



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria-Geral de Controle Externo - Segecex

Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas - SecexContas

Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas - AudFinanceira

TC nº **NNN.NNN/AAAA-X**

Fiscalização nº **NNN/AAAA**

Relator: Ministro **[Nome Relator]**

RELATÓRIO DE AUDITORIA EM CONTAS ANUAIS

DA FISCALIZAÇÃO

Modalidade: Financeira integrada com Conformidade

Ato originário: Acórdão **NNNN/AAAA**-TCU-Plenário (TC **NNN.NNN/AAAA-N**)

Objeto da fiscalização: Demonstrações Contábeis do Ministério da **[Nome Ministério]** de **[AAAA]**.

Ato de designação: Portarias de Fiscalização AudFinanceira **XXX**, de **DD/MM/AAAA**; **XXX**, de **DD/MM/AAAA**; **XXX**, de **DD/MM/AAAA**; e **XXX**, de **DD/MM/AAAA**.

Período abrangido pela fiscalização: 1º/1/ **XXXX** a 31/12/ **XXXX**

Composição da equipe:

Nome do Auditor supervisor - Matrícula TCU **XXX-X** – AudFinanceira (Supervisor)

Nome do Auditor coordenador - Matrícula TCU **XXX-X** – AudFinanceira (Coordenador)

Nome do Auditor membro 1 - Matrícula TCU **XXX-X** - AudUrbana

Nome do Auditor membro 2 - Matrícula TCU **XXX-X** - AudFinanceira

Nome do Auditor membro 3 - Matrícula TCU **XXX-X** - AudFinanceira

Nome do Auditor membro 4 - Matrícula TCU **XXX-X** - AudFinanceira

Nome do Auditor membro 5 4 - Matrícula **XXX-X** – AudFinanceira

Nome do Auditor membro 6 - Matrícula **XXX-X** – AudFinanceira

Nome do Auditor membro 7 - Matrícula **XXX-X** – AudFinanceira

Área passivos atuariais: **[excluir se não for aplicável]**

Nome do Auditor supervisor - Matrícula **XXX-X** Daprev/AudFinanceira (Supervisora)

Nome do Auditor coordenador - Matrícula **XXX-X** Daprev/AudFinanceira (Coordenador)

Nome do Auditor membro 1 - Matrícula **XXX-X** Daprev/AudFinanceira

Nome do Auditor membro 2 - Matrícula **XXX-X** AudBenefícios

Nome do Auditor membro 3 - Matrícula **XXX-X** AudBenefícios

DO ÓRGÃO/ENTIDADE FISCALIZADO

Órgão/entidade fiscalizado: Ministério da **[Nome do Ministério]**

Vinculação (ministério): **[Não aplicável, se ministério; ou, se não, nome do Ministério]**

Vinculação TCU (unidade técnica): **[AudXXXXXXXXXX]**

Responsáveis pela entidade:

Nome do Ministro (CPF **NNN.NNN.NNN-NN**), Ministro de Estado da **[Nome do Ministério]** de **DD/MM/AAAA** a **DD/MM/AAAA** e demais responsáveis arrolados no processo de prestação de contas a ser atuado.

PROCESSO(S) CONEXO(S)



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria-Geral de Controle Externo - Segecex

Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas - SecexContas

Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas - AudFinanceira

TC NNN.NNN/AAAA-X – Auditoria das Demonstrações Contábeis Consolidadas da União
AAAA.

Relator: Ministro [Nome Relator]

TC: NNN.NNN/AAAA-X

Unidade Responsável: AudFinanceira

O QUE O TCU FISCALIZOU?

O TCU realizou auditoria financeira integrada com conformidade em ciclos contábeis relevantes das demonstrações consolidadas do Ministério da Defesa (MD), do exercício de 2023, com o objetivo de avaliar se tais ciclos estão adequadamente apresentados nas referidas demonstrações, livres de distorções relevantes, de acordo com as normas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público.

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

O trabalho subsidiará a formação de opinião de auditoria sobre o Balanço Geral da União (BGU), que por sua vez fundamentará a emissão de Parecer Prévio pelo Tribunal sobre as Contas do Presidente da República e o julgamento das contas dos administradores e responsáveis pelo Ministério, no exercício de 2023, conforme estabelecido no art. 71, incisos I e II, da Constituição Federal.

VOLUME DE RECURSOS FISCALIZADOS

O volume de recursos fiscalizados alcançou R\$ 331 bilhões de ativos, R\$ 844 bilhões de passivos, e ainda R\$ 15,65 bilhões de gastos com pessoal ativo.

O QUE O TCU ENCONTROU?

No caso do MD, este trabalho se refere ao segundo ciclo de auditoria realizado no Órgão, desse modo, grande parte das distorções resultam de fragilidade nas atividades de controle e do grau de maturidade dos métodos de mensuração de ativos imobilizados e de estimativas atuariais de passivos.

As principais distorções identificadas foram:

- R\$ 20,9 bilhões de superavaliação de bens imóveis pelo reconhecimento de valores divergentes dos constantes em laudos de avaliação;
- R\$ 27,2 bilhões de reconhecidos como ajustes de exercícios anteriores quando deveriam ser reconhecidos como reserva de reavaliação;
- R\$ 11,7 bilhões de passivos atuariais reconhecidos a maior devido a falhas na contabilização de ajustes de estimativas de benefícios pós-emprego;
- R\$ 73,8 bilhões classificados indevidamente como ajustes de avaliação patrimonial de passivos atuariais em vez ajustes de exercícios anteriores.



QUAL A PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO?

Foram propostas de medidas para o aprimoramento dos controles internos relacionados à gestão financeira e ao processo de elaboração das demonstrações contábeis do Ministério, que podem resultar em aumento da credibilidade e transparência das informações financeiras perante os usuários dessas informações e tomadores de decisões.

Espera-se ainda que o conjunto de deliberações propostas possa aprimorar a convergência dos procedimentos contábeis aos padrões internacionais de contabilidade em processo de implementação no setor público nacional.

QUAIS OS PRÓXIMOS PASSOS?

Para garantir a implementação das ações, o Tribunal realizará o monitoramento das deliberações que forem tomadas com base neste relatório, na auditoria anual de contas do Ministério dos próximos exercícios.



SUMÁRIO

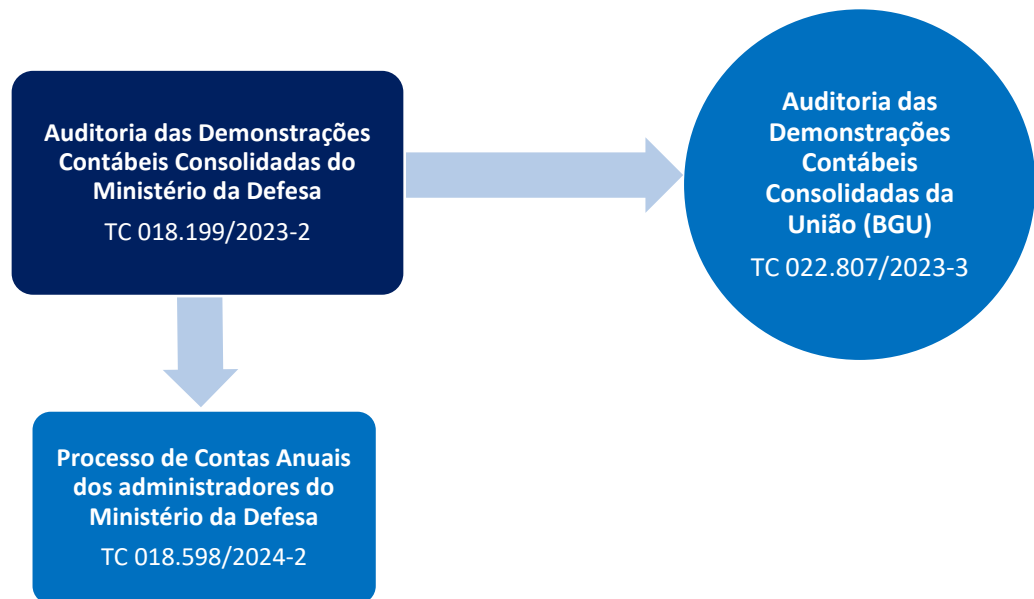
1. APRESENTAÇÃO.....	1
2. INTRODUÇÃO.....	2
2.1. Visão geral do objeto.....	2
2.2. Objeto, objetivos e escopo da auditoria.....	5
2.3. Não escopo	6
2.4. Metodologia e limitações inerentes à auditoria	6
2.5. Volume de recursos fiscalizados	7
2.6. Benefícios da fiscalização	7
3. ACHADOS DA AUDITORIA.....	8
3.1. Distorções de valor	8
3.2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação	9
3.3. Não Conformidades	10
3.4. Limitações à obtenção de evidências suficientes e apropriadas	10
4. DEFICIÊNCIAS SIGNIFICATIVAS DE CONTROLE INTERNO	10
5. MONITORAMENTO DE DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES	12
6. ASSUNTOS QUE EXIGIRAM ATENÇÃO SIGNIFICATIVA NA AUDITORIA.....	13
7. CONCLUSÕES	13
7.1. Conclusão sobre as demonstrações contábeis.....	13
7.2. Conclusão sobre a conformidade das transações subjacentes	13
7.3. Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada	13
7.4. Informações sobre representações para apuração de eventuais responsabilidades.....	14
8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO.....	14
APÊNDICE A - COMENTÁRIOS DE GESTORES E ANÁLISES DA EQUIPE	16
APÊNDICE B – ANÁLISES DETALHADAS DO MONITORAMENTO.....	18
APÊNDICE C – COBERTURA DO TRABALHO.....	20
LISTA DE SIGLAS	24
LISTA DE TABELAS	25
LISTA DE FIGURAS	26

1. APRESENTAÇÃO

1. A Constituição Federal de 1988 (CF) atribuiu ao Tribunal de Contas da União (TCU) a competência para apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio (art. 71, I), e julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração federal direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal (art. 71, II). Adicionalmente, a CF estabelece que compete ao TCU realizar, por iniciativa própria, auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo, Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II (art. 71, IV).

