Contábeis DNIT.

Figura 19: Reclassificação da Conta Obras em Andamento

DATA EMISSAO	:	22Dez17	LANCAMENTO	:	22DEZ17	PAGINA	:	001 / 001
UG/GESTAO EMITENTE	:	393003 / 39252	-	DEPART.NAC.INFRA ESTRUTURA TRANSPORTES.				
EVENTO	UG	GESTAO	CONTA	CONTA CORRENTE		V A L O R		
541336	393003	39252	12321.05.03	P RDBR104AL	39.729.665,00	D		
541336	393003	39252	12321.06.01	P IMDIRDNIT	39.729.665,00	C		

Fonte: Manual de Procedimentos Contábeis do DNIT.

Por fim, e ainda de acordo com o citado Manual, “*após a reclassificação para a conta 1.2.3.2.1.05.03 (Estradas), podem ocorrer situações que exijam a baixa do saldo remanescente da conta 1.2.3.2.1.06.01 (Obras em Andamento). Esse saldo restante deve ser baixado (creditado) com contrapartida em uma Variação Patrimonial Diminutiva (VPD), conta 3.6.5.0.1.01.00 (Desincorporação de Ativos) (...).*”

Dos fatos relatados acima, observamos o funcionamento improcedente da conta contábil “obras em andamento” registrando valores que não estão de acordo com os laudos de avaliação.

Assim sendo, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte:

- a) Que a reclassificação da conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento) deve ser suportada por laudo de avaliação, cujos valores deem respaldo ao montante a ser incorporado ao ativo em questão; e
- b) Ao realizar a baixa dos valores registrados na conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento) não deve ser utilizada como contrapartida a conta 36511.01.00 (Desincorporação de Ativos), bem como não deve ser utilizada a conta 23611.02.00 (Reavaliação de Ativos) como contrapartida do montante a ser incorporado ao ativo imobilizado. No presente caso, a contrapartida seria a conta contábil 12321.01.16 (Hospitais).

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir:

*“Conforme demonstrado no Relatório, os valores das obras em andamento concluídas no HFA, estavam sendo contabilizadas indevidamente como Reavaliações. Vale ressaltar que a implantação das benfeitorias no Spiu Net, contabilizaram automaticamente no SIAFI como Reavaliações. De fato, o processo está incorreto e adotaremos novos procedimentos para correta contabilização das baixas da conta obras em andamento.”*

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.10 Achado: Prazo de validade dos processos de reavaliações de bens imóveis expirados.**

Para fins contábeis, após mensuração e lançamento no Sistema Corporativo da Secretaria de Patrimônio da União, os valores dos bens imóveis da União, autarquias e fundações públicas federais deverão ser reavaliados quando a data do último valor justo cadastrado no Sistema Corporativo da Secretaria de Patrimônio da União for igual ou superior a 5 (cinco) anos (IV, art. 6º da Portaria Conjunta STN/SPU nº 10/2023).

Ao analisar no sistema SPIUnet os bens imóveis registrados na conta contábil 12321.01.01 (Imóveis Residenciais), identificamos que as últimas reavaliações ocorreram nos meses de dezembro de 2017 e março de 2018. De acordo com a Portaria Conjunta STN/SPU nº 10/2023 os procedimentos de reavaliações desses bens já se encontram expirados. Ao final do exercício de 2023, na conta contábil 12321.01.01 (Imóveis Residenciais) encontravam-se registrados 74 imóveis cujo valor contábil líquido correspondia a um montante de **R\$ 189.746.907,68**.

