

VOTO

Em apreciação, auditoria financeira integrada com conformidade, realizada pela Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas (AudFinanceira), com o objetivo de subsidiar o julgamento das contas relativas ao exercício de 2023 do Ministério da Fazenda (MF) e de obter uma segurança razoável para poder expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis apresentam, de forma adequada, a posição patrimonial, financeira e orçamentária daquele órgão ministerial, de acordo com as leis e os regulamentos aplicáveis e com as normas contábeis aplicadas ao setor público.

2. O trabalho foi autorizado nos termos do Acórdão 20/2023-TCU-Plenário (TC 030.530/2022-9), que aprovou as diretrizes para elaboração do relatório e parecer prévio sobre as Contas de 2023 do Presidente da República, conforme previsto no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, art. 1º, inciso III, da Lei 8.443/1992, art. 1º, inciso VI, do Regimento Interno do TCU, art. 14, § 4º, incisos I (confiabilidade das demonstrações contábeis) e II (conformidade dos atos de gestão), da Instrução Normativa TCU 84/2020 e Anexo I da Portaria TCU 75/2023.

3. Em outros termos, os resultados da presente auditoria financeira são parte dos insumos que subsidiam as análises da elaboração do relatório e do parecer prévio sobre as Contas de 2023 do Presidente da República.

4. O presente processo compila, ainda, o resultado da auditoria realizada no âmbito do TC 008.777/2023-3, também de minha relatoria, de modo que os achados relevantes daquele processo são aqui apresentados resumidamente para demonstrar a base para a formação de opinião constante do certificado sobre as demonstrações contábeis integrantes da prestação de contas de 2023 do Ministério da Fazenda.

5. As demonstrações contábeis são disponibilizadas no endereço eletrônico do Ministério da Fazenda e são elaboradas a partir de informações obtidas do Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi), e incluem: o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), o Balanço Orçamentário (BO), o Balanço Financeiro (BF) e as Notas Explicativas.

6. Nas contas de ativo, o escopo da auditoria **não** abrangeu (não escopo): Demais Créditos e Valores (Curto Prazo e Longo Prazo), Estoques, Dívida Ativa Não Tributária, Investimentos e Aplicações Temporárias a Longo Prazo, Bens Móveis, Bens Imóveis e Softwares. Também não foram auditadas as seguintes contas de ativo nos percentuais a seguir: Caixa e Equivalentes de Caixa (48%), Empréstimos e Financiamentos Concedidos a Curto Prazo (44%) e Empréstimos e Financiamentos Concedidos a Longo Prazo (21%).

7. Nas contas de passivo, a auditoria **não** incluiu (não escopo) a análise completa das Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar (Curto Prazo e a Longo Prazo) e Transferências Fiscais (Curto Prazo e Longo Prazo). E não foram auditadas as seguintes contas de passivo nos percentuais a seguir: Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (33%) e a Longo Prazo (32%), Provisões a Curto Prazo (53%) e a Longo Prazo (16%), bem como a conta de Demais Obrigações a Longo Prazo (100%).

8. O volume de recursos fiscalizados atingiu R\$ 11 trilhões, sendo R\$ 4,4 trilhões referentes ao ativo e R\$ 6,6 trilhões relativos ao passivo, conforme tabela 2 do relatório precedente a este voto.

9. Feito esse breve resumo, passo a tratar da matéria.

II

10. A AudFinanceira relatou, com base no art. 14, § 4º, inciso I, da IN-TCU 84/2020 (confiabilidade das demonstrações contábeis), três distorções de valores, sendo que duas foram

abordadas no TC 008.777/2023-3. A única distorção de valor oriunda da presente auditoria se refere a R\$ 47,61 bilhões subavaliados no passivo, decorrentes de provisões de prováveis perdas judiciais reconhecidos nas demonstrações contábeis da Advocacia-Geral da União (AGU), embora as obrigações e a provável saída de recursos sejam do MF. Essa distorção baseou a determinação direcionada ao MF para que, em conjunto com a AGU, elabore um plano de ação para adoção de medidas saneadoras sobre o tema.

11. Além disso, a unidade instrutiva registrou no relatório de auditoria:

a) com fundamento no art. 14, § 4º, inciso I, da IN-TCU 84/2020 (confiabilidade das demonstrações contábeis), três distorções de classificação, apresentação ou divulgação, sendo duas corrigidas pelo Ministério da Fazenda ao longo do trabalho fiscalizatório, de maneira que não demandaram proposta de encaminhamento. Permaneceu a distorção sobre notas explicativas às demonstrações contábeis por não atenderem completamente aos requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável, que fundamentou a proposta de ciência ao MF;

b) com base no art. 14, § 4º, inciso II, da IN-TCU 84/2020 (conformidade dos atos de gestão), não conformidade acerca da ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), em especial ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, estabelecido entre a União e o INSS em 4/12/1997, no valor histórico de R\$ 6 bilhões (R\$ 73,97 bilhões em 31/12/2023), também objeto do TC 026.323/2023-0, mas que nestes autos basearam a determinação ao MF para que, em conjunto com o Ministério da Previdência Social e o INSS, elabore um plano de ação visando à resolução definitiva daqueles haveres; e

c) duas deficiências de controle interno, sendo uma abordada no TC 008.777/2023-3 e a outra oriunda desta auditoria sobre vulnerabilidades de controle na gestão dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos. Esta fundamentou recomendação ao Ministério da Fazenda para que adote medidas visando ao aperfeiçoamento do fluxo de atividades e dos controles internos.

12. Passo a detalhar cada um dos pontos mencionados.

II.1 – R\$ 47,61 bilhões subavaliados no passivo, decorrentes de provisões de prováveis perdas judiciais reconhecidos nas demonstrações contábeis da Advocacia-Geral da União (AGU)

13. A equipe de fiscalização verificou que o Ministério da Fazenda não tem reconhecido em seu passivo, a título de provisões, parte do valor das obrigações decorrentes de litígios judiciais resultantes de eventos passados de responsabilidade do ministério, cuja saída de recursos é considerada provável, estimados em R\$ 47,61 bilhões. Tais obrigações, segundo a AudFinanceira, deveriam ser evidenciadas nas demonstrações contábeis do órgão ou entidade que arcará com o pagamento das obrigações impostas por meio de sentenças judiciais.

14. Em vista disso, a unidade instrutiva propõe:

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

a) a necessidade de identificação de quais órgãos possuem obrigações presentes decorrentes de eventos passados e se há uma provável saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidação da obrigação, (...); e

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

15. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), ao se manifestar sobre o tema, esclareceu que (peças 182 e 184):

- a) o registro contábil de provisões e passivos contingentes de todas os órgãos e entidades federais é efetuado atualmente em unidades gestoras da AGU, a fim de resguardar a celeridade, tempestividade e integridade dos registros contábeis necessários à evidenciação das provisões e passivos contingentes da União em seu Balanço Geral, integrante da Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR);
- b) as informações encaminhadas pela AGU já contemplam informações sobre alguns órgãos ou entidades federais que possivelmente serão afetados pela futura decisão judicial. Contudo, algumas dessas informações fazem referência a órgãos que foram extintos por conta da atual organização básica da Presidência da República e dos Ministérios; e
- c) outro fator que acaba por dificultar a correta identificação do órgão ou entidade responsável é aquele atinente às ações que envolvem mais de uma organização, ou até mesmo todas, como é o caso de ações que visam discutir cálculos de encargos sobre créditos não tributários devidos a autarquias e fundações públicas federais.