2. Em razão dessas atribuições constitucionais, o TCU realizou auditoria financeira integrada com conformidade nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Defesa, relativas ao exercício de 2023.

3. Os resultados do trabalho incluem o presente relatório e o certificado de auditoria, que comporão o processo de prestação de contas anuais dos responsáveis para fins de julgamento, nos termos do retromencionado art. 71, inc. II, da CF e do inc. III do art. 9º e do inc. II do art. 50, ambos da Lei 8.443/1992. Também subsidiarão, conforme previsto no art. 16, inciso II, da Decisão Normativa-TCU 198/2022, a formação da opinião de auditoria sobre as Demonstrações Contábeis Consolidadas da União (BGU), de 2023 (TC 022.807/2023-3), a qual fundamentará a emissão do parecer prévio sobre as Contas do Presidente da República, nos termos do art. 71, inc. I, da CF.



4. Além desta seção, o relatório está organizado como a seguir: a seção 2 contextualiza o trabalho e apresenta os elementos que ajudam na compreensão do relatório; a seção 3 apresenta os achados de auditoria com as respectivas conclusões e propostas de encaminhamento; a seção 4 descreve as deficiências significativas de controle interno identificadas; a seção 5 traz uma síntese do monitoramento das recomendações ou determinações feitas em auditorias anteriores, cujas análises detalhadas estão no Apêndice B; a seção 6 aborda os assuntos que exigiram atenção significativa da auditoria; a seção 7 traz as conclusões da auditoria; a seção 8 sintetiza as propostas de encaminhamento da equipe, já contemplando os comentários de gestores analisados pela equipe de auditoria no Apêndice B. O Apêndice A fornece informações sobre a cobertura do trabalho e os Apêndices C e D detalham as listas de tabelas e figuras contidas no relatório.

2. INTRODUÇÃO

5. Trata-se de auditoria financeira integrada com conformidade realizada nas contas do Ministério da Defesa relativas ao exercício de 2023, autorizada pelo Acórdão 20/2023-TCU-Plenário (TC 030.530/2022-9), sob a relatoria do Ministro Vital do Rêgo.

6. O art. 16, inciso II, da DN-TCU 198/2022 e a Portaria-TCU 75/2023 definem o Ministério da Defesa como uma das UPC significativas do BGU, atribuindo ao TCU, com fundamento no art. 14, § 3º, da Instrução Normativa-TCU 84/2020, a responsabilidade por certificar as suas contas. Assim, além de subsidiar a emissão do parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, nos termos do art. 71, inciso I, da CF/88, o presente relatório e o respectivo certificado de auditoria comporão o processo de prestação de contas anuais dos responsáveis para fins de julgamento pelo Tribunal, nos termos do art. 71, inciso II, da CF/88 e do inc. III do art. 9º e do inc. II do art. 50, ambos da Lei 8.443/1992.

2.1. Visão geral do objeto

7. O Ministério da Defesa é o órgão do Governo Federal incumbido de coordenar o esforço integrado de defesa, visando contribuir para a garantia da soberania, em prol da sociedade brasileira, abrangendo o preparo e o emprego conjunto e singular das Forças Armadas - constituídas pela Marinha, pelo Exército e pela Aeronáutica - e a articulação entre elas e os demais órgãos do Estado. As principais diretrizes que orientam a atuação das Forças Armadas podem ser sintetizadas em três níveis, ilustrados na Figura 1:

Figura 1– Principais diretrizes que orientam a geração de valor pelo MD



8. O PND e o END são os instrumentos de planejamento, submetidos ao Congresso Nacional, que definem os objetivos, a estratégia, os fundamentos e as ações de Defesa Nacional de longo prazo (2020 a 2031, com revisões quadrienais). Como desdobramento desses normativos, ainda existe o Livro Branco da Defesa Nacional, que visa conferir maior transparência às políticas de defesa apresentando uma série de temas internos à gestão das Forças Armadas ou relacionados ao seu ambiente externo com impacto estratégico na sua atuação.

9. No exercício de 2023, a composição da dotação orçamentária do Ministério da Defesa para seus três principais gastos foi assim distribuída:

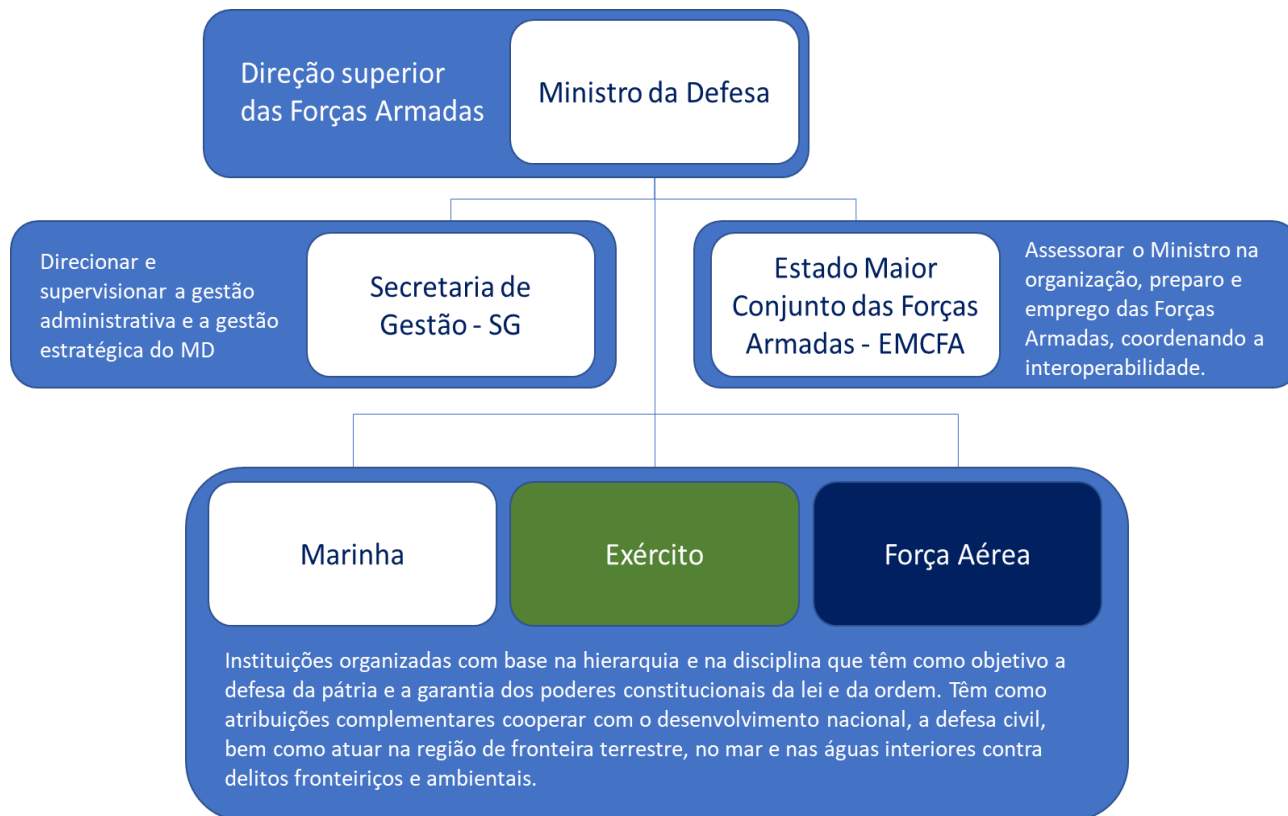
Tabela 1 - Composição da dotação com os principais gastos orçamentários do MD

Rubrica	Dotação (R\$)	%
Pessoal	R\$ 95,79 bilhões	78%
Custeio	R\$ 15,77 bilhões	12,8%
Investimento	R\$ 8,12 bilhões	6,6%

Fonte: Relatório de Gestão MD 2023

10. A Estrutura organizacional do MD é bastante capilarizada, mas pode ser resumida em três grandes segmentos com as respectivas funções descritas a seguir:

Figura 2 - Estrutura sintética do MD



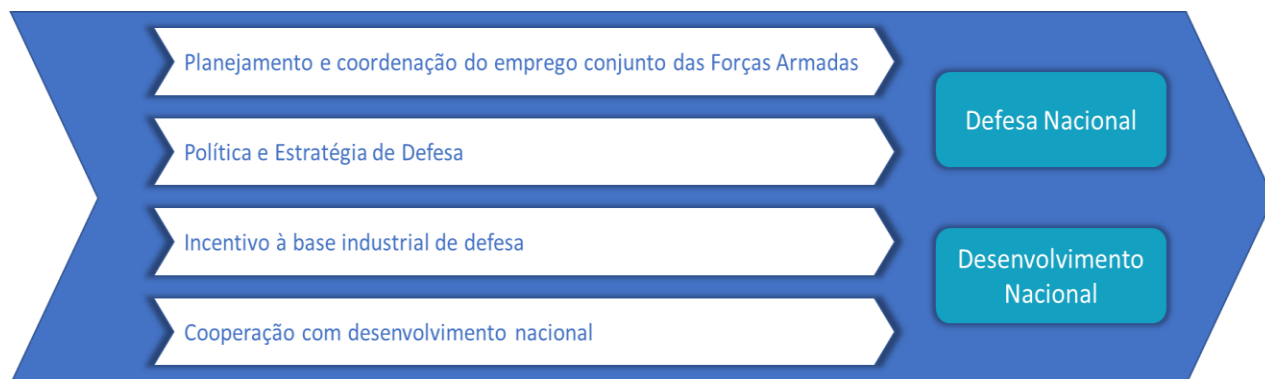
11. No que se refere à programação orçamentária, as linhas de atuação do MD são enquadradas em três principais programas, descritos na Tabela 2, a seguir.