Ao tomar conhecimento do fato apontado acima, a Unidade examinada apresentou os seguintes esclarecimentos: *“Cabe esclarecer que a resposta para o item 13 da Parte nº 327/ACI, encontra-se respaldada no anexo versando sobre Plano de Ação do HFA (7381156), cujo documento já foi*

*apresentado à SEPESD/MD, contendo todas as ações, prazos, procedimentos e outras atividades, visando dar celeridade às atividades administrativas em tela”.*

O Plano de Ação, apresentado pelo HFA tem a finalidade de regular as atividades a serem desenvolvidas pelo Nosocômio e tem por objetivo estabelecer um conjunto de medidas, ações e prazos, buscando o aperfeiçoamento e a concretização dos processos referentes à reavaliação de bens imóveis. Possui 16 ações a serem realizadas no prazo de 01/07/2024 a 30/09/2025.

Todavia, tais medidas são extemporâneas, uma vez que o prazo de validade dos processos de reavaliações de bens imóveis encontra-se expirado.

Insta salientar que as medidas constantes do referido Plano de Ação serão acompanhadas pela CISET/MD por ocasião do monitoramento, o qual é realizado via sistema e-Cgu (antigo e-Aud).

Dessa forma, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte:

- a) Que o HFA apresente a esta CISET-MD comprovação da conclusão dos itens 01, 02, 03, 04, 05 e 06 do Plano de Ação referente à avaliação de bens imóveis.
- b) Que o HFA, à medida que ocorra a conclusão dos próximos itens do Plano de Ação (07 a 16), apresente a comprovação da implementação, a qual será realizada por meio do monitoramento das recomendações, via sistema e-Cgu (antigo e-Aud).

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir: *“Informo que a apresentação da comprovação da conclusão dos itens 01, 02, 03, 04, 05, 06 do Plano de Ação (7366944), referente à avaliação de bens imóveis, será comprovada por meio do monitoramento das recomendações via sistema e-Cgu (antigo e-Aud)”*.

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.11 Achado: Informações em Notas Explicativas contraditórias com procedimentos contábeis. Ausência de informações relevantes em Notas Explicativas.**

As Notas Explicativas das Demonstrações Financeiras do HFA exercício de 2023, em seu item 3.2.2.2, apresenta informações sobre bens imóveis. A figura abaixo é um recorte da Tabela 01 que se refere à composição dos bens imóveis evidenciada citado item 3.2.2.2.

Figura 20: Informações sobre a composição dos bens imóveis.

**Tabela 02 - Bens de Uso Especial – Composição**

		<b>R\$</b>		
		<b>31/12/2023</b>	<b>31/12/2022</b>	<b>AH(%)</b>
Imóveis Residenciais e Comerciais		190.415.500,00	190.415.500,00	0,00
Outros Bens Imóveis de Uso Especial		415.939.106,01	408.736.481,45	1,76
<b>Total</b>		<b>606.354.606,01</b>	<b>599.151.981,45</b>	<b>1,20</b>

Fonte: SIAFI 2023 e SIAFI 2022.

Fonte: Notas Explicativas exercício 2023

Segundo informações constantes nas Notas Explicativas, a variação de 1,76% nos valores de Outros Bens Imóveis de Uso Especial foi devido à conclusão de obras em andamento, cujo valor foi incorporado ao Patrimônio do Hospital. Observa-se que o valor incorporado se refere à obra de adequação do reservatório da cisterna do HFA e que corresponde ao montante de R\$ 7.202.624,55.

De acordo com os procedimentos contábeis, indicados, na figura abaixo, o montante de R\$ 7.202.624,55 foi tratado como reavaliação. A própria Unidade examinada informou (SEI 7374550) que *“os valores foram contabilizados como Reavaliação devido o próprio sistema SPIU net, já estar parametrizado com evento correspondente a reavaliação (...).”*

Figura 21: Procedimentos Contábeis de Reavaliação (ver item 2.8 deste Relatório)