16. Em razão desses apontamentos, a STN sugere que o processo continue concentrado nas unidades gestoras da AGU, mas utilizando situações e eventos contábeis no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) que façam a contabilização nos órgãos e entidades federais responsáveis, de modo a assegurar a celeridade e a tempestividade da contabilização em prol da elaboração do Balanço Geral da União (BGU) e da evidenciação de informações contábeis do BGU (peças 182 e 184). Segundo a STN (peças 182 e 184):

- a) procedimento semelhante já é adotado no reconhecimento de passivos relativos a precatórios e requisições de pequeno valor, cuja contabilização é efetuada pelos órgãos que compõem o Poder Judiciário, mas afetando o patrimônio de cada órgão ou entidade devedora de fato;
- b) outro exemplo deste tipo de registro é a contabilização de ativos e receitas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil no Fundo de Amparo do Trabalhador (FAT), bem como no Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS), decorrentes da repartição de receitas tributárias (...), e da arrecadação de contribuições previdenciárias, (...);
- c) deste modo, com a solução proposta, acredita-se que o órgão central e os órgãos setoriais do Sistema de Contabilidade Federal, dentre esses a AGU, nos termos do art. 17, inciso II, § 1º, da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, serão capazes de cumprir uma das finalidades imposta às unidades que compõem o referido Sistema, que é a de elaborar os Balanços Gerais da União, conforme atribui o art. 18, inciso VI, da referida Lei.

17. A equipe de auditoria, ao analisar os comentários da STN, concluiu que aquela secretaria “expressou algumas preocupações sobre como implementar a mudança proposta de maneira que não prejudique a apresentação das informações no BGU” e “não mostrou oposição à proposta apresentada para a elaboração de um plano de ação conjunto com a AGU”.

18. Assim, acolho a proposta sugerida pela unidade técnica, com ajustes de texto, no sentido de determinar ao Ministério da Fazenda que, em conjunto com a AGU, elabore e apresente um plano de ação que inclua cronograma, ações a serem implementadas, definição dos responsáveis por cada ação e prazos para a implementação das medidas, visando identificar, nos processos judiciais que envolvam riscos fiscais para a União, os órgãos da Administração Pública Federal que deverão arcar com o pagamento das obrigações impostas por meio de sentenças judiciais, levando em consideração, entre outros aspectos:

- a) a necessidade de identificação de quais órgãos possuem obrigações presentes decorrentes de eventos passados e se há uma provável saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidação da obrigação; e
- b) a criação de procedimentos operacionais de registro das provisões, utilizando situações e os eventos contábeis no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi)

que façam a contabilização nos órgãos e entidades federais responsáveis com base na identificação realizada anteriormente, a exemplo daqueles adotados (i) no reconhecimento de passivos relativos a precatórios e requisições de pequeno valor no âmbito dos órgãos que compõem o Poder Judiciário; e (ii) na contabilização da repartição de receitas tributárias afetas ao Fundo de Amparo do Trabalhador (FAT) e ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS).

II.2 – Distorção de classificação de R\$ 40 bilhões, referentes a juros e encargos da dívida pública mobiliária federal nas Variações Monetárias e Cambiais (VPD)

19. Esse achado apontado pela equipe de auditoria remonta ao Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário (relator Ministro Bruno Dantas), oportunidade em que o TCU recomendou à Casa Civil da Presidência da República que, em conjunto com a STN, realizasse um estudo técnico e elaborasse um plano de ação para a adoção de uma metodologia baseada na taxa interna de retorno para o reconhecimento das despesas com serviços e com amortização da dívida, a fim de registrar com precisão seus aspectos orçamentários.

20. Conforme verificado pela unidade técnica, a STN realizou estudo avaliando os principais impactos e custos e definiu um cronograma para a implementação da nova metodologia de mensuração dos juros e encargos, prevista para janeiro de 2024. Todavia, de acordo com a unidade instrutiva, a implementação ocorreu em novembro de 2023 e:

80. (...) houve redução da distorção em comparação com o exercício de 2022, mas ainda persistem distorções semelhante às aquelas apontadas em auditorias anteriores, uma vez que se refere a procedimentos orçamentários e pagamentos já realizados e que não foram alterados pelo ajuste efetuado pela STN, conforme apontado no item 18 da Nota Técnica 3.028/2023/MF. (sublinhei)

(...)

86. Considerando que o Ministério da Fazenda já formalizou a adoção de mudanças na metodologia de cálculo, conforme Nota Técnica 3.028/2023/MF, (...), a equipe de auditoria deixou de formular proposta de deliberação, uma vez que já foram tomadas medidas para mitigar a situação encontrada.

21. Os itens 18, 19 e 23 da Nota Técnica 3.028/2023/MF apontam o que segue:

18. Desta forma:

a) a partir de 25/11/2023, a classificação orçamentária de todos os pagamentos dos títulos será feita como se houvesse sido calculada, desde a primeira emissão, pela metodologia dos juros efetivos;

b) não haverá alteração nos registros de pagamentos já efetuados pela metodologia atual, nem no preço dos títulos no estoque; (sublinhei)

c) títulos vencidos até 25/11/2023 não serão afetados; e

d) em nenhum momento serão compensados valores que não foram classificados anteriormente. Desta forma, a partir de 25/11/2023 a classificação orçamentária já estará alinhada à nova metodologia.

19. As premissas acima foram apresentadas e pactuadas entre representantes da GEEST, GEOFI, Coordenadores da CODIV e equipe técnica do Tribunal de Contas da União durante reunião realizada em 08/07/2022.

(...)

23. Diante do exposto, recomenda-se implantar a metodologia de Juros Efetivos no SID e nos processos operacionais de pagamento e controle em 25/11/2023, produzindo imediatamente todos os efeitos. Com isso, conclui-se aderida a contabilização dos pagamentos dos títulos da DPMFi à NBC/TSP/CFC nº32 e fica plenamente atendida a Recomendação TCU – BGU-PCPR 2019 – Acórdão 1.437/2020 - Item 3.16 – b.

22. O Ministério da Fazenda esclareceu que não existe essa distorção, haja vista que (peça 222, p. 5):

(...) quando comparados, os valores totais apropriados e estimados pela STN, de AM [atualização monetária] e Juros Efetivos Reais (última linha da tabela), mantiveram-se muito próximos, como era esperado. Isso se dá porque, segundo os critérios da Nota Técnica n.º 3028/2023/MF, o valor dos juros efetivos reais deve ser aferido pela diferença entre os juros efetivos nominais e a atualização monetária acumulada. A análise dos valores apropriados e estimados mostra que as parcelas formativas dos juros efetivos nominais (AM e Juros Efetivos Reais) basicamente se compesaram no recálculo, não interferindo significativamente no total. Essa simetria entre os totais robustece o resultado e provê segurança e confiabilidade tanto aos números estimados quanto aos registros dos pagamentos da DPF que estão sendo realizados neste ano de 2024, já contando com a aplicação da nova metodologia no cálculo dos valores.