Tabela 2 - Resumo programático do MD no PPA 2020-2023

Programa	Descrição	Objetivo
6012	Defesa Nacional	Prepara adequadamente as Forças Armadas para a defesa do país contra ameaças, a proteção da ordem institucional e das suas riquezas
6011	Cooperação com o Desenvolvimento Nacional	Realizar ações de cooperação com desenvolvimento nacional, a defesa civil e as ações governamentais em benefício da sociedade.
6013	Oceanos, Zona Costeira e Antártica	Promover o conhecimento científico e tecnológico, a conservação da biodiversidade, o uso sustentável dos recursos naturais, a gestão efetiva dos espaços costeiros e marinhos e os interesses do país nos oceanos e na Antártica.

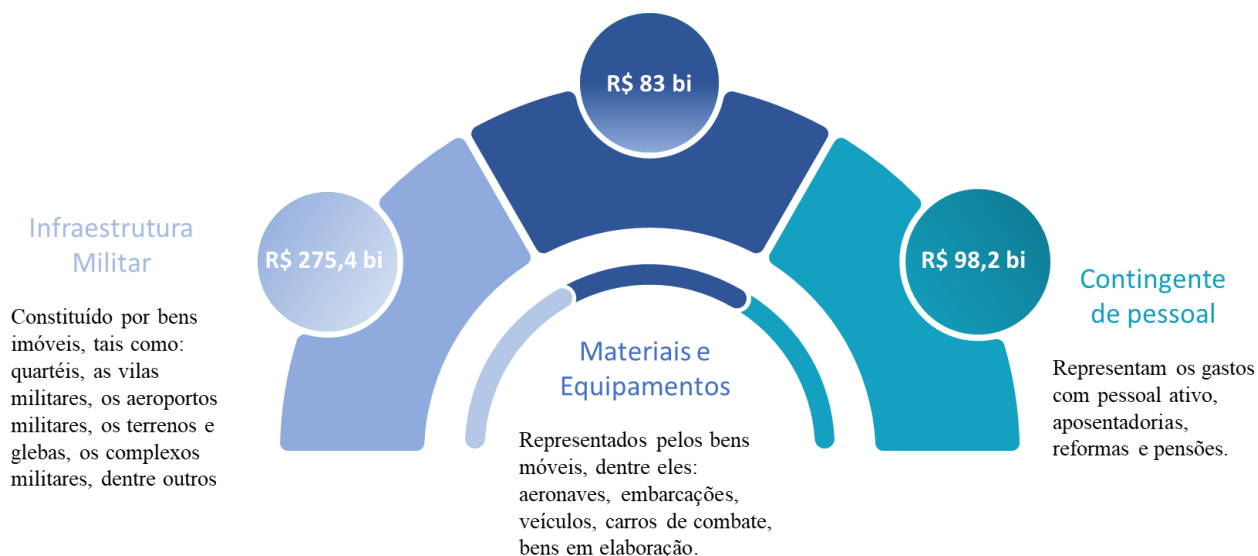
Fonte: Relatório de Gestão MD 2023.

12. A cadeia de valor do MD (2020-2023) define quatro linhas de atuação vinculadas aos seus dois principais objetivos finalísticos que são a defesa e o desenvolvimento nacional, conforme a Figura 3, adiante.

Figura 3– Cadeia de Valor (PG-MD 2020 a 2023)


13. No exercício de 2023, conforme dados do SIAFI em 31/12/2023, foram administrados ativos da ordem de R\$ 410,8 bilhões e passivos da ordem de R\$ 886,1 bilhões no MD. Ademais, foram registradas receitas e despesas de R\$ 491,9 bilhões e R\$ 481,4 bilhões, respectivamente. No que diz respeito aos ativos, a Defesa representa o quinto Ministério com maior ativo sob gestão (5,14% do total do ativo da União, em 31/12/2023).

14. As políticas de Defesa Nacional podem ser sintetizadas em três grandes grupos de capitais empregados no processo de geração de valor do MD: infraestrutura militar, equipamentos e materiais militares e contingente militar e eles estão refletidos na magnitude dos saldos das contas de ativo e de variações patrimoniais diminutivas, conforme ilustração a seguir:

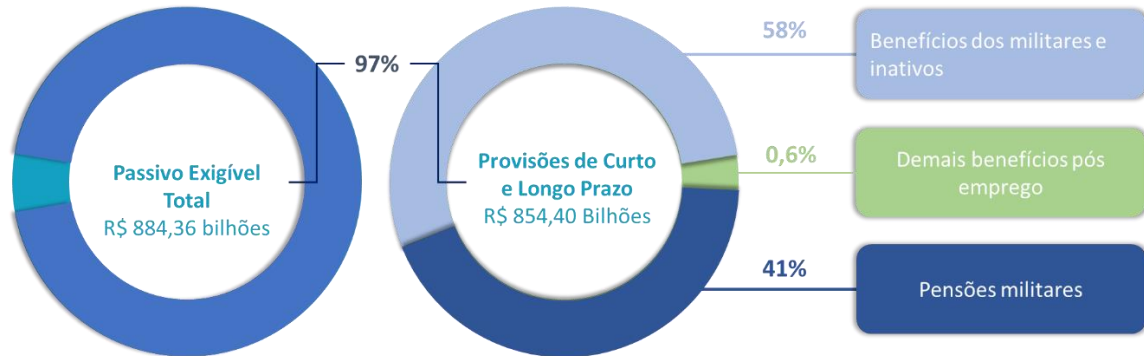
Figura 4– Principais recursos ou capitais empregados na geração de valor do MD


15. Nos bens móveis em elaboração estão os gastos realizados com os grandes projetos de aquisição e elaboração de equipamentos militares das Forças Armadas, tais como: o projeto FX-2 para compra de aeronaves de combate pela FAB, o projeto KC-X e KC-390 para compra de aeronaves de transporte e desenvolvimento de versão de reabastecimento, o projeto de compra e desenvolvimento de viaturas blindadas pelo EB e o Prosub para construção de submarinos pela Marinha do Brasil.

16. Juntos, os bens imóveis e móveis do MD representam mais de 80% do ativo total do Ministério. Em relação à importância dos gastos com pessoal ativo, inativo e pensionistas, o conjunto dessas despesas representa mais de 70% do total das despesas do exercício (desconsiderando transferências e delegações concedidas) do MD.

17. Como reflexo da importância dos gastos com pessoal para o MD, os passivos atuariais desse Ministério também representam um importante ciclo de transações nas suas demonstrações contábeis. Na composição dos passivos do MD, os passivos atuariais representam quase a totalidade da classe, conforme se percebe na figura a seguir.

Figura 5 – Composição passivo exigível



18. O passivo atuarial é uma obrigação financeira que reflete a estimativa do valor presente de obrigações de pagamentos futuros (dívidas), buscando responder à pergunta ‘quanto custa hoje o pagamento dessa obrigação, tendo em vista o direito já acumulado pelo tempo de serviço prestado?’. Assim, tal obrigação tem como saldo o valor necessário para pagar todos os benefícios aos assistidos (benefícios concedidos) e aos participantes ativos (benefícios a conceder) na data-base das demonstrações contábeis em exame, em ralação aos regimes descritos no item seguinte.

19. O Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA) é a denominação dada pela Lei 13.954/2019 para “o conjunto integrado de direitos, serviços e ações, permanentes e interativas, de remuneração, pensão, saúde e assistência”. Nas demonstrações contábeis do MD são ainda registradas também as estimativas para pensões especiais de militares e reparações a anistiados militares, regidas por normativos específicos, cuja representatividade é expressivamente menor que o SPSMFA.

20. No que se refere às receitas (VPA) do MD, por não ser um órgão gerador ou arrecadador de receitas, a quase totalidade se refere a movimentações de recursos oriundas de programações financeiras recebidas do Ministério da Fazenda, mais de 80%.

21. Em síntese, os ciclos contábeis do Imobilizado (bens imóveis, móveis), gastos de pessoal e as provisões relativas aos passivos atuariais são os aspectos relevantes nas demonstrações contábeis do Ministério da Defesa.

2.2. Objeto, objetivos e escopo da auditoria

22. O objeto da auditoria é a posição patrimonial, financeira, a execução orçamentária e outros elementos que são avaliados, mensurados, reconhecidos e apresentados nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Defesa, compreendendo os Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro 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.