<b>SIAFI2023-CONTABIL-DEMONSTRA-BALANCETE (BALANCETE CONTABIL)</b>					
12/08/24 10:09	USUARIO : ANDRE				
	NUMERO : 2023NL801145				
DATA EMISSAO : 19Dez23 LANCAMENTO : 19DEZ23	PAGINA : 001 / 001				
UG/GESTAO EMITENTE : 112408 / 00001 - HOSPITAL DAS FORCAS ARMADAS					
EVENTO UG GESTAO CONTA CONTA CORRENTE	V A L O R				
541730 112408 00001 12321.01.16 P 9701054405000	7.202.624,56 D				
541730 112408 00001 79991.24.00 N	7.202.624,56 D				
541730 112408 00001 23611.02.00 P 9701054405000	7.202.624,56 C				
541730 112408 00001 89991.24.01 N 9701054405000	7.202.624,56 C				

Todavia, as Notas Explicativas, em questão, não divulgaram as informações requeridas pela Macrofunção 020344 -Bens Imóveis (item 7.3), quais sejam:

- A data efetiva da reavaliação;
- O responsável ou os responsáveis pela reavaliação;
- Os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens;
- Se o valor justo dos itens foi determinado diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado recentes realizadas sem favorecimento entre as partes ou se foi estimado usando outras técnicas de avaliação.

A Norma Brasileira de Contabilidade CTSP 02 (Notas Explicativas), dispõe que *“(...) a Estrutura Conceitual determina que toda informação que for relevante deve ser divulgada se sua omissão ou sua divulgação distorcida puder influenciar decisões que os usuários tomam com base nas demonstrações contábeis da entidade que reporta a informação. Consequentemente, não podem*

*ficar ausentes nas demonstrações contábeis de determinada entidade as informações relevantes de que a entidade tenha conhecimento, bem como não devem ser divulgadas informações imateriais que não sejam relevantes” (item 18 e 19).*

Veja-se que o Hospital detinha o conhecimento de que uma fração do seu imóvel estava para ser cedida ao Distrito Federal, tendo em vista a ocorrência de uma reunião com o Ministério da Defesa e a SPU, em 28/12/2023, para tratar de aspectos procedimentais. Essa cessão tem como objetivo permitir que o Instituto de Cardiologia e Transplantes do Distrito Federal - ICTDF continuasse operando nas instalações do Nosocômio (SEI 7379553). Ocorre que esse fato não foi divulgado em Notas Explicativas.

Desta forma, constata-se que as Notas Explicativas não estão coerentes com os procedimentos contábeis do Hospital bem como não divulgou informações consideradas relevantes.

Assim sendo, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: “*Consignar em rotinas internas procedimentos que visem:*

*a) Observar para todos os subitens do item 7 da Macrofunção 020344 (Bens Imóveis) quando da evidenciação em Notas Explicativas relativas a bens imóveis.*

*b) Não deixar de divulgar informações financeiras e não financeiras que sejam capazes de influenciar significativamente o cumprimento dos objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil.”*

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir:

*“Conforme informado na Reunião de Busca Conjunta de Soluções, quanto ao RIP do HFA que foi transferido para a SPU, não constou nas Notas Explicativas de 2023 devido à Seção de Contabilidade ter tomado conhecimento apenas quando foi realizada a baixa contábil no SIAFI em Fevereiro de 2024. Seguiremos as recomendações para que as informações relevantes, que possam afetar o Patrimônio do HFA, sejam informadas nas próximas Notas Explicativas das Demonstrações Contábeis.”*

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.12 Achado: Ausência da conta contábil 1.2.3.2.1.01.16 (Hospitais) no Balancete do HFA.**

Em dezembro do exercício de 2023 a conta contábil 1.2.3.2.1.01.16 (Hospitais), era composta por um único imóvel de RIP de utilização nº 97010554405000 cujo valor contábil bruto correspondia a um montante de R\$ 415.939.106,01.

Em 01 de fevereiro do exercício de 2024, por meio da Nota de Lançamento NL800015, o imóvel foi transferido para a UG 170021 - SPU/DF.