Tabela 3. Apropriação de atualização monetária (em R\$ bilhões)

| Título | RAC Metodologia anterior | RAC Metodologia JE |
|--------------|--------------------------|--------------------|
| NTN-F | 46,05 | 35,66 |
| NTN-B | 118,52 | 88,80 |
| Total | 164,57 | 124,46 |

Tabela 4. Apropriação dos juros (em R\$ bilhões)

| Título | RAC Metodologia anterior | RAC Metodologia JE |
|-------------------|--------------------------|--------------------|
| NTN-F | 35,59 | 46,02 |
| NTN-B | 129,64 | 159,04 |
| Total | 165,23 | 205,06 |
| AM + Juros | 329,80 | 329,52 |

23. A unidade instrutiva elaborou as seguintes tabelas para aferir a distorção:

Tabela 1: Conciliação da apropriação da atualização monetária (Valores em R\$ bilhões)

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

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

Tabela 2: Recálculo da apropriação dos juros (Valores em R\$ bilhões)

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

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

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

Tabela 3: Distorções por conta contábil – Valores em R\$ bilhões

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

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

24. Considerando as tabelas elaboradas pela equipe de auditoria, o montante de atualização monetária e juros de “RAC Metodologia Anterior (1)” alcança R\$ 329,80 bilhões (= 164,57 + 165,23), enquanto para “RAC Estimativa Metodologia JE (2)” atinge R\$ 329,52 bilhões (= 124,46 + 205,06). São valores idênticos aos apresentados pela STN para “AM + Juros” (tabela 3).

25. Ou seja, os valores totais (AM + Juros) indicam que **não existe diferença significativa na apropriação de juros e encargos** ao se comparar a “Metodologia Anterior” com a “Metodologia JE”, pois tal diferença é de R\$ 0,28 bilhão (= 329,80 – 329,52).

26. Assim, entendo que as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastam, para efeito do certificado de auditoria, a distorção de classificação de R\$ 40 bilhões apontada para juros e encargos da dívida pública mobiliária federal.

II.3 – Distorção de classificação de R\$ 21,08 bilhões nas despesas orçamentárias de juros e encargos da dívida

27. A equipe de auditoria verificou que, até o final do exercício de 2023, a STN classificou indevidamente um total de R\$ 21,08 bilhões na conta orçamentária de Juros e Encargos da Dívida, referentes a pagamentos de títulos das Notas do Tesouro Nacional de séries F e B (NTN-F e NTN-B), quando deveria ter feito a classificação, segundo a unidade técnica, na conta de Amortização da Dívida.

28. No entanto, em similaridade com o item II.2 anterior, a AudFinanceira considerou que o Ministério da Fazenda já formalizou a adoção de mudanças na metodologia de cálculo, conforme Nota Técnica 3.028/2023/MF, e, em vista disso, deixou de formular proposta de deliberação.

29. Sobre esse ponto, o Ministério da Fazenda concordou com o apontamento da unidade instrutiva nos termos do Despacho de peça 222:

Apresentada a estimativa dos valores da abertura contábil dos pagamentos da DPMFi em 2023, caso tivesse sido aplicada a metodologia dos juros efetivos, e esclarecidos os critérios adotados no SID, a diferença entre o valor classificado na conta orçamentária de amortização e o valor estimado, no ano de 2023, foi de R\$ 21,07 bilhões, resultando em subavaliação nessa conta.

30. Portanto, ainda que não tenha gerado encaminhamento, o achado é válido para efeito do certificado de auditoria.

II.4 – Ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS

31. Esse tema também é objeto de apreciação no âmbito do TC 026.323/2023-0.

32. No presente caso, a unidade técnica registrou o apontamento como não conformidade, em decorrência de existirem haveres financeiros da União perante o INSS, sob responsabilidade do Ministério da Fazenda, que **estão vencidos e ainda não possuem uma previsão de adimplemento** relativo ao valor do Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, estabelecido em 4/12/1997, entre a União, com a interveniência do Banco do Brasil, e o Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS). Esse contrato, segundo a unidade instrutiva (peça 156), trata-se de um **instrumento financeiro** e encontra-se **vencido desde 26/10/2009**, “de acordo com a Cláusula Primeira do seu 1º Termo Aditivo [de 26/10/1999, peça 163], não tendo a autarquia realizado nenhum pagamento para liquidar o contrato desde o exercício de 2001”.

33. Ainda, de acordo com a AudFinanceira:

117. A recomendação chegou a ser avaliada pela equipe de auditoria no exercício subsequente [2017]. Na ocasião, a análise se ateve aos aspectos contábeis e a situação foi considerada atendida, uma vez que parte dos contratos foi desreconhecida no ativo das demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda e passou a constar apenas das contas de controle e a ser divulgada como ativos contingentes em notas explicativas. No entanto, restam pendentes de solução os termos contratuais firmados, os quais chegaram a ser objeto de notas técnicas da STN e pareceres da PGFN.

34. O 1º Termo Aditivo ao referido contrato alterou substancialmente a cláusula de garantia e pagamento inicialmente pactuada, conforme esclarecido na Nota Técnica SEI 12/2019/GEATI/COGEF/SUGEF/STN/FAZENDA-ME (peça 163), do então Ministério da Economia, e resumido no quadro a seguir:

| | |
|---|--|
| Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, de 4/12/1997. | 1º Termo Aditivo ao Contrato, de 26/10/1999. |
| Objeto: Concessão de empréstimo ao INSS pela União mediante a emissão de Letras Financeiras do Tesouro – LFT, | |

| | |
|---|--|
| destinado a financiar o déficit financeiro do Instituto. Valor Histórico em 04/12/1997: R\$ 6.000.000.000,00. | |
| Quitação da dívida pelo INSS em 02/09/1998, corrigida pela SELIC. | Quitação da dívida pelo INSS em 26/10/2009, corrigida pela SELIC até a data do Aditivo, após, pela variação positiva do IGP-DI. |
| Cláusula de Garantia e Pagamento (Terceira do Contrato): Como garantia e forma de pagamento da dívida objeto deste Contrato, o INSS cede e transfere à UNIÃO, em caráter irrevogável e irretratável, sob a forma de caução, por esta e melhor forma de direito, a modo ‘ <i>pro solvendo</i> ’, créditos ‘recebíveis’ a que tem direito em decorrência de parcelamentos de débitos contratados por pessoas jurídicas. | Cláusula de Garantia (Terceira do Contrato): Como garantia fluante da dívida objeto deste Contrato, o INSS cede e transfere à UNIÃO, sob a forma de caução, créditos a que tem direito em decorrência de parcelamentos de débitos contratados por pessoas jurídicas, em especial créditos contra autarquias, fundações e empresas públicas federais e entidades cujas ações tenham sido depositadas no Fundo Nacional de Desestatização – FND. |

35. De acordo com a citada nota técnica (peça 163):
 Caso houvesse descumprimento da cláusula relativa à garantia, a dívida seria considerada vencida (...).
 A Cláusula [terceira] passou a se restringir à garantia, não mais sendo caracterizada como forma de pagamento. A lista de recebíveis deveria ser apresentada à STN em 30 dias após celebração do Aditivo, i.e., 25/11/1999, o que, conforme documentação obtida, não se deu. Bimestralmente, o INSS encaminharia à STN nova listagem, para manter, no mínimo, o valor correspondente a 100% do crédito concedido ao INSS. Envio esse também não realizado. Para amortização da dívida, a União poderia receber do INSS, em pagamento, bens e direitos integrantes do ativo do INSS.
36. Portanto, de fato, trata-se de uma dívida vencida.
37. O item 17, alínea “e”, do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público 9ª edição (MCASP), ao tratar de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, excluiu do escopo desse capítulo os instrumentos financeiros, incluindo as garantias. No entanto, de acordo com o Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamento Contábeis 48 (CPC 48), item 17, alínea “a”, por correlação às Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS 9), a entidade deve desreconhecer um ativo financeiro **quando, e apenas quando, os direitos contratuais** aos fluxos de caixa de ativo financeiro **expiram**.
38. Em outras palavras, os instrumentos financeiros retratam ativos para realizar recebimento de pagamentos contratuais **durante a vigência do instrumento**. Ocorre que o Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, de 4/12/1997, já se encontra **expirado desde 26/10/2009**.
39. A STN informou, ao apresentar manifestação sobre o relatório preliminar (peça 156), que “foram realizados ajustes contábeis na STN/SUGEF/COGEF e INSS, conforme orientação encaminhada por e-mail [peça 186] pela CCONT (Anexo I – e-mail CCONT SEAI 0938990), unidade central de contabilidade da União, para saneamento do referido achado, que apontou superavaliação de R\$ 73,97 bilhões no ativo da União” (peça 187, p. 1).