23. A auditoria teve por objetivo, consoante ao estabelecido no § 4º, incisos I e II, do art. 14 da Instrução Normativa-TCU 84, de 2020, obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira do MD e das Forças Armadas consolidadas em 31 de dezembro de 2023, o desempenho consolidado de suas operações e os seus

~~fluxos de caixa consolidados para o exercício findo nesta data, de acordo com as práticas contábeis~~ adotadas no Brasil aplicadas ao setor público, e se as operações, transações ou atos de gestão relevantes subjacentes às referidas demonstrações contábeis estão em conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que orientam a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.

2.3. Não escopo

24. (descrever se houver ou, se não houver, indicar Não aplicável.)

2.4. Metodologia e limitações inerentes à auditoria

25. A auditoria foi conduzida de acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), aprovadas pela Portaria-TCU 280/2010, que são consistentes com os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público (ISSAI 100), com os Princípios de Auditoria Financeira (ISSAI 200) e os Princípios de Auditoria de Conformidade (ISSAI 400) das Normas Internacionais emitidas pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (Intosai), bem como com as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria (NBC TASP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aplicáveis no contexto do trabalho. Contudo, ocorreram algumas limitações significativas à realização dos exames. As condições específicas que limitaram os exames estão descritas na subseção 3.4, deste relatório. [alterar conforme as circunstâncias. [Ver Nota Técnica](#)]

26. Tais normas exigem o cumprimento de exigências éticas, o exercício de julgamento e ceticismo profissionais, a aplicação do conceito de materialidade e a identificação e a avaliação de riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis auditadas ou de não conformidade relevante nas transações subjacentes, independentemente se causados por erro ou fraude, bem como a definição e a execução de procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos, a fim de se obter segurança razoável, mediante evidência de auditoria suficiente e apropriada, para suportar as conclusões em que se fundamenta a opinião de auditoria. A equipe de auditoria possui coletivamente a competência e as habilidades necessárias, conforme exigido pelas NAT, item 52; e ISA/NBCTASP 220/ISSAI 2220, item 14).

27. O trabalho foi conduzido conforme os Termos do Trabalho de Auditoria (peça **XX**) e com a Estratégia Global de Auditoria (peça **XX**). Os procedimentos de auditoria incluíram inspeção documental, confirmação externa de saldos e transações, recálculo, procedimentos analíticos, indagações, inclusive por escrito (ofícios de requisição), e o uso de técnicas assistidas por computador para examinar populações inteiras de transações e de amostragem estatística para testes de controle e de conformidade.

28. Conforme exigido pelo art. 22 da DN-TCU 198/2022, a tabela a seguir apresenta os referenciais, percentuais e valores de materialidade adotados na auditoria.

Tabela 3 - Níveis de Materialidade - MD – 2023

		Valores em R\$
Referencial: Ativo Total 31/12/2023		410.839.521.014,73
Materialidade global (ou de planejamento) – MG	8.216.790.420,29	2% do referencial
Materialidade para execução da auditoria – ME	4.108.395.210,15	50% da MG
Limite para acumulação de distorções - LAD	246.503.712,61	3% da MG

Fonte: Tesouro Gerencial (extração em 20/3/2024)

29. A Materialidade Global (**MG**) é utilizada como parâmetro quantitativo para avaliação da relevância das distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, em relação às demonstrações contábeis como um todo. É o limite que, se ultrapassado, causará modificação

(ressalva, adversa ou abstenção) na opinião de auditoria. A Materialidade para Execução (ME) foi o parâmetro utilizado para selecionar os saldos contábeis e as classes de transações significativas que compuseram o escopo do trabalho. O Limite para Acumulação de Distorções (LAD) representa o valor abaixo do qual as distorções de valor foram consideradas claramente triviais; e não foram acumuladas para avaliação em conjunto, salvo se não consideradas claramente triviais quando julgadas com base em critério de natureza ou circunstâncias.

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

31. Conforme exigido pelas normas de auditoria, as distorções detectadas durante a auditoria foram comunicadas e discutidas com a administração (peças XX, XX e XX) antes do encerramento do exercício no Siafi, de forma a possibilitar a realização de ajustes necessários para evitar que as demonstrações contábeis fossem encerradas com distorções e a equipe de auditoria fosse obrigada a propor a emissão de um certificado de auditoria com opinião modificada; as distorções não corrigidas foram comunicadas aos responsáveis pela governança (peça XX e XX); e a administração confirmou o cumprimento de suas responsabilidades, conforme estabelecidas nos Termos do Trabalho de Auditoria (peça XX), por meio de representação formal (peça XX).

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

2.5. Volume de recursos fiscalizados

33. O volume de recursos fiscalizados no ativo foi de R\$ 331 bilhões. No passivo, de R\$ 844 bilhões. Nas receitas (VPD), a auditoria cobriu o montante de R\$ 21,8 bilhões e nas despesas R\$ 22,7 bilhões. Mais detalhes sobre o volume de recursos fiscalizados podem ser obtidos nas Figuras 1 e 2 do Apêndice A.

2.6. Benefícios da fiscalização

34. Entre os **benefícios potenciais** desta auditoria, citam-se o aprimoramento dos controles internos relacionados à gestão financeira do Ministério e das Forças Armadas, e ao processo de elaboração das demonstrações contábeis do Ministério da Defesa, o que resulta em aumento da credibilidade e transparência das informações financeiras perante os usuários dessas informações e tomadores de decisões. Espera-se ainda que o conjunto de deliberações propostas possa aprimorar a convergência dos procedimentos contábeis aos padrões internacionais em implementação no setor público brasileiro pela Secretaria do Tesouro Nacional.

35. Como **benefício efetivo**, destaca-se a correção tempestiva nos saldos dos passivos atuariais, ainda durante a auditoria, no total de **R\$ 1,6 bilhão**, relacionado às estimativas de inativos e de pensões militares, em resposta aos apontamentos da equipe de auditoria, ainda durante a fase de execução da auditoria, acerca de erro na determinação da taxa de desconto utilizada como premissa financeira para aqueles grupos de beneficiários, bem como de erro na fórmula da planilha que consolida os passivos a serem contabilizados, em especial no passivo dos inativos do Exército.

3. ACHADOS DA AUDITORIA

3.1. Distorções de valor

3.1.1. R\$ 20,9 bilhões de superavaliação na conta Bens Imóveis devido ao registro contábil de imóveis por valores divergentes dos constantes nos respectivos laudos de reavaliação

36. Foram identificados imóveis com valor contábil registrado no SIAFI diferente do valor de avaliação consignado em laudo técnico de reavaliação. As contas impactadas e os respectivos efeitos estão na tabela a seguir:

Tabela 4 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação

Conta Impactada	Valor (R\$)	Efeitos
Bens Imóveis (Ativo)	5.941.763.086,79	Subavaliação
Demais Reservas (PL)	5.941.763.086,79	Subavaliação
Bens imóveis (Ativo)	26.820.458.101,36	Superavaliação
Demais Reservas (PL)	26.820.458.101,36	Superavaliação

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria.

37. A próxima tabela detalha a quantidade de distorções e as discrepâncias entre o valor contábil no SIAFI e o valor do laudo técnico de reavaliação, bem como os valores das superavaliações e subavaliações segregados por Comando.

Tabela 5 - Distorção de valores entre SIAFI e laudos técnicos de reavaliação no exercício de 2023

Força	Distorção entre SIAFI x Laudos (Qtd.)	Valores em R\$	
		Superavaliação entre SIAFI x Laudos (Valor)	Subavaliação entre SIAFI x Laudos (Valor)
Marinha	23	14.531.957.948,07	(731.047.536,53)
Aeronáutica	35	12.085.747.466,87	(5.168.207.545,07)
Exército	17	202.752.686,42	(42.508.005,19)
Total	75	26.820.458.101,36	(5.941.763.086,79)

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria com dados fornecidos pelas Forças. Detalhamento por RIP no anexo IX, peça 841.

38. O efeito líquido nas demonstrações consolidadas do MD resulta em uma superavaliação da conta de Bens Imóveis no montante de R\$ 20.878.695.014,57, decorrente de registros de valores a maior, que totalizam R\$ 26.820.458.101,36, e a menor no total de R\$ 5.941.763.086,79.

39. A Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) nº 7, que trata do Ativo Imobilizado, item 50, orienta que “quando o item do ativo imobilizado é reavaliado, o valor contábil do ativo deve ser ajustado para o valor reavaliado.”

40. De forma semelhante, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 9ª ed. item 11.4, p. 233, bem como a Macrofunção SIAFI 020335 – Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável, orientam que, quando os bens são reavaliados e, após a eliminação da depreciação acumulada contra o valor contábil bruto, deve-se atualizar o valor contábil líquido pelo valor reavaliado.

41. Ressalta-se que, com a implementação do plano de ação elaborado pela Aeronáutica e conforme informações prestadas (peça 744), a base do relatório/laudo de avaliação estará alinhada com as estruturas do SIAFI, evitando futuras distorções entre o valor reavaliado e o valor registrado no referido sistema de informação. Com a avaliação sendo individualizada por RIP de Utilização, conforme prevê o referido plano de ação, tal distorção tende a não mais se repetir.

42. A Marinha, por meio do Ofício 41/SGM-MB (peça 762), informou que os valores dos imóveis com distorção de valor foram corrigidos, com exceção do imóvel de RIP de utilização 9701004305002, que está em processo de homologação pela Força. Assim, feita a homologação, a atualização também será realizada no SIAFI. Em consulta ao SIAFI, constatou-se que o valor contábil desses imóveis foi regularizado em fevereiro de 2024. Porém, como as regularizações só impactarão as demonstrações contábeis de 2024, a distorção contábil subsistiu em 31/12/2023.