A transferência teve como objetivo permitir a Superintendência da SPU no Distrito Federal fracionar o RIP de Utilização em epígrafe, no intuito de ceder a título gratuito, uma fração do Hospital ao GDF, que por sua vez, permitirá que o ICTDF continue a operar nas instalações do Nosocômio (SEI 7379553). Após o desmembramento do RIP, será devolvida ao HFA a parte que lhe cabe.

Insta salientar que esta Equipe de Auditoria não adentrou nos aspectos jurídicos da cessão a título gratuito cujo cessionário é o GDF, mas que, todavia, quem vai ocupar o espaço é o ICTDF.

Dessa forma, recomendou-se no Relatório Preliminar de Auditoria o seguinte: *“Que o HFA gerencie as tratativas com a SPU/DF com o objetivo de acelerar os procedimentos de fracionamento do imóvel de RIP de utilização nº 97010554405000 e posterior devolução da parte que cabe ao HFA.”*

Após o recebimento do Relatório Preliminar de Auditoria e da consequente Reunião de Busca Conjunta de Soluções, na qual foi discutido o citado Relatório, a unidade complementou o seu posicionamento, conforme transcrição a seguir: *“Foi enviado um OFÍCIO N° 31715/SPNR HFA/SPBI/SDCBI HFA/DIV INFRA HFA/CMDO LOG HFA/HFA/SEPESD/SG-MD para a SPU sobre a ausência da conta contábil 1.2.3.2.1.01.16 (HOSPITAL) no balancete do HFA, que foi transferida para a UG da Superintendência do Patrimônio da União (SPU) para fracioná-la, para posterior cessão do bem e devolução da parte pertencente ao HFA. Informo, ainda, que será feito o contato com o DNIT e SPU para a correta inclusão no SPIUNet referente à inclusão de laudo de avaliação como Reavaliação ou Benfeitoria.”*

No que diz respeito à manifestação da Unidade, verifica-se a concordância com o “achado” supracitado, razão pela qual mantém-se a recomendação contida no Relatório Preliminar de Auditoria.

## **2.13 Achado: Saldo de R\$ 23.022.244,72 na conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento) decorrente de obras não concluídas.**

No transcorrer desta auditoria, deparou-se com situação a seguir apontada e que mereceu ser contemplada neste Relatório, apesar de não integrar as respectivas sub questões estabelecidas no planejamento inicial. O referido relato é apenas descritivo, mas merece ser acompanhado por ocasião do monitoramento que é a etapa seguinte após a conclusão do Relatório de Auditoria, fase na qual cada recomendação é monitorada, objetivando verificar sua implementação.

Este saldo se refere ao montante já pago em decorrência da contratação de serviços previstos no Contrato nº 35/2020, cujo objeto é a contratação de empresa especializada em serviços técnicos de engenharia para a instalação do sistema de geração de energia fotovoltaica, miniusina de 5.000kWp, no HFA. Esta obra se encontra paralisada tendo em vista a Contratada não ter

apresentado a integralidade dos documentos necessários para a análise de viabilidade de concessão do pleito do reequilíbrio.

Em vista disso, o HFA foi instado a se manifestar sobre as providências adotadas em relação a este fato. Informando por meio do Ofício nº 24964, de 12/09/2024 (SEI nº 7408860) que foi instaurado o **Processo Administrativo nº 60550.016130/2023-64**, com o objetivo de apurar o possível descumprimento de obrigação contratual referente as metas produtivas previstas.

Por meio da decisão do Processo Administrativo citado no parágrafo anterior, restou configurado que empresa **não entregou o objeto dentro do prazo estipulado no contrato**.

Posteriormente, instaurou-se outro **Processo Administrativo nº 60550.021043/2023-29**, em 05 de dezembro de 2023, visando apurar, novamente, o suposto descumprimento contratual por parte da empresa contratada e a conduta da equipe de fiscalização do Contrato nº 35/2020-HFA, diante de possível inobservância do acompanhamento do cronograma físico-financeiro, bem como os possíveis danos ao erário e responsabilidades administrativas. Segundo o HFA, este processo encontra-se em fase de conclusão.