40. De acordo com a unidade técnica:

APÊNDICE B – DETALHAMENTO SOBRE OS BENEFÍCIOS DA FISCALIZAÇÃO

(...)

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

(...)

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

16. Após a submissão do relatório para comentários dos gestores, o Ministério da Fazenda procedeu com a baixa do valor reconhecido no ativo, embora a recomendação da equipe fosse para

aplicação de um procedimento contábil para estimar a perda. A atualização monetária apropriada durante o exercício de 2023 foi estornada e a conta contábil de Ajustes de Exercícios Anteriores no Patrimônio Líquido foi utilizada para baixar o valor registrado como principal no ativo. É importante salientar que tal procedimento pode ser alvo de futura ação de controle para verificar a aderência com as normas contábeis.

41. O valor referente a esse contrato foi, contabilmente, desreconhecido no ativo do Ministério da Fazenda e reconhecido como ativo contingente, na conta 89991.49.01, conta corrente UG 510001, por meio da situação LDV098, a fim de refletir a essência econômica dos fatos (peça 186).

42. Por sua vez, o INSS, seguindo a orientação do órgão central de contabilidade pública, procedeu ao desreconhecimento do valor registrado em seu passivo e o reconheceu como passivo contingente, na conta 84110.00.00, conta corrente UG 170700, por meio da situação LDV095 (peça 186).

43. A matéria é tratada no item 17, em especial os subitens 17.6.2 (Provisão e Passivo Contingente) e 17.6.3. (Ativo Contingente), do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público 9ª edição (MCASP), nos seguintes termos:

17. PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ATIVOS CONTINGENTES

(...)

17.1. DEFINIÇÕES

(...)

Passivo Contingente

Passivo contingente é:

- a. Uma obrigação possível resultante de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade; ou
- b. Uma obrigação presente resultante de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:
 - i. É improvável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para a extinção da obrigação; ou
 - ii. Não é possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Ativo Contingente

Ativo contingente é um ativo possível resultante de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade.

(...)

17.3. PASSIVOS CONTINGENTES

Os passivos contingentes não devem ser reconhecidos em contas patrimoniais. No entanto, deverão ser registrados em contas de controle do PCASP e divulgados em notas explicativas. A divulgação só é dispensada nos casos em que a saída de recursos for considerada remota.

(...)

17.4. ATIVOS CONTINGENTES

Ativos contingentes usualmente decorrem de eventos não planejados ou não esperados que não estejam totalmente sob o controle da entidade e que acarretam a possibilidade de um ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial de serviços. Assim, há incerteza quanto ao ingresso de recursos. (...).

Os ativos contingentes não devem ser reconhecidos em contas patrimoniais, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas. (...)

17.6.2. Provisão e Passivo Contingente

| |
|---|
| Quando, em consequência de eventos passados, possa existir uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para a extinção de: |
|---|

| a) Uma obrigação presente; ou b) Uma obrigação possível cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade. | | | | |
|--|------------------------------------|--------------------------------------|---------------------|--|
| Obrigação | Probabilidade de Saída de Recursos | Possibilidade de Estimativa Confável | Classificação | Forma de Evidenciação |
| Presente | Provável | Possível | Provisão | Balanco Patrimonial e Notas Explicativas |
| Presente | Provável | Não Possível | Passivo Contingente | Notas Explicativas |
| Presente | Pouco Provável | Possível ou Não Possível | Passivo Contingente | Notas Explicativas |
| Presente | Remota | Possível ou Não Possível | Passivo Contingente | Não é divulgado |
| Possível | Provável | Possível | Passivo Contingente | Notas Explicativas |

17.6.3. Ativo Contingente

| Quando, em consequência de eventos passados, possa existir um ativo possível , cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade. | | |
|---|-------------------|--|
| Probabilidade de ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial prestação de serviços | Classificação | Forma de Evidenciação |
| Certeza | Ativo | Balanco Patrimonial e Notas Explicativas |
| Provável | Ativo Contingente | Notas Explicativas |
| Pouco Provável | Ativo Contingente | Não é divulgado |

44. O valor firmado no contrato retrata haveres financeiros da União junto ao INSS associados a eventos passados (1997) e, sob o ponto de vista contábil do Ministério da Fazenda, dada a orientação da STN, foi classificado como ativo contingente. Inicialmente, houve consideração de provável ingresso de recursos, tanto é que o valor constou, conforme verificado pela unidade técnica, das notas explicativas do 3º trimestre de 2023:

APÊNDICE B – DETALHAMENTO SOBRE OS BENEFÍCIOS DA FISCALIZAÇÃO

(...)

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

45. O Ministério da Fazenda decidiu, após tomar conhecimento do apontamento constante no relatório preliminar da equipe de auditoria, não divulgar o valor nas notas explicativas do 4º trimestre de 2023, por considerar como pouco provável de ingresso, assim descrito pela AudFinanceira:

APÊNDICE B – DETALHAMENTO SOBRE OS BENEFÍCIOS DA FISCALIZAÇÃO

(...)

9. Como resultado, nas notas explicativas referentes ao 4º trimestre de 2023 [peças 168 e 216, p. 20-25], o Ministério da Fazenda optou por não divulgar tais valores como ativos contingentes. A decisão foi tomada após a equipe de auditoria apontar a situação antes do final do exercício. Antes dessa correção, a informação divulgada gerava a expectativa de recebimento de valores cuja entrada de benefícios econômicos ou potenciais de serviços não era provável de ocorrer.

46. A meu ver, tais procedimentos contábeis adotados pelo Ministério da Fazenda, em termos econômicos, indicam que não há ativos e passivos recíprocos, haja vista que a União teria que aportar recursos orçamentários no INSS para o INSS pagar a União. Ademais, os registros contábeis efetivados pelo Ministério da Fazenda retratam a essência econômica associada àqueles eventos passados (1997) e não alteram a natureza jurídica do contrato firmado entre a União e o INSS e expirado em 26/10/2009.

47. Assim, entendo que o Ministério da Fazenda adotou solução aderente às normas contábeis que regem a matéria, em especial o item 17.6.3. (Ativo Contingente) do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público 9ª edição (MCASP).

48. Além disso, a AudFinanceira consignou no certificado de auditoria (peça 231) que essa distorção foi corrigida tempestivamente pela Administração: “d) R\$ 73,97 bilhões de valor dificilmente recuperável desconhecido do ativo, relativo a contrato de financiamento e cessão de créditos em caução, de 4/12/1997, firmado entre a União e o INSS”.

49. Portanto, em divergência com a unidade técnica, considero que as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastam, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade”. Volto a informar que tal assunto foi tratado de forma amíuade no TC 026.323/2023-0, referente à auditoria financeira nas demonstrações contábeis do INSS.