43. Quanto ao Exército, a Força não chegou a se manifestar preliminarmente neste achado, dado que a situação somente foi constatada em solicitação de informações complementar, muito próxima a data da entrega do relatório preliminar, inviabilizando manifestação dessa Força em tempo hábil.

Proposta de encaminhamento

44. Considerando que houve correção das distorções no exercício de 2024 e que há medidas em andamento para prevenir novas ocorrências, conforme relatado acima em relação à Aeronáutica e à Marinha, e que as distorções no Exército situam-se dentro do limite no qual as distorções de valor são consideradas claramente triviais (LAD), conforme definido na Tabela 3, subseção 2.3 deste relatório, a equipe de auditoria não formulou proposta de encaminhamento para este achado, uma vez que a situação se enquadra nas hipóteses previstas nos incisos I e II do parágrafo único do art. 16 da Resolução-TCU 315/2020, nas quais o Tribunal poderá dispensar a formulação de deliberações.

3.1.2. ...

45. Verificou-se que...

Proposta de encaminhamento

46. **Recomendar....**

3.1.3. ...

47. Constatou-se que...

Proposta de encaminhamento

48. **Determinar...**

3.2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação

3.2.1. R\$ 73,8 bilhões classificados indevidamente como Ajustes de Avaliação Patrimonial de Passivos em vez de Ajustes de Exercícios Anteriores

49. Conforme notas explicativas às demonstrações contábeis referentes ao 4º trimestre de 2023, divulgadas pelo MD, item 11, tabelas 29, 35, 40 e 45, o órgão reconheceu ganhos e perdas atuariais devido a mudanças em premissas demográficas, conforme a Tabela 24, a seguir:

Tabela 6 - Ganhos e perdas atuariais por espécie de benefício

Passivo Atuarial	Ganho e perdas atuariais (R\$) – Mudança nas premissas demográficas
Inatividade militar	49.727.937.077,72
Pensões militares	24.201.773.605,26
Anistiados militares	527.908.322,95

Passivo Atuarial	Ganho e perdas atuariais (R\$) – Mudança nas premissas demográficas
Pensões especiais	- 652.707.895,83

Fonte: Nota Explicativa órgão 52000 do 4º Trimestre de 2023

Proposta de encaminhamento

50. ...

3.2.2. R\$ 341,18 milhões apresentados como ‘obras em andamento’ em vez de reclassificados para a conta apropriada de imóveis após a conclusão da obra

51. ...

Proposta de encaminhamento

52. ...

3.2.3. Falta de apresentação separada de informações materiais no balanço patrimonial

53. ...

Proposta de encaminhamento

54. ...

3.3. Não Conformidades**3.3.1. Descrever a inobservância de lei ou regulamento no título do achado**

55. Descrever a síntese da situação encontrada.

56. Descrever o critério legal/regulamentar infringido.

57. Descrever a causa da infringência; e

58. Descrever a consequência da infringência.

Proposta de encaminhamento

59. ...

3.4. Limitações à obtenção de evidências suficientes e apropriadas**3.4.1. Ausência de documentação de suporte relativa à avaliação de bens imóveis**

60. O resultado desta auditoria foi significativamente impactado pela inexistência de laudos de avaliação de imóveis a respeito dos quais foi solicitada a documentação de suporte das informações. A indisponibilidade das informações requeridas constitui limitação ao alcance da auditoria (NBC TSP 260, (itens 16(b) e A21).

61. Continuar a descrição da limitação significativa indicando o seu impacto na obtenção de evidência suficiente e apropriada e seus efeitos nas conclusões da auditoria.

62. ...

Proposta de encaminhamento

63. ...

4. DEFICIÊNCIAS SIGNIFICATIVAS DE CONTROLE INTERNO

64. A NBC TASP 265 - Comunicação de deficiências de controle interno, orienta que o objetivo do auditor é comunicar apropriadamente, aos responsáveis pela governança e à

administração, as deficiências de controle interno que o auditor identificou durante a auditoria e que, no seu julgamento profissional, são de importância suficiente para merecer a atenção deles.

65. Deficiências de controle interno geralmente contribuem para a ocorrência dos achados e das limitações relatados na seção 3, deste relatório, contudo a importância de uma deficiência ou de uma combinação de deficiências de controle interno não depende somente se uma distorção realmente ocorreu, mas, também, da probabilidade de que a distorção poderia ocorrer e a possível magnitude da distorção, segundo a referida norma. Portanto, podem existir deficiências significativas mesmo que o auditor não tenha identificado distorções durante a auditoria.

66. A comunicação dessas deficiências por escrito à administração e aos responsáveis pela governança reflete a importância desses assuntos e os auxilia a cumprirem suas responsabilidades de supervisão geral, de avaliar as deficiências de controle e tomar tempestivamente as medidas corretivas necessárias para minimizar os riscos de distorção relevante nas próximas demonstrações contábeis.

67. Nesta seção, além da descrição das deficiências de controle interno identificadas durante a auditoria e da explicação de seus possíveis efeitos, também são indicados os critérios normativos aplicáveis e as propostas de deliberação formuladas pela equipe de auditoria ao Tribunal, levando em consideração o seu mandato e a sua missão de aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade por meio do controle externo.

4.1. Reavaliações de imóveis não reconhecidas no SIAFI

68. Ao realizar consultas no SIAFI, a equipe de auditoria constatou que alguns dos imóveis, para os quais os Comandos informaram ter havido reavaliações, não apresentaram variação de valor nem foram registrados eventos de valorização ou desvalorização, durante o exercício financeiro de 2023.

Tabela 7 - Imóveis reavaliados que não sofreram atualização no SIAFI

Valores em R\$		
Forças	Imóveis não reavaliados no SIAFI (Qtd.)	Imóveis não reavaliados no SIAFI (Valor)
Marinha	15	1.061.455.182,77
Aeronáutica	15	514.670.263,31
Exército	15	229.842.251,81
Total	45	1.805.967.697,89

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria. Detalhamento no Anexo VIII, tabelas 74, 75 e 76 da peça 841.

69. Tendo em vista que nem todas as reavaliações realizadas estão reconhecidas no SIAFI, tem-se, como consequência, distorção nos valores de imóveis cadastrados no sistema, impactando na representação fidedigna das informações do ativo imobilizado nas demonstrações contábeis do MD.

70. Conforme a NBC TSP Estrutura Conceitual, item 3.10, para ser útil contabilmente, a informação deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material. A omissão de algumas informações pode fazer com que a

~~representação do fenômeno econômico ou outro qualquer seja falsa ou enganosa, não sendo útil para os usuários das demonstrações contábeis.~~

71. Considerando que as correções das distorções de valor somente foram realizadas no exercício seguinte, após comunicação do achado, restando prejudicada a fidedignidade da informação nas demonstrações contábeis de 2023, considera-se oportuno formular proposta de recomendação para adequação de controles internos e sistemas de maneira a assegurar que as reavaliações de bens sejam adequadas e tempestivamente refletidas nas demonstrações contábeis.

Proposta de encaminhamento

72. **Recomendar**, com fundamento no art. 11 da Resolução TCU 315, de 2020, ao Ministério da Defesa e aos Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica que adequem seus controles internos e sistemas de maneira a garantir que as reavaliações de bens realizadas no exercício sejam adequadas e tempestivamente refletidas nas demonstrações contábeis, em consonância com os itens 3.10 e 3.19 da NBC TSP Estrutura Conceitual, conferindo representação fidedigna aos bens imóveis.

4.2. Gastos com benfeitorias em bens imóveis não incorporados ao valor dos ativos

73. ...

Proposta de encaminhamento

74. ...

4.3. Divergência entre os saldos contábeis de depreciação e os sistemas patrimoniais

Proposta de encaminhamento

75. ...

5. MONITORAMENTO DE DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

76. A tabela a seguir sintetiza o andamento de cada deliberação contida nos Acórdãos relativos às auditorias das demonstrações contábeis de exercícios anteriores:

Tabela 8 - Monitoramento de Acórdãos anteriores

Acórdão	Processo	Item	Proposta
1.760/2023-TCU-Plenário	018.960/2022-7	9.5	Cumprida
1.000/2023-TCU-Plenário	020.726/2022-8	9.1	Cumprida
		9.2.1	Em implementação
		9.2.2	Insubsistente
		9.2.3	Implementada
1.464/2022-TCU-Plenário	021.979/2021-9	9.3.1	Em implementação
		9.3.3	Implementada
1.496/2021-TCU-Plenário	034.006/2020-6	9.1.8	Insubsistente

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria

77. Os detalhes das medidas tomadas pelos gestores para atendimento às deliberações, bem como as análises realizadas pela equipe estão dispostas no APÊNDICE B deste trabalho.

78. No geral, percebe-se que tem sido padrão do Ministério dar tratamento adequado às providências necessárias para atendimento das determinações e recomendações do Tribunal, mesmo no que se refere a apontamentos mais complexos. As resoluções tempestivas dos achados de auditoria favorecem que problemas encontrados em um exercício não sejam reincidentes.

6. ASSUNTOS QUE EXIGIRAM ATENÇÃO SIGNIFICATIVA NA AUDITORIA

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

80. No decorrer deste trabalho, não foram identificados assuntos com essas características.

7. CONCLUSÕES

81. Ao amparo das competências estabelecidas nos incisos I, II e IV do art. 71 da Constituição Federal, o Tribunal realizou auditoria financeira integrada com conformidade nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Defesa, que integram as contas dos administradores e responsáveis pelo Ministério relativas ao exercício de 2023.

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

7.1. Conclusão sobre as demonstrações contábeis

83. Concluiu-se que as distorções não corrigidas descritas nas subseções 3.1. Distorções de valor e 3.2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação, da seção 3. Achados de Auditoria deste relatório, são relevantes, individualmente ou em conjunto e têm efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis acima referidas, uma vez que (i) não se restringem a elementos, contas ou itens específicos das demonstrações contábeis; (ii) representam parcela substancial das demonstrações contábeis; e (iii) em relação às divulgações, as distorções afetam de forma significativa o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários.

84. Ademais, as limitações de escopo descritas na subseção 3.4, combinadas com as deficiências significativas de controle interno descritas na seção 4, impossibilitaram a obtenção de evidências suficientes e apropriadas e os possíveis efeitos das distorções não detectadas, se houver, podem ser relevantes e generalizados sobre parcela substancial das referidas demonstrações contábeis.

7.2. Conclusão sobre a conformidade das transações subjacentes

85. Concluiu-se que as não conformidades descritas na subseção 3.3, da seção 3. Achados de Auditoria deste relatório, são relevantes, individualmente ou em conjunto, mas não generalizadas nas transações subjacentes às demonstrações contábeis acima referidas.

7.3. Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada

86. Conforme exigido pelas normas e padrões de auditoria do TCU (NAT, 162; PAC, 51), ressalta-se que, como registrado na seção intitulada "Conclusão sobre as demonstrações contábeis", os achados correspondentes às distorções de valor e de classificação, apresentação ou divulgação são relevantes, individualmente ou em conjunto, e têm efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis. Ademais, as limitações de escopo combinadas com as deficiências significativas de controle interno, podem ter efeitos relevantes e generalizados sobre as demonstrações contábeis auditadas e, portanto, ter impacto nas contas da unidade jurisdicionada no aspecto da exatidão dos demonstrativos contábeis. Assim como os achados referidos na seção "Conclusão sobre a conformidade das transações subjacentes" podem, igualmente, ter impacto nas referidas contas nos aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade.

87. Esses aspectos são considerados para fins do julgamento das contas como regulares (art. 16, inc. I, da Lei 8.443/1992) e, embora as opiniões emitidas no certificado de auditoria não vinculem o julgamento pelo TCU, os impactos dos achados sobre aqueles aspectos foram considerados na formulação das opiniões expressas no certificado de auditoria, com base na materialidade quantitativa e qualitativa determinada para o trabalho (Apêndice A, item 1).

7.4. Informações sobre representações para apuração de eventuais responsabilidades

88. No curso desta auditoria de contas não houve representação da equipe de auditoria, nos termos do art. 32 da DN-TCU 198/2022 (se houver indicar).

8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

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

1) **Determinar**, com fundamento no art. 4º, incisos II e II, da Resolução-TCU 315, de 2020:

1.1) à Secretaria de Coordenação e Governança do Patrimônio da União – SPU que, [...] no prazo adequado para atender a correta elaboração das demonstrações contábeis de 31/12/2024, implemente funcionalidade no sistema SPIUnet para apoiar o atendimento integral do disposto no item 5.1.4 e 5.1.4.1 da Macrofunção Siafi 020344 – Bens Imóveis e as orientações da NBC TSP 03, item 39, e do MCASP, 9ª ed., Parte II, itens 17.1 e 17.6.3, quanto ao tratamento de ativos contingentes; (item 3.1.3).

1.2) (seguir com as demais determinações).

2) **Recomendar**, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315, de 2020:

2.1) ao Ministério da Defesa, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que ajustem a rotina contábil de constituição, permutação e reversão de provisões relativas aos passivos atuariais, de modo a refletir de maneira fidedigna e tempestiva os fatos contábeis ocorridos, conforme exigido pela norma NBC TSP 03 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, e pelo MCASP, 9ª ed., Parte II, item 17.2.2.2. Mudanças nas Provisões; (item 3.1.2)

2.2) (seguir com as demais recomendações).

3) **Dar ciência**, com fundamento no art. 9º, incisos I e II da Resolução-TCU 315, de 2020:

3.1) ao Ministério da Defesa que os procedimentos contábeis relacionados à depreciação de bens do ativo imobilizado adotada pelo Comando não atendem os requisitos da NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado, em especial os constantes dos itens 68 e 71, bem como os procedimentos de depreciação previstos no MCASP. 9ª ed., Parte II, item 11.5, o que resultou em distorções nas demonstrações contábeis de 2023, e, por se tratar de erro de procedimento, inclusive envolvendo sistema de informação, poderá causar distorções potencialmente relevantes em exercícios futuros; (item 3.1.7)

3.2) (seguir com as demais ciências).

4) **Autorizar**, com fundamento na Resolução TCU 315/2020, art. 17, § 2º, o monitoramento das deliberações que vierem a ser prolatadas no Acórdão que apreciar o presente relatório., nas auditorias anuais de contas do Ministério da Defesa dos exercícios subsequentes:

5) **Considerar** cumprida a deliberação do item 9.5 do Acórdão 1.760/203-TCU-Plenária e a determinação do item 9.1 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário; implementadas as recomendações dos itens 9.2.3 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário e 9.3.3 do Acórdão 1.464/2022-TCU-



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria-Geral de Controle Externo - Segecex

Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas - SecexContas

Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas - AudFinanceira

15

~~Plenário; em implementação as recomendações do item 9.2.1 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário e 9.3.1 do 1.464/2022-TCU-Plenário; e insubsistentes, para fins de monitoramento, as deliberações dos itens 9.2.2 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário e 9.1.8 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário.~~

6) **Aprovar**, com fundamento no art. 249, inciso I, do RITCU, o Certificado de Auditoria, peça 842 destes autos.

7) **Autorizar** a inserção do Certificado de Auditoria, juntamente com o correspondente Relatório de Auditoria, no sistema e-Contas, para os fins previstos no art. 16 da Lei 8.443/1992.

8) **Encaminhar**, via sistema X, o certificado e o relatório de auditoria ao Ministro da Defesa, para fins de emissão do pronunciamento previsto no art. 9º, inciso IV c/c art. 52 da Lei 8.443/1992.

9) **Encaminhar** ao Ministério da Defesa o certificado de auditoria para a publicação prevista no § 2º, art. 8º, da IN-TCU 84/2020, observado o disposto no art. 7º da DN-TCU 198/2022; e

10) **Apensar**, com fundamento no art. 250, inciso I, do Regimento Interno do TCU, os presentes autos ao processo de contas anuais do Ministério da Defesa relativo ao exercício de 2023.

APÊNDICE A - COMENTÁRIOS DE GESTORES E ANÁLISES DA EQUIPE

1. Este Apêndice atende ao disposto nas Normas de Auditoria do TCU, itens 144 a 148. Também atende ao disposto no art. 14 da Resolução TCU 315, de 2020, no sentido de oportunizar aos destinatários das deliberações a apresentação de comentários sobre as propostas da equipe de auditoria, solicitando, em prazo compatível, informações quanto às consequências práticas da implementação das medidas aventadas e eventuais alternativas.

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

3. Assim, no presente Apêndice é apresentada os comentários dos gestores e as análises da equipe de auditoria sobre os referidos comentários.

ACHADOS DE AUDITORIA**3.1. Distorções de Valor****3.1.1 R\$ 20,9 bilhões de superavaliação na conta Bens Imóveis devido ao registro contábil de imóveis por valores divergentes dos constantes nos respectivos laudos de reavaliação****Comentários do gestor**

4. Em resposta ao Ofício 53/2024 (peça 816), o qual encaminhou o relatório de auditoria para comentários do gestor, o Ministério da Defesa, por meio do Ofício 7431/AGE/SG-MD (peças 822 a 829), afirmou que, sob a ótica da contabilidade, não se observaram questionamentos aos argumentos que subsidiaram a elaboração dos achados de auditoria.

5. Ademais, também não houve questionamentos pela Marinha (peça 825) e pela Aeronáutica (peça 826). Por fim, o Exército não enviou nenhum comentário, situação que foi confirmada pelos gestores na reunião de encerramento.

Análise da equipe de auditoria

6. Assim, diante da ausência de questionamentos por parte dos responsáveis, o achado deve ser mantido, mas a equipe de auditoria não formulará proposta de encaminhamento, uma vez que a situação se enquadra nas hipóteses previstas nos incisos I e II do parágrafo único do art. 16 da Resolução-TCU 315/2020, nas quais o Tribunal poderá dispensar a formulação de deliberações, uma vez que houve correção das distorções no exercício de 2024 e que há medidas em andamento para prevenir novas ocorrências, conforme relatado pela Aeronáutica e pela Marinha, e ainda que as distorções no Exército situam-se dentro do limite no qual as distorções de valor são consideradas claramente triviais (LAD), conforme definido na Tabela 3, subseção 2.3 deste relatório.

3.1.2 ...**Comentários do gestor**

7. ...

8. ...

Análise da equipe de auditoria

9. ...

3.1.3 ...**Comentários do gestor**

10. ...

Análise da equipe de auditoria

11. ...

3.1.8**3.2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação****3.2.1 ...****Comentários do gestor**

12. O gestor informou...

Análise da equipe de auditoria

13. ...

3.2.2 ...

14. ...

3.2.3 ...**Comentários do gestor**

15. ...

Análise da equipe de auditoria

16. ...

DEFICIÊNCIAS SIGNIFICATIVAS DE CONTROLE INTERNO**4.1. Reavaliações de imóveis não reconhecidas no SIAFI****Comentários do gestor**

1. ...

Análise da equipe de auditoria

2. ...

4.2. ...**Comentários do gestor**

3. ...

Análise da equipe de auditoria**4.3. ...****Comentários do gestor**

4. ...

Análise da equipe de auditoria

APÊNDICE B – ANÁLISES DETALHADAS DO MONITORAMENTO

5. Em conformidade com o previsto no art. 243 do RITCU, esta seção trata do monitoramento da implementação das deliberações resultantes das auditorias das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Defesa, relativas a exercícios anteriores.

6. Considerando o disposto nos arts. 2º, § 1º, e 4º, inc. IV, da Portaria Segecex 27/2009, que disciplina a verificação do cumprimento das deliberações expedidas pelo Tribunal, segue-se o relato do monitoramento realizado nesta auditoria.

Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário, Relator Ministro Jorge Oliveira - Auditoria financeira integrada com conformidade sobre as estimativas contábeis dos passivos atuariais da União contabilizadas no Ministério da Defesa no exercício de 2022 (TC 020.726/2022-8).

Item 9.1. do Acórdão

9.1. determinar ao Ministério da Defesa que registre os ajustes nas provisões para passivos atuariais de acordo com o item 59 da NBC TSP 15, segregando os valores que devem ser reconhecidos no resultado do exercício daqueles que devem ser contabilizados diretamente no patrimônio líquido, bem como revise seus procedimentos de registro contábil de forma a evitar o reconhecimento inadequado de variações patrimoniais fora do regime de competência, como os decorrentes de correção de erros e de efeitos permutativos, conforme itens 2.4 da Parte II, 1.2 e 5 da Parte V, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 9ª edição;

Comentários do gestor

7. O gestor afirmou que, após a determinação, foram desencadeadas ações no âmbito do Ministério com o objetivo de desenvolver um roteiro contábil alinhado às exigências das normas contábeis vigentes. Em colaboração com a STN, esses esforços resultaram na inclusão de um capítulo dedicado à metodologia de contabilização do SPSMFA na 10ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Análise da equipe de auditoria

8. A equipe de auditoria verificou que o novo roteiro contábil estabelecido foi cumprido em grande parte pelo Ministério. Com isso, os problemas apontados na auditoria anterior foram significativamente reduzidos.

9. Ante o exposto, propõe-se considerar a determinação como **cumprida**.

Item 9.2 do Acórdão

Recomendar ao Ministério da Defesa que:

Item 9.2.1 do Acórdão

9.2.1. institua mecanismos de controle de forma a mitigar os riscos de que erros na programação e na metodologia de cálculo não sejam detectados tempestivamente, como o recálculo manual amostral, a conciliação entre saldos individuais e globais, entre o saldo do fluxo atuarial trazido a valor presente pela taxa de juros parâmetro e o saldo da provisão calculada por comutações atuariais, bem como entre diferentes metodologias, e a revisão por pares;

Comentários do gestor

10. O gestor informou que estão sendo adotados os seguintes procedimentos de controle no processo de cálculo...

Análise da equipe de auditoria

11. O gestor apontou a implementação de procedimentos de controle considerados essenciais pela equipe de auditoria para a melhoria da verificabilidade e auditabilidade dos valores calculados para registro contábil das estimativas relacionadas aos passivos atuariais, o que denota preocupação com a adequação da estimativa desenvolvida.

12. [...]

13. Dessa forma, embora os controles instituídos sejam necessários e indiquem avanço no processo, ainda carecem de melhorias na sua implementação, para que induzam a revisões dos cálculos realizados e, então, sejam efetivos para mitigar a ocorrência de erros na estimativa.

14. Assim, propõe-se considerar a referida recomendação como **em implementação**.

(Prosseguir o monitoramento de todas as deliberações em aberto).

[...]

Proposta de encaminhamento

15. Assim, propõe-se considerar: i) implementadas as recomendações dos itens 9.2.3 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário e 9.3.3 do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário; ii) em implementação as recomendações do item 9.2.1 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário e 9.3.1 do 1.464/2022-TCU-Plenário; iii) cumprida a deliberação do item 9.5 do Acórdão 1.760/203-TCU-Plenária e a determinação do item 9.1 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário; e iv) insubsistentes, para fins de monitoramento, as deliberações constantes dos itens 9.2.2 do Acórdão 1.000/2023-TCU-Plenário e 9.1.8 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário, que serão monitorados no âmbito de outras deliberações mais recentes.

Tabela 1 – Monitoramento de Acórdãos Anteriores

Acórdão	Item	Proposta
1.760/2023- TCU-Plenário	9.5	Cumprida
1.000/2023-TCU-Plenário	9.1	Cumprida
	9.2.1	Em implementação
	9.2.2	Insubsistente
	9.2.3	Implementada
1.464/2022-TCU-Plenário	9.3.1	Em implementação
	9.3.3	Implementada
1.496/2021- TCU-Plenário	9.1.8	Insubsistente

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria

APÊNDICE C – COBERTURA DO TRABALHO

1. A materialidade de execução (**ME**) é utilizada para selecionar as contas significativas pela relevância financeira de seus saldos no nível de apresentação, que comporão o escopo da auditoria. Para este trabalho, conforme indicado na Tabela 3, da Introdução, a ME foi definida em 1% do ativo total, correspondendo a R\$ 4.108.395.210,15.

2. O quadro a seguir apresenta a aplicação da ME no nível de apresentação das contas no Balanço Patrimonial, com sinalização em azul claro, daquelas selecionadas. A partir dessas contas, todas as demais relacionadas ao seu ciclo contábil foram incluídas no escopo da auditoria para ser submetidas a testes de auditoria.

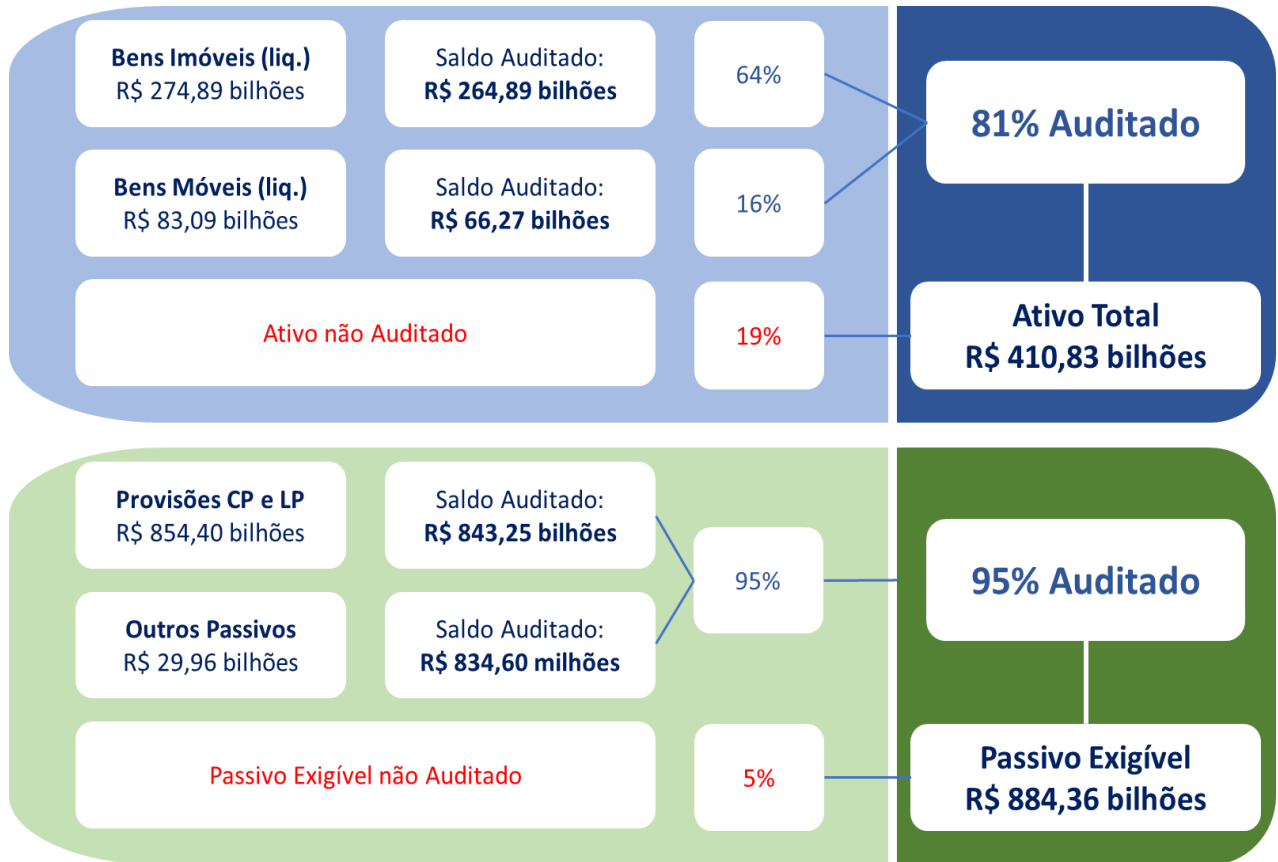
Tabela 1 – Contas Significativas na determinação do Escopo da Auditoria

ATIVO	Saldos R\$	PASSIVO	Saldos R\$
ATIVO CIRCULANTE	44.435.593.336,98	PASSIVO CIRCULANTE	66.612.125.554,84
Caixa e Equivalentes de Caixa	25.809.700.889,83	Obrigações Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Curto Prazo	5.216.255.866,32
Estoques	16.624.695.961,73	Provisões a Curto Prazo	51.419.871.666,75
		Demais Obrigações a Curto Prazo	6.950.859.306,87
ATIVO NÃO CIRCULANTE	366.403.927.677,68	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	817.751.818.318,47
Imobilizado	357.995.540.909,60	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	14.758.127.121,85
Bens Móveis (Líquido)	83.098.928.169,50	Provisões a Longo Prazo	802.984.336.100,10
Bens Móveis	93.055.064.166,08	Demais Obrigações a Longo Prazo	5.257.150,94
(-) Depreciação/Amortização/Exaustão Acum. de Bens Móveis	-9.835.461.076,74	Passivo Total Exigível	884.363.943.873,31
(-) Redução ao Valor Recuperável de Bens Móveis	-120.674.919,84	Ajustes de Avaliação Patrimonial	-56.470.617.421,25
Bens Imóveis (Líquido)	274.896.612.740,10	Demais Reservas	29.615.020.092,48
Bens Imóveis	275.412.086.579,13	Resultados Acumulados	-447.220.320.960,34
(-) Depreciação/Amortização/Exaustão Acum. de Bens Imóveis	-515.473.839,03	Resultado do Exercício	8.092.989.458,75
(-) Redução ao Valor Recuperável de Bens Imóveis	0,00	Resultados de Exercícios Anteriores	-521.719.133.353,84
Intangível	7.220.289.685,89	Ajustes de Exercícios Anteriores	66.405.822.934,75
Marcas, Direitos e Patentes Industriais (Líquido)	6.590.424.580,39		
Marcas, Direitos e Patentes Industriais	6.790.271.905,97	Total do Patrimônio Líquido	-473.524.422.858,65
(-) Amortização Acumulada de Marcas, Direitos e Patentes Ind	-199.847.325,58		
ATIVO TOTAL	410.839.521.014,66	PASSIVO EXIGÍVEL + PL	410.839.521.014,66

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria

3. As contas patrimoniais selecionadas se referem aos ciclos contábeis de imobilizado, abrangendo bens móveis e imóveis, provisões de curto e longo prazo relativas aos passivos atuariais do SPSMFA, e de despesas com pessoal relativas aos soldos de militares ativos, bem como as contas que representam as suas contrapartidas. A cobertura alcançada é demonstrada a seguir.

4. No Ativo a cobertura alcançou de 81% e no Passivo Exigível alcançou 95%, conforme demonstrado na figura a seguir.

Figura 1 – Cobertura do Ativo e do Passivo pela auditoria


Fonte: elaborado pela equipe de auditoria

5. No caso das contas de resultado, antes de apresentar o percentual de cobertura, é preciso considerar que as classes de contas de receitas (VPA) e despesas (VPD) são impactadas de maneira relevante pela programação financeira do Ministério. Os recursos recebidos por descentralização do órgão central de programação financeira do Ministério da Fazenda são reconhecidos como VPA e as descentralizações internas de recursos constam como VPD.

6. Como essas movimentações são automáticas, como caso do recebimento de programação financeira, ou são excluídas no processo de consolidação, como no caso das descentralizações internas, para efeitos de cobertura da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), foram desconsideradas as Transferências e Delegações Recebidas e Concedidas.

7. A estratégia de cobertura para as contas de resultado estabelecida nessa auditoria foi focar nas contas que são contrapartidas dos ciclos e transações relacionados a bens móveis e imóveis e a provisões atuariais. Além dessas contas, que terminam por compor os respectivos ciclos mencionados, também foi foco desta auditoria o exame das despesas de pessoal, no que diz respeito à denominada parte fixa, que se refere aos soldos dos militares ativos.

8. Essa estratégia está alinhada com a estratégia de aumento gradual da cobertura, prevista no Acórdão 3.608/2014-Plenário, de modo compatibilizar com a aquisição de capacidade operacional das equipes do Tribunal, traduzida nas regras de transição previstas nos arts. 27 a 29 da Decisão Normativa-TCU 198/2022.

9. Levando em consideração essas observações preliminares, apresenta-se, na figura a seguir, o detalhamento da cobertura alcançada nas contas de resultado (VPA e VPD).

Figura 2 – Cobertura da VPA e da VPD pela auditoria



Fonte: elaborado pela equipe de auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Secretaria-Geral de Controle Externo - Segecex

Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas - SecexContas

Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas - AudFinanceira

LISTA DE SIGLAS

BGU – Balanço Geral da União

CFT-B - Certificados Financeiros do Tesouro

CRLV - Certificados de Registro e Licenciamento de Veículo

DARF - Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DCASP - Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

GRU - Guia de Recolhimento da União

FGEDUC - Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo

Fies - Financiamento Estudantil

FNDE - Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

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

GPS - Guia da Previdência Social

IES - Instituições de Ensino Superior

INEP - Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira

ISA - Normas Internacionais de Auditoria (na sigla em inglês)

ISSAI - Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores

LOA - Lei orçamentária anual

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

NAT - Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União

MCASP - Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público 8ª edição

MEC - Ministério da Educação

NBC TA - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas de Auditoria

NBC TSP - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público

PAC - Padrões de Auditoria de Conformidade do Tribunal de Contas da União

PCASP - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

PDDE - Programa Dinheiro Direto na Escola

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

Pnae - Programa Nacional de Alimentação Escolar

Pnate - Programa Nacional de apoio ao Transporte Escolar

PNLD - Programa Nacional do Livro e do Material Didático

RFB - Secretaria da Receita Federal do Brasil

RG - Relatório de Gestão

Siafi - Sistema Integrado de Administração Financeira

Sisfies - Sistema Informatizado do Fies

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

TCE -Tomadas de Contas Especial

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Composição da dotação com os principais gastos orçamentários do MD	2
Tabela 2 - Resumo programático do MD no PPA 2020-2023	3
Tabela 3 - Níveis de Materialidade - MD – 2023.....	6
Tabela 4 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	8
Tabela 5 - Distorção de valores entre SIAFI e laudos técnicos de reavaliação no exercício de 2023	8
Tabela 6 - Falhas na mensuração do passivo atuarial do SPSMFA ...	Erro! Indicador não definido.
Tabela 7 - Distorções nas contrapartidas do registro de provisões atuariais	Erro! Indicador não definido.
Tabela 8 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 9 - Imóveis em discussão judicial ou administrativa reconhecidos no Ativo	Erro! Indicador não definido.
Tabela 10 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 11 - Distorção por ausência de registro de depreciação acumulada	Erro! Indicador não definido.
Tabela 12 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação - Aeronáutica.....	Erro! Indicador não definido.
Tabela 13 - Registros com valor líquido menor ou igual a 1% do valor de aquisição	Erro! Indicador não definido.
Tabela 14 - Aeronaves com valores irrisórios da Aeronáutica.....	Erro! Indicador não definido.
Tabela 15 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação - Exército	Erro! Indicador não definido.
Tabela 16 - Quantidade de bens por conta	Erro! Indicador não definido.
Tabela 17 - estimativa de distorção dos valores líquidos	Erro! Indicador não definido.
Tabela 18 - Divergência no valor bruto contábil.....	Erro! Indicador não definido.
Tabela 19 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 20 - Divergência no valor de aquisição dos bens	Erro! Indicador não definido.
Tabela 21 - Divergências no valor de registro apuradas pelo Exército	Erro! Indicador não definido.
Tabela 22 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 23 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 24 - Ganhos e perdas atuariais por espécie de benefício	9
Tabela 25 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 26 - Conciliação entre saldo de abertura e fechamento do passivo relacionado a benefícios com inativos militares (Forças Armadas).....	Erro! Indicador não definido.
Tabela 27 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 28 - Impacto da distorção nas contas em nível de apresentação	Erro! Indicador não definido.
Tabela 29 - Impacto da distorção nas contas de Bens Imóveis	Erro! Indicador não definido.
Tabela 30 - Impacto da distorção 4.5 nas contas de Bens Imóveis	Erro! Indicador não definido.

Tabela 31 - Impacto da distorção nas contas de resultado e patrimônio líquido **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 32 - Impacto da distorção nas contas de Bens Imóveis **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 33 - Obras em andamento sem movimentação para as contas de bens imóveis específicas após o término da obra **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 34 - Laudos Inexistentes **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 35 - Laudos Vencidos **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 36 - Laudos Irregulares **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 37 - Imóveis com laudo de avaliação emitido há mais de 5 anos, no exercício de 2023 **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 38 - Bens imóveis com laudos inexistentes no exercício de 2023 **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 39 - Imóveis reavaliados que não sofreram atualização no SIAFI 11

Tabela 40 - Comparação entre métodos de depreciação **Erro! Indicador não definido.**

Tabela 41 - Comparação entre métodos de depreciação **Erro! Indicador não definido.**

LISTA DE FIGURAS

Figura 1– Principais diretrizes que orientam a geração de valor pelo MD 2

Figura 2 - Estrutura sintética do MD 3

Figura 3– Cadeia de Valor (PG-MD 2020 a 2023) 4

Figura 4– Principais Capitais empregados na geração de valor do MD 4

Figura 5 – Composição passivo exigível 5