Consta, ainda, no Ofício 24964/2024 anteriormente mencionado, que em razão da impossibilidade de a contratada entregar o objeto contratado, o Comandante Logístico do HFA, na condição de Dirigente Máximo do Hospital, determinou a realização das seguintes ações:

- *“Realização de inventários dos insumos e mão de obra da Usina Fotovoltaica, conforme comissão nomeada por intermédio do Boletim Interno nº 61/HFA, de 28 de março de 2024;*
- *Implementação de medidas de segurança visando à guarda patrimonial do material em estoque: fiscalização técnica mensal e criação de um posto de serviço 24h no estacionamento H;*
- *Aquisição dos materiais necessários ao acondicionamento e proteção do material remanescente existente;*
- *Finalização do inventário do Processo Administrativo nº 60550.021043/2023-29 (ajuste de contas) para confecção do Termo de Encerramento do Contrato nº 35/2020.*
- *Execução da garantia contratual, referente ao Contrato nº 35/2020;*
- *Designação de equipe pela Diretoria de Obras Militares, para prestar apoio ao HFA, com a finalidade de confeccionar projeto básico, para a conclusão do remanescente da obra e redução da capacidade de 5.000kWp para 3.000kWp de geração, haja vista mudança de legislação.*
- *Fora recebido o Projeto Executivo que será a base para se calcular o valor do Reequilíbrio Econômico Financeira (sic) (atividade em andamento)”. (grifos nosso).*

Ainda, segundo informações da Unidade Examinada, constantes do Ofício 24964/2024 o Gestor do Contrato, em 04 de março de 2024, elaborou Relatório de Encerramento Contratual, contendo:

- a) a situação atualizada dos serviços executados, com registro do balanço dos eventos contratuais já cumpridos ou parcialmente cumpridos em relação ao cronograma físico-financeiro atualizado, incluindo a relação dos pagamentos já efetuados e ainda devidos;
- b) o histórico da atuação da equipe de fiscalização;
- c) o registro da desmobilização pela contratada;
- d) lista qualitativa e quantitativa de materiais remanescentes;
- e) a atualização do Mapa de Riscos, conforme disposto no art. 26, IV, da Instrução Normativa nº 05/2017, considerando a detecção, análise e tratamento das anormalidades advindas da inexecução contratual; e
- f) outras informações relevantes;

Vale salientar que foi instaurado **Processo Administrativo nº 60550.017912/2024-00, na data de 01 de julho de 2024**, com o objetivo de aplicar sanções administrativas previstas no Item 11, do Termo de Contrato de Prestação de Serviços nº 35/2020-HFA, tendo em vista o descumprimento de obrigação contratual, *“por ter deixado de efetuar a entrega do objeto dentro do prazo previsto para a execução da obra, nos termos da Solução do Processo Administrativo nº 60550.016130/2023-64”*. (grifo nosso).

De sua manifestação observa-se que se instaurou três Processos Administrativos no intuito de solucionar o descumprimento de obrigação contratual:

- a) **Processo Administrativo nº 60550.016130/2023-64**, com o objetivo de apurar o possível descumprimento de obrigação contratual referente as metas produtivas previstas, após a celebração do 4º aditivo contratual, celebrado entre o Hospital das Forças Armadas e a Empresa LL Serviços de Instalações Ltda.
- b) **Processo Administrativo nº 60550.021043/2023-29**, em 05 de dezembro de 2023, visando apurar, novamente, o suposto descumprimento contratual por parte da empresa contratada e a conduta da equipe de fiscalização do Contrato nº 35/2020-HFA, diante de possível inobservância do acompanhamento do cronograma físico-financeiro, bem como os possíveis danos ao erário e responsabilidades administrativas. Segundo o HFA, este processo encontra-se em fase de conclusão.
- c) **Processo Administrativo nº 60550.017912/2024-00**, na data de 01 de julho de 2024, com o objetivo de aplicar sanções administrativas previstas no Item 11, do Termo de Contrato de Prestação de Serviços nº 35/2020-HFA, tendo em vista o descumprimento de obrigação contratual.