II.5 – Notas explicativas às demonstrações contábeis não atendem completamente os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável

50. O Ministério da Fazenda, ao se manifestar sobre os apontamentos constantes do relatório preliminar, informou que fez os ajustes nas notas explicativas e as republicou em 31/3/2024, cabendo destacar (peça 191).

a) as informações referentes à alteração da metodologia de cálculo do estoque da Dívida Pública Federal foram removidas do tópico sobre a Base de Preparação das Demonstrações e das Práticas Contábeis nas Notas Explicativas do Ministério da Fazenda, a fim de evitar repetição; e

b) o aumento significativo dos juros do estoque da Dívida Pública Federal deriva da mudança de metodologia para apuração dos encargos financeiros. Em 25/11/2023, a contabilização das despesas orçamentárias com serviços e com amortização da DPF passou a utilizar a aplicação da metodologia com base na taxa interna de retorno, caracterizando alteração tanto em seu aspecto orçamentário, quanto patrimonial. Com isso, atendeu aos arts. 89 e 98 da Lei 4.320/1964 e ao art. 15 da Lei 10.180/2001, em consonância com o disposto nas Normas Brasileiras de Contabilidade TSP Estrutura Conceitual, TSP 02 e TSP 32 (normatiza a contabilização de instrumentos financeiros, aplicável aos títulos da DPF).

51. A equipe de auditoria, ao analisar os comentários do MF, concluiu que:

i) as medidas tomadas pela administração sobre Empréstimos e Financiamentos, no que diz respeito à dívida pública federal, também resolveram parcialmente as questões levantadas pela equipe de auditoria. Foram corrigidas as informações consideradas repetitivas referentes à alteração metodológica de cálculo do estoque da dívida pública federal, houve um maior detalhamento sobre o aumento dos juros do estoque da DPF e foram corrigidas as informações sobre a dívida pública contratual externa. No entanto, a divulgação da base de mensuração da conta Empréstimos e Financiamentos não foi feita da forma como ocorre em outras contas, a exemplo da conta Créditos a Receber, em que existe informação de que “os valores são mensurados pelo custo histórico, acrescidos de atualizações monetárias e juros, quando aplicável”;

ii) os ajustes sobre as informações atinentes às contas de passivo ligadas a provisões também atenderam parcialmente às questões levantadas, remanescendo a necessidade de divulgar o valor de reembolso previsto e a frequência de atualização dos saldos de provisões a curto e longo prazos.

52. De acordo com a AudFinanceira:

a) não foram fornecidas informações sobre a presença de partes relacionadas;

b) existem inconsistências nas tabelas de haveres financeiros da União referente ao valor do Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, estabelecido entre a União e o Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) em 4/12/1997, objeto do TC 026.323/2023-0;

c) ausência de divulgação das bases de mensuração nas contas de Empréstimos e Financiamentos e nas contas de Provisões (contas de passivo), especificamente sobre (i) as bases utilizadas na metodologia de cálculo do estoque da dívida pública federal mobiliária interna, (ii) a base de mensuração da dívida pública federal externa e (iii) o valor de reembolso previsto e a frequência de atualização dos saldos de provisões a curto e longo prazos.

53. Em vista disso, a unidade técnica propõe dar ciência ao Ministério da Fazenda que as notas explicativas não atenderam completamente aos requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável.

54. Sobre haveres financeiros da União junto ao INSS referentes ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, celebrado entre a União e o INSS, em 4/12/1997, e expirado em 26/10/2009, entendo abordada a contento a inconsistência apontada pela unidade técnica, nos termos do tópico II.4 deste voto, sendo despidiando formular encaminhamento sobre esse ponto.

55. Quanto aos demais apontamentos sobre as notas explicativas, acolho a proposta apresentada.

II.6 – Vulnerabilidades de controle na gestão dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos

56. A equipe de auditoria constatou que os “procedimentos de controle gerencial relacionados aos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos (HNRE) são realizados manualmente, utilizando planilhas do Excel, tornando-se mais vulnerável a erros e acessos não autorizados”. De acordo com a unidade técnica:

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

125. Entretanto, nas planilhas de apuração, não estão sendo evidenciadas a fonte dos dados externos utilizados (como indexadores e saldos patrimoniais das instituições financeiras), os responsáveis pela execução, revisão e aprovação dos cálculos, e se os resultados das apurações estão em conformidade com os saldos contábeis e pagamentos registrados pelos bancos.

57. Assim, a AudFinanceira propõe recomendar ao Ministério da Fazenda que, na gestão e controle dos haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos:

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

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

c) aprimore os controles internos de apuração dos Contratos 544/2010, 590/2010, 845/2013 e 34/2018, firmados com o BNDES, particularmente no que se refere à variação cambial dos contratos e aos recursos excedentes que são retidos pelo BNDES com capitalização separada, e que têm previsão de pagamento definitivo à União ao término dos acordos.

58. O Ministério da Fazenda, por meio da STN, ao se manifestar sobre o apontamento, esclareceu que (peça 23):

13. Os registros no SIAFI dos Contratos elencados [IHCD/IECP – BNDES, CEF, BB E BNB] são atualizados anualmente, conforme cláusulas contratuais, mediante planilha Excel. (...)

(...)

16. Em relação aos Contratos 544 e 590, trata-se de contratos que contaram com a captação de recursos do Banco Internacional para a Reconstrução e o Desenvolvimento – BIRD, (...). Importa informar que, com a extinção da LIBOR em 30/06/2023, tratativas entre a STN e o BNDES foram realizadas, no intuito de elaboração de termo aditivo aos referidos contratos para substituição do indexador da LIBOR (...) pela SOFR (...).

(...)

18. Quanto aos contratos 34 e 845 firmados entre a União e o BNDES, estes decorrem da repactuação de contratos anteriormente celebrado com o BNDES, com fundamento na Lei nº 13.483/2017. (...).

19. Nestes contratos, o BNDES tem a prerrogativa, concedida na referida Lei, de movimentar os recursos tomados entre as diferentes taxas já mencionadas, implicando em movimentações diárias de recursos entre as diversas taxas estabelecidas no contrato.

20. Dessa forma, para possibilitar o efetivo controle e acompanhamento por esta COGEF, ambos os contratos estabelecem que “o BNDES encaminhará à Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda, os extratos mensais das movimentações diárias dos recursos oriundos dos financiamentos de que trata este Contrato, segregados por modalidade de remuneração”.

21. Assim, o controle e o acompanhamento realizado pela COGEF é realizado por meio de planilha eletrônica, sendo que cada taxa (SELIC, TJLP, TLP e variação do dólar) é aplicada separadamente para remunerar o saldo aplicado nesses recursos, gerando os juros remuneratórios e/ou atualizações cambiais devidos pelo BNDES à União. Além disso, também é calculada, por meio de planilha eletrônica, a amortização devida mensalmente pelo Banco.

22. As informações sobre os saldos aplicados nas diversas modalidades de remuneração são obtidas nos extratos enviados pelo Banco mensalmente, que contém a movimentação diária desses recursos em cada um dos referidos índices, e cujos componentes declaratórios têm sua veracidade e fidedignidade atestadas nos ofícios que acompanham os extratos apresentados.

(...)

25. O controle e o acompanhamento dos haveres financeiros da União **não relacionados a entes federativos** é realizado mediante planilha eletrônica Excel, elaborada conforme as condições financeiras contratuais e informações enviadas pelas instituições financeiras, para os devidos registros no Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI. (destaque no original)

26. No caso dos haveres financeiros da União mantidos com as instituições financeiras, estas fazem o uso de sistemas de informação para possibilitar o controle de vencimentos, pagamentos antecipados, amortizações e juros remuneratórios de cada mutuário, bem como atender as especificidades de cada contrato.

27. A prestação de contas das instituições financeiras e partes relacionadas à União é posteriormente apresentada à COGEF para possibilitar a avaliação de consistência das informações e aderência as condições contratuais, que ocorre com o emprego de planilhas eletrônicas.

28. É oportuno mencionar que há em curso, em fase inicial de planejamento, estudos e trabalhos visando à implementação de módulo para a gestão dos principais haveres financeiros da União não relacionados a entes federativos no âmbito do Sistema de Execução e Controle de Operações Fiscais – SISECO.

59. Segundo a unidade técnica, “as argumentações apresentadas não foram suficientes para refutar o achado, sendo proposta a sua manutenção, com breves ajustes em relação à proposta de recomendação em comparação com a proposta contida no relatório enviado para comentários dos gestores”.

60. Concordo com a unidade instrutiva no sentido de que os “procedimentos de apuração e controle realizados pelos bancos não substituem a necessidade da STN aprimorar suas próprias atividades de apuração e controle sobre os saldos dos HNRE” e as planilhas de cálculo dos Contratos 544/2010 e 590/2010 não apresentam de forma clara e direta o saldo da variação cambial durante os exercícios analisados.

61. Portanto, acolho a proposta sugerida.

II.7 – Não conformidades - transações subjacentes - ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS

62. A ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS foi registrada como não conformidades e gerou opinião com ressalva para as transações subjacentes do Ministério da Fazenda (peça 231), nos termos que se seguem:

3. Não conformidades

3.1 Ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS representados por contrato de financiamento e cessão de crédito de 12/2007; 33 contratos de assunção e renegociação e quitação de dívidas, de 5 a 7/2005 e contrato da mesma natureza, posição de 12/2001, perfazendo o montante de R\$ 131,6 bilhões, posição de 30/9/2023. Para desses contratos, no valor de R\$ 51 bilhões (em 30/9/2023), há parecer da PGFN no sentido de que se tornou inexequível por força da Lei 11.457/2007, considerando a transferência dos créditos tributários à União e a ausência de cláusula contratual que disponha sobre garantia ou hipótese de inadimplemento. Em relação a todos os contratos, não há medida administrativa com vistas ao adimplemento ou outra solução definitiva para tais haveres, não obstante recomendação anterior deste Tribunal nesse sentido, por meio do Acórdão 1.540/2016-TCU-Plenário (Ministro-Relator Raimundo Carreiro).

63. Na verdade, a fim de melhor esclarecer essa não conformidade, vou me valer da análise efetuada no âmbito do TC 026.323/2023-0 (de minha relatoria) e destes autos, especificamente o item II.4 deste voto.

64. A não conformidade engloba três blocos de contratos de empréstimos celebrados entre a União e o INSS, assim descritos no TC 026.323/2023-0:

i) Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, de 4/12/1997 e não em 12/2007 como consta do certificado de auditoria (peça 213, item 3.1), celebrado entre a União e o INSS, com a interveniência do Banco do Brasil, nos termos do disposto na Medida Provisória 1.751-8, de 20/11/1997, Lei 9.639, de 25/5/1998 e Medida Provisória 1.868-18, de 27/8/1999, e seu respectivo Termo Aditivo, de 26/10/1999, sendo que esse contrato espirou em 26/10/2009. O valor do contrato é de R\$ 6 bilhões, correspondente a R\$ 73.973.691.056,00 corrigidos até 31/12/2023 (Notas Explicativas do MF, 4º Trimestre – primeira versão);

ii) Conjunto de 33 Contratos de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívidas, de 27/5/2005, 3/6/2005, 28/6/2005 e 26/7/2005, firmados entre a União e a rede bancária, com a interveniência do INSS, referentes ao não pagamento dos serviços de arrecadação e pagamento de benefícios previdenciários (peças 176-177 e 191 do TC 026.323/2023-0). Esses contratos não estabeleceram regras sobre formas de pagamento, garantias ou hipótese de inadimplemento. As obrigações do INSS não foram quitadas e a dívida atualizada pela Selic até 31/7/2023 perfaz o montante de R\$ 8.493.032.716,99 (peça 175, p. 6, do TC 026.323/2023-0); e

iii) Contrato de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívida 54/PGFN/CAF, de 28/12/2001, firmado entre a União, o Banco do Brasil (BB) e o INSS, e seu respectivo Termo Aditivo, de 28/3/2002, autorizado pela Medida Provisória 1.663-15, de 22/10/1998 (art. 19), convertida na Lei 9.711, de 20/11/1998 (art. 19) (peças 173-174 do TC 026.323/2023-0). Sabe-se que mais uma vez não foram realizados quaisquer pagamentos e a dívida de R\$ 4.390.485.650,46 (posição 4/9/2001), atualizada pela Selic até 31/07/2023, perfaz o montante de R\$ 49.315.146.463,17 (peça 175, p. 7, do TC 026.323/2023-0).

65. Quanto ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, sem número, de 4/12/1997, registrei no item 49 deste voto que as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastaram, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada.

66. Em relação ao Conjunto de 33 Contratos de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívidas, de 27/5/2005, 03/6/2005, 28/6/2005 e 26/7/2005, a STN, contabilmente, desreconheceu o

valor como ativo financeiro e reconheceu como ativo contingente, pois se trata de situação similar à do Contrato de 4/12/1997. Isso se deve em razão do item 17, alínea “a”, do CPC 48, por correlação às Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS 9), que permite à entidade desreconhecer um ativo financeiro quando, e apenas quando, os direitos contratuais aos fluxos de caixa de ativo financeiro expiram. E, no caso do conjunto dos 33 contratos, a AudFinanceira constatou que (quadro 1 do relatório precedente a este voto): “Os contratos continuam hígidos, apesar de estarem vencidos há mais de 14 anos e de a União nunca ter recebido qualquer pagamento”. Ou seja, o conjunto dos 33 contratos já expiraram. Portanto, as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastam, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada.

67. Relativamente ao Contrato de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívida 54/PGFN/CAF, de 28/12/2001, a equipe verificou que (quadro 1 do relatório precedente):

O contrato tornou-se inexecúvel por força Lei 11.457, de 2007, considerando a transferência dos créditos tributários à União e a ausência de cláusula contratual que disponha sobre garantia ou hipótese de inadimplemento. A STN não apresentou nenhuma medida administrativa tomada com relação a este contrato, após o parecer da PGFN.

68. Entendo que a Lei 11.457/2007 impôs a inexecutabilidade do Contrato de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívida 54/PGFN/CAF, de 28/12/2001, situação que afasta, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada.

II.8 – Monitoramento de Determinações e recomendações

69. Destaco que foram monitoradas as determinações e recomendações de auditorias financeiras anteriores, conforme transcrito no relatório precedente a este voto, a fim de considerar:

- cumprida a determinação contida no item 1.7.4 do Acórdão 1.567/2021-TCU-Plenário (relator Ministro Bruno Dantas);
- implementadas as recomendações contidas no item 9.1 do Acórdão 1.152/2022-TCU e no item 9.1.2 do Acórdão 1.833/2022-TCU, ambos do Plenário e da relatoria do Ministro Aroldo Cedraz; e
- não mais aplicável a recomendação contida no item 9.1.5 do Acórdão 1.833/2022-TCU-Plenário (relator Ministro Aroldo Cedraz), em razão da superveniência de fatos que tornam inexecúvel a implementação da deliberação.