Diante do exposto, constatou-se a necessidade de atualização constantes dos processos anteriormente mencionados, razão pela qual a unidade, após tomar conhecimento deste fato no Relatório Preliminar de Auditoria e na Reunião de Busca Conjunta de Soluções, registrou que *“as atualizações serão remetidas oportunamente”*.

Nesse sentido, no transcorrer do monitoramento será verificado o andamento das situações apontadas, objetivando sua atualização e conclusão, razão pela qual será realizada recomendação para fins desse acompanhamento, objetivando verificar a comprovação, por meio de Laudo Técnico dos valores que já foram utilizados na obra bem como dos valores que estão contabilizados na conta contábil obras em andamento (inclusive notas de empenhos e ordens bancárias); bem como apresentação de comprovação da realização das ações determinadas pelo Comandante Logístico do HFA que foram citadas no sexto parágrafo deste Achado 2.13.

### **3. RECOMENDAÇÕES**

#### **3.1. Achado 2.1:**

Estabelecer rotinas internas consignando a necessidade de arquivar o documento contábil que deu suporte as transações do ativo imobilizado registrado nas contas contábeis de bens imóveis, no caso, os Termos de Doação de Transferência de Domínio Público juntamente com o custo histórico da transação ou valor justo.

#### **3.2. Achado 2.3:**

Estabelecer rotinas internas que possibilitem:

- a) Quando do recebimento do bem imóvel sem custo, por meio de uma transação sem contraprestação, mensurar no reconhecimento pelo valor justo, na data da aquisição, antes de iniciar os procedimentos de depreciação de bens imóveis como forma de garantir uma base monetária confiável; e
- b) Não tratar como reavaliação, quando da mensuração pelo valor justo no reconhecimento de item do ativo imobilizado adquirido sem custo ou com custo irrisório ou custo simbólico.

#### **3.3. Achado 2.4:**

Que o HFA, quando da retificação dos lançamentos contábeis efetuados por meio da 2024NS007312, proceda a transposição do registro (crédito e débito) para a conta adequada conforme detalhado no item 2.4 deste Relatório.

#### **3.4. Achado 2.6:**

Instituir rotinas internas que visem, quando da realização dos procedimentos contábeis da reavaliação, proceder com a baixa da depreciação acumulada, para que, no caso, não ocorra a subavaliação da contabilização do valor da reavaliação.

#### **3.5. Achado 2.7:**

Instituir rotinas internas que consigne a necessidade de se contabilizar o valor das reavaliações no mês em que ocorreu o processo de reavaliação dos bens imóveis, objetivando a contabilização tempestiva da reavaliação.

### **3.6. Achado 2.8:**

Instituir em suas rotinas internas procedimentos que visem:

- a) Registrar na conta 23611.02.02 (Reavaliação de Bens Imóveis) a correspondente diferença entre o valor líquido contábil do bem e o valor justo, com base em laudo técnico em conformidade com a Instrução Normativa SPU/ME nº 67/2022.
- b) Promover o estorno da conta contábil 23611.02.00 (Reavaliação de Ativos) no montante de R\$ 13.742.664,84 visto que esses valores não se trata de reavaliação de ativos e sim de procedimento de reclassificação da conta obras em andamento, atentando-se para as corretas contas contábeis a serem debitadas/creditadas.

### **3.7. Achado 2.9:**

Instituir rotinas internas que consignem:

- a) Que a reclassificação da conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento) seja suportada por laudo de avaliação cujos valores deem respaldo ao montante a ser incorporado ao ativo em questão; e
- b) Ao realizar a baixa dos valores registrados na conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento) não utilize como contrapartida a conta 36511.01.00 (Desincorporação de Ativos) bem como não utilize a conta 23611.02.00 (Reavaliação de Ativos) como contrapartida do montante a ser incorporado ao ativo imobilizado. No presente caso, a contrapartida seria a conta contábil 12321.01.16 (Hospitais).

### **3.8. Achado 2.10:**

- a) Que o HFA apresente a esta CISET-MD comprovação da conclusão dos itens 01, 02, 03, 04, 05 e 06 do Plano de Ação referente à avaliação de bens imóveis.
- b) Que o HFA, à medida que ocorra a conclusão dos próximos itens do Plano de Ação (07 a 16), apresente a comprovação da implementação, a qual será realizada por meio do monitoramento das recomendações, via sistema e-Cgu (antigo e-Aud).

### **3.9. Achado 2.11:**

Consignar em rotinas internas procedimentos que visem:

- a) Observar para todos os subitens do item 7 da Macrofunção 020344 (Bens Imóveis) quando da evidenciação em Notas Explicativas relativas a bens imóveis.
- b) Não deixar de divulgar informações financeiras e não financeiras que sejam capazes de influenciar significativamente o cumprimento dos objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil.

### **3.10. Achado 2.12:**

Que o HFA gerencie as tratativas com a SPU/DF com o objetivo de acelerar os procedimentos de fracionamento do imóvel de RIP de utilização nº 97010554405000 e posterior devolução da parte que cabe ao HFA.

### **3.11. Achado 2.13**

- a) manter atualizada as ações determinadas pelo Comandante Logístico do HFA que estão consignadas no sexto parágrafo do Achado 2.13 deste Relatório de Auditoria; e
- b) realizar a comprovação, por meio de Laudo Técnico, dos valores que já foram utilizados na obra bem como dos valores que estão contabilizados na conta contábil 12321.06.01 (Obras em Andamento).

## **4. CONCLUSÃO**

### **Questão 1: O reconhecimento inicial dos bens imóveis foi realizado conforme a legislação?**

O reconhecimento de bens imóveis no ativo immobilizado deve satisfazer integralmente os seguintes requisitos: a) ser um recurso controlado pela entidade no presente; b) ser originário de um evento passado; e c) seu custo ou valor justo deve ser mensurado de maneira confiável.

O Achado 2.1 identificou que controle do recurso foi comprovado pela Unidade examinada, todavia, o Termo de Doação (evento passado) bem com o valor justo dos bens imóveis não foram comprovados pelo HFA. Ademais, o Achado 3.2 constatou que não houve a busca de uma base monetária confiável antes do início da depreciação e reavaliação dos bens imóveis.

Desta forma, o reconhecimento inicial dos bens imóveis não está de acordo com a legislação.

### **Questão 2: Os saldos das contas contábeis de bens imóveis e da depreciação acumulada no SIAFI refletem os saldos registrados no SPIUNet?**

Os Achados 2.4 e 2.5 demonstraram que os saldos das contas contábeis de bens imóveis e da depreciação acumulada estão refletindo os valores registrados no SPIUNet. Todavia, no que diz respeito à depreciação acumulada, nos meses de fevereiro e março do exercício de 2024 esses saldos não estavam conciliados em virtude de erros de procedimentos contábeis conforme demonstrado no Achado 2.4. Como forma de se proceder com as regularizações dos saldos da depreciação acumulada, realizou-se lançamentos contábeis que acabaram por gerar distorções em outras contas contábeis.

### **Questão 3: A reavaliação de bens imóveis foi realizada de acordo com a legislação aplicável?**

Observou-se que durante a contabilização do processo de reavaliação de bens imóveis não estava ocorrendo a baixa da depreciação acumulada, fazendo com que os valores registrados na conta de reservas de reavaliação fossem subavaliados (Achado 2.6). Ademais a contabilização dos valores de reavaliação se deu de maneira extemporânea no sistema SIAFI, indo de encontro a

uma das características qualitativas da informação contábil, ou seja, a tempestividade. Entre a realização dos procedimentos de reavaliação e a contabilização, em alguns casos, essa diferença alcançou mais de 1 (um) ano (Achado 2.7).

Ficou demonstrado também que o HFA contabiliza inapropriadamente como reserva de reavaliação os valores referentes a reclassificação da conta 12321.06.01 (Obras em Andamento), além disso os laudos de reavaliação que foram apresentados pelo Nosocômio são laudos que apenas atestam o valor da obra que deve ser incorporado ao bem imóvel principal (Achado 2.8). Por fim o prazo de validade dos processos de reavaliações de bens imóveis já se encontra expirado, embora o Hospital tenha apresentado um plano de reavaliação, aprovado pelo Ministério da Defesa, contudo só vai ser concretizado em 30/09/2025 (Achado 2.10).

Sendo assim, os procedimentos de reavaliação dos bens imóveis não estão a contento, ou seja, não estão em conformidade com a legislação.

**Questão 4: Está ocorrendo a correta reclassificação da conta “Obras em Andamento”?**

Ficou demonstrado que os valores contabilizados na conta 12321.06.01 (Obras em Andamento) não correspondiam aos valores apontados nos laudos de avaliação. Como exemplo, podemos citar a benfeitoria de adequação na anatomia patológica do Hospital, cujo valor no laudo de avaliação correspondeu a um montante de R\$ 1.075.393,43 enquanto foi contabilizado apenas o montante de R\$ 73.941,86.

Constatou-se também que a baixa dos valores registrados na conta tinha como contrapartida a conta contábil 36511.01.00 (desincorporação de ativos) e posteriormente uma incorporação no ativo principal cuja contrapartida era uma conta de reavaliação de ativos, todavia os valores no primeiro lançamento não eram compatíveis com o segundo lançamento (Achado 2.9).

Salienta-se também que por meio da conta contábil obras em andamento, identificamos que o saldo de R\$ 23.022.244,72 se refere ao Contrato nº 35/2020 cujo objeto é a contratação de empresa especializada em serviços técnicos de engenharia para a instalação do sistema de geração de energia fotovoltaica. Segundo o HFA, houve o descumprimento de obrigação contratual por parte da contratada, identificado Processo Administrativo nº 60550.016130/2023-64.

Assim sendo, é de bom alvitre celeridade na execução das medidas adotadas pelo Comandante Logístico do HFA e que estão dispostas no item 5.1 deste Relatório.

**Questão 5: A Evidenciação de bens imóveis está sendo realizada de forma satisfatória?**

O Achado 2.11, demonstrou que as Notas Explicativas não evidenciaram os processos de reavaliações ocorridos em dezembro do exercício de 2023. Deixando de divulgar informações requeridas pela Macrofunção 020344-Bens Imóveis (item 7.3).

Bem assim, as Notas Explicativas não divulgaram a pretensão do HFA em ceder uma fração do seu imóvel para o GDF para fins de permitir o ICTDF continuar suas operações.

Insta salientar também que o único imóvel da conta contábil 12321.01.16 (Hospitais) foi transferido em 01 de fevereiro do exercício de 2024 para a Superintendência da SPU no Distrito Federal, com o objetivo de fracioná-lo para posterior cessão do bem e devolução da parte pertencente ao HFA. Todavia, até o presente momento, não houve devolução, estando dessa forma, o Balancete do Nosocômio sem registro da conta contábil Hospitais (Achado 2.12).

Além das recomendações realizadas, por ocasião dos Achados consignados neste Relatório de Auditoria, cabe também orientar ao HFA, como boa prática e mitigar riscos de que eventos recomendados nesse relatório voltem a ocorrer, elaborar manual de procedimentos contábeis relativos à bens imóveis, utilizando-se como sugestão o modelo já praticado no âmbito do DNIT, conforme apresentado no Achado 2.9 deste Relatório, bem como a elaboração de uma política de capacitação junto aos servidores que realizam os procedimentos contábeis relativos a bens móveis.