II.9 – Certificado de Auditoria

70. A AudFinanceira acostou à peça 231 destes autos o certificado de auditoria contendo opinião com ressalva sobre (i) as demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda e (ii) a conformidade das transações subjacentes. Os quadros a seguir comparam a base para a opinião com as conclusões advindas do presente processo (TC 009.712/2023-2) e dos processos TC 008.777/2023-3 e TC 026.323/2023-0:

| 1. Distorções de valor | | | |
|--|---|---------------------------------------|----------------|
| Certificado de Auditoria | Processos (TCs) | | |
| | 008.777/2023-3 | 026.323/2023-0 | 009.712/2023-2 |
| 1.1 R\$ 65,87 bilhões no Ativo Não Circulante, decorrentes da superavaliação das contas Dívida Ativa Tributária (R\$ 107,8 bilhões), de Créditos Tributários a Receber (R\$ 9,47 bilhões) e de Ajustes para Perdas em Créditos a Longo Prazo (R\$ 51,4 bilhões); | 1.1. R\$ 9,47 bilhões no Ativo Não Circulante, decorrentes da superavaliação da conta Créditos Tributários a Receber; | Não foi objeto do escopo da auditoria | |
| 1.2 R\$ 9,47 bilhões no Passivo Circulante, decorrentes da superavaliação do saldo da conta Demais Obrigações a Curto Prazo; | 1.2. R\$ 9,47 bilhões (...idem); | | |
| 1.3 R\$ 47,61 bilhões no Passivo Não Circulante, decorrentes da subavaliação da conta Provisões a Longo Prazo; | 1.3. R\$ 47,61 bilhões no Passivo Não Circulante (...idem); | | |
| 1.4 R\$ 104,01 bilhões nas Variações Patrimoniais Diminutivas, oriundas da subavaliação da conta Diversas | 1.4. R\$ 47,61 bilhões nas Variações Patrimoniais | Não foi objeto do escopo da auditoria | |

| 1. Distorções de valor | | | |
|--|---|----------------|----------------|
| Certificado de Auditoria | Processos (TCs) | | |
| | 008.777/2023-3 | 026.323/2023-0 | 009.712/2023-2 |
| Variações Patrimoniais Diminutivas (R\$ 107,8 bilhões), da subavaliação da conta Constituição de Provisões (R\$ 47,61 bilhões) e da superavaliação da conta Reavaliação, Redução a Valor Recuperável e Ajustes p/ Perdas (R\$ 51,4 bilhões). | Diminutivas, oriundas da subavaliação da conta Constituição de Provisões. | | |

| 2. Distorções de classificação, apresentação e divulgação | | | |
|---|---------------------------------------|----------------|--|
| Certificado de Auditoria | Processos (TCs) | | |
| | 008.777/2023-3 | 026.323/2023-0 | 009.712/2023-2 |
| 2.1 R\$ 40 bilhões, referentes a juros e encargos da dívida pública classificados nas Variações Monetárias e Cambiais (VPD), quando o apropriado seria a classificação em Juros e Encargos de Mora (VPD); | Não foi objeto do escopo da auditoria | | As justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastam essa distorção de classificação. |
| 2.2 R\$ 21 bilhões, referentes a despesas orçamentárias classificadas como Juros e Encargos da Dívida, quando o apropriado seria a classificação na conta orçamentária Amortização da Dívida (Balanço Orçamentário); | Não foi objeto do escopo da auditoria | | 2.1 R\$ 21 bilhões, referentes a (...idem); |
| 2.3 As Notas Explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis, não atendem completamente os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável e o conteúdo exigido pelas práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público, em especial, as divulgações sobre partes relacionadas, bases de mensuração de ativos e passivos relacionados a empréstimos e financiamentos, provisões de obrigações, bem como de ajustes para perdas prováveis com créditos tributários a receber, afetando o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários. | Não foi objeto do escopo da auditoria | | 2.2 As Notas Explicativas, incluindo (...idem). |

| 3. Não conformidades (transações subjacentes) | | | |
|---|---------------------------------------|---|---|
| Certificado de Auditoria | Processos (TCs) | | |
| | 008.777/2023-3 | 026.323/2023-0 | 009.712/2023-2 |
| 3.1. Ausência de resolução definitiva quanto aos haveres financeiros da União junto ao INSS representados por contrato de financiamento e cessão de crédito de 12/2007; 33 contratos de assunção e renegociação e quitação de dívidas, de 5 a 7/2005 e contrato da mesma natureza, posição de 12/2001, perfazendo o montante de R\$ 131,6 bilhões, posição de 30/9/2023. Para desses contratos, no valor de R\$ 51 bilhões (em 30/9/2023), há parecer da PGFN no sentido de que se tornou inexecuível por força da Lei 11.457/2007, considerando a transferência dos créditos tributários à União e a ausência de cláusula contratual que disponha sobre garantia ou hipótese de inadimplemento. Em relação a todos os contratos, não há medida administrativa com vistas ao adimplemento ou outra solução definitiva para tais haveres, não obstante recomendação anterior deste Tribunal nesse sentido, por meio do Acórdão 1.540/2016-TCU-Plenário (Ministro-Relator Raimundo Carreiro). | Não foi objeto do escopo da auditoria | a) Contrato de 4/12/1997, as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastaram, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada Contrato de 4/12/1997, as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastaram, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada; b) Conjunto de 33 Contratos, as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastam, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada; c) a Lei 11.457/2007 impôs a inexecuibilidade do Contrato de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívida 54/PGFN/CAF, de 28/12/2001, situação que afasta, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada. | a) Contrato de 4/12/1997, as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastaram, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada Contrato de 4/12/1997, as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastaram, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada; b) Conjunto de 33 Contratos, as justificativas apresentadas pelo Ministério da Fazenda afastam, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada; c) a Lei 11.457/2007 impôs a inexecuibilidade do Contrato de Assunção, Renegociação e Quitação de Dívida 54/PGFN/CAF, de 28/12/2001, situação que afasta, para efeito do certificado de auditoria, a “não conformidade” apontada. |

71. Em conclusão, tendo por base o quadro acima, reproduzo, ao final deste voto, o certificado de auditoria com os ajustes necessários.



Ante o exposto, voto para que o Tribunal adote a minuta de acórdão que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 29 de maio de 2024.

Ministro VITAL DO RÊGO
Relator

Ao Ministro de Estado do Ministério da Fazenda

CERTIFICADO DE AUDITORIA

Opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis

Examinamos, ao amparo das competências estabelecidas no art. 71, incisos I, II e IV, da Constituição Federal, as Demonstrações Contábeis do Ministério da Fazenda, compreendendo os Balanços Patrimonial e Orçamentário em 31 de dezembro de 2023 e a respectiva Demonstração das Variações Patrimoniais para o exercício findo nessa data, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos na seção a seguir, “Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis”, as demonstrações acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira em 31 de dezembro de 2023 e a execução orçamentária do Ministério no exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público.

Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis acima referidas estão afetadas pelas seguintes distorções cujos efeitos, tomados individualmente ou em conjunto, são relevantes, mas não generalizados:

1 Distorções de valor

- 1.1 **R\$ 9,47 bilhões** no **Ativo Não Circulante**, decorrentes da superavaliação de Créditos Tributários a Receber;
- 1.2 **R\$ 9,47 bilhões** no **Passivo Circulante**, decorrentes da superavaliação do saldo da conta Demais Obrigações a Curto Prazo;
- 1.3 **R\$ 47,61 bilhões** no **Passivo Não Circulante**, decorrentes da subavaliação da conta Provisões a Longo Prazo;
- 1.4 **R\$ 47,61 bilhões** nas **Variações Patrimoniais Diminutivas**, oriundas da subavaliação da conta Constituição de Provisões.

2 Distorções de classificação, apresentação e divulgação

- 2.1 **R\$ 21 bilhões**, referentes a despesas orçamentárias classificadas como Juros e Encargos da Dívida, quando o apropriado seria a classificação na conta orçamentária Amortização da Dívida (Balanço Orçamentário);
- 2.2 As **Notas Explicativas**, incluindo o resumo das principais políticas contábeis, não atendem completamente os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável e o conteúdo exigido pelas práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público, em especial, as divulgações sobre partes relacionadas, bases de mensuração de ativos e passivos relacionados a empréstimos e financiamentos, provisões de obrigações, bem como de ajustes para perdas prováveis com créditos tributários a receber, afetando o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários.

Opinião sem ressalva sobre a conformidade das transações subjacentes

Concluimos que as transações subjacentes às demonstrações contábeis estão em conformidade, em todos os aspectos relevantes, com as leis e regulamentos aplicáveis.

Base para as opiniões

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), aprovadas pela Portaria-TCU 280, de 2010, que são consistentes com os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público (ISSAI 100) e com os Princípios de Auditoria Financeira (ISSAI 200) das Normas Internacionais emitidas pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (Intosai). Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”.

Somos independentes em relação ao Ministério da Fazenda, entidade responsável pela elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de acordo com os princípios éticos relevantes previstos nas Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle (ISSAI) e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião com ressalva.

Outras informações que apresentam ou fazem referência às demonstrações contábeis

A administração do Ministério da Fazenda é responsável por essas outras informações que compreendem o Relatório de Gestão. Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis e a conformidade das transações subjacentes não abrange o Relatório de Gestão e não expressamos qualquer forma de conclusão de auditoria sobre esse relatório.

Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis, nossa responsabilidade é a de ler o Relatório de Gestão e, ao fazê-lo, considerar se esse relatório está, de forma relevante, inconsistente com as demonstrações contábeis ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparenta estar distorcido de forma relevante. Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distorção relevante no Relatório de Gestão da entidade, somos requeridos a comunicar esse fato.

Como descrito na seção “Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis” as demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda estão afetadas de forma relevante, mas não generalizada, pelos efeitos das distorções indicadas. Assim, concluimos que as outras informações que compreendem o Relatório de Gestão, por conterem as demonstrações contábeis e/ou a elas fazer referências, apresentam distorção com relação aos valores ou outros itens afetados.

Principais assuntos de auditoria

Principais Assuntos de Auditoria (PAA) são aqueles que, em nosso julgamento profissional, foram os mais significativos em nossa auditoria do exercício corrente. Esses assuntos foram tratados no contexto de nossa auditoria das demonstrações contábeis e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos.

Exceto pelos assuntos descritos nas seções “Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis”, não existem outros principais assuntos de auditoria a serem comunicados em nosso certificado.

Responsabilidades da administração pelas demonstrações contábeis

A administração do Ministério da Fazenda é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração das demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, e que as transações subjacentes estão livres de não conformidades relevantes, independentemente se causadas por fraude ou erro, bem como emitir o

certificado de auditoria contendo nossas opiniões acerca desses objetivos. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria no setor público sempre detectam as eventuais distorções e não conformidades relevantes existentes. As distorções e não conformidades podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

Como parte da auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria aplicáveis ao setor público, exercemos julgamento profissional e mantemos ceticismo profissional ao longo da auditoria. Além disso:

- Identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtemos evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião. O risco de não detecção de distorção relevante resultante de fraude é maior do que o proveniente de erro, já que a fraude pode envolver o ato de burlar os controles internos, conluio, falsificação, omissão ou representações falsas intencionais.
- Obtivemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejar os procedimentos de auditoria apropriados nas circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos do Ministério da Fazenda.
- Avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração.
- Avaliamos a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as divulgações, e se as demonstrações contábeis representam as correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada.

Comunicamo-nos com os responsáveis pela administração a respeito, entre outros aspectos, do alcance planejado, da época da auditoria e das constatações significativas de auditoria, inclusive as eventuais deficiências significativas nos controles internos que identificamos durante nossos trabalhos.

Fornecemos também aos responsáveis pela administração declaração de que cumprimos com as exigências éticas relevantes, incluindo os requisitos aplicáveis de independência, e comunicamos todos os eventuais relacionamentos ou assuntos que poderiam afetar, consideravelmente, nossa independência, incluindo, quando aplicável, as respectivas salvaguardas.

Materialidade

Conforme exigido pela Decisão Normativa-TCU 198/2022, art. 22, parágrafo único, informamos os referenciais e percentuais de materialidade adotados na auditoria e certificação de contas. O referencial de materialidade adotado foi o ativo total do Ministério da Fazenda em 31/12/2023; a materialidade global (ou de planejamento), de R\$ 58,2 bilhões, resultou da aplicação de 1,5% sobre aquele referencial; a materialidade para execução e determinação das áreas (saldos contábeis e classes de transações significativas) que compuseram o escopo da auditoria foi de R\$ 29,1 bilhões (50% da materialidade global) e o limite para acumulação de distorções foi de R\$ 1,75 bilhão (3% da mesma base).

Medidas adotadas para corrigir as faltas encontradas

O inciso III do artigo 9º da Lei 8.443/92 exige que, como elemento do processo de prestação de contas, as medidas tomadas pela administração para a correção das faltas encontradas na auditoria sejam consignadas no certificado de auditoria. Sendo assim, consignamos que as seguintes distorções foram corrigidas tempestivamente pela Administração:

- a) reconhecimento adequado de obrigações previstas no art. 3º da Lei Complementar 194/2022 no exercício de 2022, quando o Ministério da Fazenda havia reconhecido parte das obrigações no exercício de 2023, em desacordo com o regime de competência;
- b) R\$ 60 bilhões de ativos contingentes, cuja entrada de benefícios econômicos ou potenciais de serviços não eram prováveis de acontecer, deixaram de ser divulgados;
- c) R\$ 6,3 bilhões de passivos contingentes, dos quais não havia conclusão sobre se as obrigações eram presentes, possíveis, prováveis ou remotas, deixaram de ser divulgados;
- d) R\$ 73,97 bilhões de valor dificilmente recuperável desreconhecido do ativo, relativo a contrato de financiamento e cessão de créditos em caução, de 4/12/1997, firmado entre a União e o INSS; e
- e) as notas explicativas às demonstrações contábeis foram corrigidas parcialmente e republicadas para atender a requisitos da Estrutura do Relatório Financeiro Aplicável.

As demais falhas descritas nas seções “Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis” e “Base para opinião sem ressalva sobre a conformidade das transações subjacentes” foram submetidas a comentários de gestores, nos termos exigidos pelo art. 14 da Resolução-TCU 315/2020, oportunizando a apresentação de comentários sobre as propostas de determinação e/ou recomendação submetidas à deliberação do Tribunal, cuja implementação será monitorada na auditoria do próximo exercício.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO