

GRUPO II – CLASSE V – Plenário

TC 026.320/2023-1.

Natureza: Relatório de Auditoria.

Órgão: Ministério da Previdência Social.

Interessado: Secretaria-executiva do Ministério da Previdência Social.

Representação legal: não há.

**SUMÁRIO: RELATÓRIO DE AUDITORIA FINANCEIRA INTEGRADA COM CONFORMIDADE, COM O OBJETIVO DE VERIFICAR OS CICLOS CONTÁBEIS DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS; CRÉDITOS ADMINISTRATIVOS, PREVIDENCIÁRIOS E ASSISTENCIAIS DO MPS; COMPENSAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS; EMPRÉSTIMOS; PASSIVOS ATUARIAIS, QUE INTEGRARAM AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS DO MPS. EXERCÍCIO DE 2023. DETERMINAÇÃO. RECOMENDAÇÃO. APENSAMENTO.**

## RELATÓRIO

Trata-se de auditoria financeira integrada com conformidade realizada nas contas relativas ao exercício de 2023 no Ministério da Previdência Social (MPS), abrangendo: os ciclos contábeis relevantes de benefícios previdenciários; créditos administrativos, previdenciários e assistenciais; compensações previdenciárias; empréstimos; e passivos atuariais, que integraram as demonstrações contábeis do MPS.

2. O trabalho integra a auditoria das demonstrações contábeis do exercício de 2023 do Balanço Geral da União (BGU), que fundamentarão a emissão do Parecer Prévio pelo Tribunal de Conta da União sobre as Contas do Presidente da República, conforme previsto no art. 71, inciso I, da Constituição Federal.

3. Transcrevo a seguir, com ajustes pertinentes, o relatório de auditoria produzido pela equipe da Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas (AudFinanceira), cujas análises e conclusões contaram com a concordância das instâncias superiores daquela unidade técnica (peças 103-105):

### 1. APRESENTAÇÃO

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

2. O art. 16, inciso III, da Decisão Normativa-TCU 198/2022, estabelece que o Tribunal deve certificar anualmente as contas do Fundo do Regime Geral da Previdência Social (FRGPS), gerido

pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), e do Ministério da Previdência Social (MPS), que o supervisiona, uma vez que são componentes significativo do BGU.

3. Em razão dessas atribuições, o Tribunal realizou auditoria financeira integrada com conformidade nos ciclos contábeis de Benefícios Previdenciários; Créditos Administrativos do MPS, Previdenciários e Assistenciais; Compensações Previdenciárias; Empréstimos; e Passivos Atuariais, que integraram as Demonstrações Contábeis Consolidadas do MPS, referentes ao exercício de 2023, como parte da auditoria financeira do Balanço-Geral da União (BGU) de 2023 (TC 022.807/2023-3). O trabalho foi autorizado pelo Acórdão 20/2023-TCU-Plenário (TC 030.530/2022-9), de relatoria do Ministro-Substituto Marcos Bemquerer, em substituição ao Ministro Vital do Rêgo.

4. Assim, o presente relatório subsidiará o julgamento das contas anuais dos administradores do Ministério da Previdência Social (MPS), nos termos do art. 71, inc. II, da CF/88, e do inc. III do art. 9º e do inc. II do art. 50 da Lei 8.443/1992, bem como a formação da opinião de auditoria sobre as Demonstrações Contábeis Consolidadas da União (BGU), que por sua vez fundamentará a emissão do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República, nos termos do art. 71, inc. I, da CF/88.

5. Por se referir a uma Unidade Prestadora de Contas (UPC) cujas demonstrações contábeis consolidam informações de outra UPC significativa do BGU (o INSS, abrangendo o FRGPS), este relatório também consolida, além dos resultados do trabalho realizado no próprio MPS, os achados decorrentes do trabalho no realizado no INSS e no FRGPS (TC 026.323/2023-0), estes apresentados de forma resumida neste relatório, apenas para demonstrar a base da conclusão expressa no certificado de auditoria do MPS. O tratamento completo dos referidos achados, incluindo as propostas de encaminhamento, é feito naquele processo. A Figura 1, a seguir, demonstra a conexão entre os diversos trabalhos.

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



6. Além desta seção, o relatório está organizado como a seguir: a seção 2 contextualiza o trabalho e apresenta os elementos que ajudam na sua compreensão; a seção 3 apresenta os achados de auditoria, com as respectivas conclusões e propostas de encaminhamento; A seção 4 aborda uma deficiência significativa de controle interno; a seção 5 traz uma síntese do monitoramento das recomendações ou determinações feitas em auditorias anteriores, cujas análises detalhadas estão no Apêndice C; a seção 6 traz as conclusões da auditoria; a seção 7 sistematiza as propostas de encaminhamento, já contemplando os comentários de gestores analisados pela equipe de auditoria no apêndice B; e o Apêndice D detalha a lista de siglas, tabelas e figuras presentes no texto.

## 2. INTRODUÇÃO

7. Trata-se de auditoria financeira integrada com conformidade realizada nas contas relativas ao exercício de 2023 do Ministério da Previdência Social (MPS), abrangendo os ciclos contábeis relevantes de Benefícios Previdenciários; Créditos Administrativos, Previdenciários e Assistenciais; Compensações Previdenciárias; Empréstimos; e Passivos Atuariais, que integraram as Demonstrações Contábeis Consolidadas do MPS, com vistas a subsidiar tanto o julgamento das referidas contas quanto a apreciação das contas do Presidente da República pelo TCU. O trabalho foi autorizado pelo Acórdão 20/2023-TCU-Plenário (TC 030.530/2022-9), de relatoria do Ministro-Substituto Marcos Bemquerer, em substituição ao Ministro Vital do Rêgo.

8. Nos termos do art. 9º, inciso III, da Lei 8.443/1992, o presente relatório e o certificado de auditoria sobre as demonstrações contábeis referidas, juntamente com outros elementos, integrarão o processo de prestação de contas anuais dos responsáveis Ministério da Previdência Social, a serem submetidas a julgamento pelo Tribunal de Contas da União, conforme estipulado no Anexo I da Portaria TCU 75/2023. Essa portaria definiu o MPS como uma UPC significativa do BGU e atribuiu ao Tribunal a responsabilidade por certificar as suas contas, com fundamento no art. 14, § 3º, da Instrução Normativa-TCU 84/2020.

### 2.1 Visão geral do objeto

9. O Ministério da Previdência Social é órgão superior da estrutura do Governo Federal, integrando a administração pública federal direta. Recriado pela Medida Provisória 1.154, de 1º/1/2023, convertida na Lei 14.600/2023, tem sob a sua competência os assuntos relacionados à previdência social e à previdência complementar.

10. O Decreto 11.356/2023, que aprovou a sua estrutura regimental, distribui a estrutura do MPS em: a) órgãos de assistência direta e imediata do ministro; b) órgãos específicos e singulares; c) órgãos colegiados; e d) entidades vinculadas (autarquias).

11. Assim, além de suas unidades de assistência e órgãos colegiados, o MPS é formado por duas autarquias: o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e a Superintendência Nacional de Previdência Complementar (Previc).

12. Cabe ao INSS, segundo o art. 5º. Inc. II, da Lei 11.457/2007 c/c o art. 2º, inc. I, do Decreto 10.995/2022, além das demais competências estabelecidas na legislação que lhe é aplicável, gerir o Fundo do Regime Geral da Previdência Social (FRGPS) criado pelo art. 68 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS). Assim, é competência do INSS a operacionalização dos serviços previdenciários, incluindo o reconhecimento de direitos, a manutenção e o pagamento de benefícios.

13. Incumbe à Previc, conforme o disposto no anexo I do Decreto 11.241/2022, fiscalizar e supervisionar as atividades das entidades fechadas de previdência complementar e a execução das políticas para o regime de previdência complementar operado pelas referidas entidades.

14. Devido a essa estrutura orgânica, as [Demonstrações Contábeis Consolidadas do MPS](#), acostadas à peça 83, resultam da consolidação dos saldos contábeis dos bens, direitos, obrigações, receitas e despesas do próprio ministério, na qualidade de órgão singular, e das entidades da administração direta, indireta e dos fundos a ele vinculados – INSS, FRGPS e Previc – ou seja, todos os órgãos ou entidades que, em alguma medida, colaboram para a consecução da política pública de previdência social e complementar.

15. A Estrutura de Relatório Financeiro Aplicável utilizada na elaboração das demonstrações contábeis e como critério de auditoria encontra-se, em rol não exaustivo, na tabela a seguir.

**Tabela 1 - Estrutura de Relatório Financeiro Aplicável (ERFA)**

<b>Ciclos Contábeis</b>	<b>Legislação (estrutura de relatório aplicável)</b>
Despesas e Receitas	<ul style="list-style-type: none"><li>· Lei 4.320/1964</li><li>· Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)</li><li>• Decreto 93.872/1986</li><li>• Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 9ª Edição – Parte Geral, I e II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais</li></ul>
Direitos	<ul style="list-style-type: none"><li>• LRF, art. 68, § 1, incisos I, II, IV, V e VI</li></ul>
Obrigações	<ul style="list-style-type: none"><li>• MCASP, 9ª Edição, Partes II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais e IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público</li></ul>
Demonstrações contábeis	<ul style="list-style-type: none"><li>• Lei 4.320/1964, art. 101.</li><li>• MCASP, 9ª Edição, Parte V - Demonstrações Contábeis Aplicadas</li></ul>

	ao Setor Público
Plano de Contas	<ul style="list-style-type: none"><li>• MCASP, 9ª Edição, Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público</li></ul>
Todos	<ul style="list-style-type: none"><li>• Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP)</li></ul>

## 2.2 Objeto, objetivos e escopo da auditoria

16.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 MPS, 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.

17.Considerando as regras de transição previstas nos arts. 27 a 29 da Decisão Normativa-TCU 198, de 23 de março de 2022, uma vez que ainda se encontra em implementação da estratégia de fortalecimento da auditoria financeira aprovada pelo Acórdão 3.608/2014-TCU-Plenário, foram selecionados para compor o escopo da auditoria, pelo critérios de materialidade, relevância e risco, os seguintes ciclos contábeis específicos, que integram as referidas demonstrações: i) Benefícios Previdenciários; ii) Créditos Administrativos do MPS, Previdenciários e Assistenciais; iii) Compensações Previdenciárias; iv) Empréstimos; e v) Passivos Atuariais.

18.A auditoria teve por objetivo obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se os ciclos contábeis acima referidos estão apresentados adequadamente nas demonstrações contábeis supramencionadas, em todos os aspectos relevantes, 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 mesmas 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.

19.Ressalta-se que o INSS, incluído o FRGPS, constou na relação de Unidades Prestadoras de Contas que terão processo de prestação de contas formalizado para julgamento das contas dos responsáveis referentes ao exercício de 2023, consoante Anexo I da Portaria-TCU 75, de 29/3/2023, conforme exige o art. 16, inciso III, da Decisão Normativa-TCU 198/2022. Assim, no âmbito do TC 026.323/2023-0, realizou-se auditoria financeira específica nos ciclos contábeis relevantes daquela autarquia e do FRGPS, cujos achados constam de forma resumida na seção 3 e serviram de base para a conclusão emitida neste relatório.

20.Por sua vez, os ciclos contábeis de créditos administrativos e de passivos atuariais, registrados contabilmente no MPS, foram auditados neste processo. Quanto à Previc, o presente trabalho não abrangeu seus saldos, tendo em vista a pouca materialidade relativa.

21.A tabela a seguir discrimina os ciclos contábeis auditados em cada órgão ou entidade, bem como indica o processo no qual os procedimentos de auditoria foram realizados.

**Tabela 2 - Ciclos contábeis auditados**

Órgão/Entidade	Ciclo Contábil	Procedimentos de Auditoria
MPS (órgão singular)	Créditos administrativos Passivos Atuariais	Neste processo
INSS	Créditos administrativos assistenciais Empréstimos	TC 026.323/2023-0, relator Min. Vital do Rêgo
FRGPS	Benefícios previdenciários Créditos administrativos previdenciários Compensação Previdenciária	

22. Foram realizados ainda testes específicos no processo de consolidação das informações contábeis nas demonstrações consolidadas do MPS. Os resultados e conclusões constam na seção 4, deste relatório, e as distorções estão detalhadas no Apêndice A.

### **2.3 Não escopo**

23. Não integraram o escopo desta auditoria, bem assim de seus componentes, o exame de operações relativas aos ciclos contábeis de créditos tributários e arrecadação da receita previdenciária, cuja análise, por abranger operações relacionadas à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (SRF) e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), integra o escopo de trabalho da 3ª Diretoria desta Auditoria Financeira (TC 008.777/2023-3). Não obstante, nos autos do TC 026.323/2023-0, foram realizados testes de conciliação entre as informações prestadas pelos mencionados órgãos e os registros contábeis do FRGPS.

24. Também não integraram o escopo da auditoria os ciclos contábeis de disponibilidades, pessoal e encargos, judiciais e precatórios, créditos outros, imobilizado, obrigações outras e transferências, dada a ainda insuficiente capacidade operacional nesse período de implementação da estratégia de fortalecimento da auditoria financeira do Tribunal, aprovada pelo Acórdão 3.608/2014-TCU-Plenário, relator Min. Aroldo Cedraz.

25. Como a auditoria limitou-se à avaliação dos ciclos contábeis mencionados, não se expressará opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas do MPS como um todo, uma vez que o trabalho se enquadra na hipótese prevista no art. 29 da Decisão Normativa-TCU 198, de 23 de março de 2022. Por essa razão, em conformidade com a regra de transição prevista no parágrafo único do mesmo artigo, serão emitidas conclusões restritas aos procedimentos executados.

### **2.4 Metodologia**

26. A 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).

27. O trabalho foi ainda conduzido de acordo com os Termos do Trabalho de Auditoria (peças 5 e 9). Consoante requerido pelas normas de auditoria do TCU (NAT, 52), a equipe de trabalho possui coletivamente a competência e as habilidades necessárias.

28. Conforme exigido pelas normas de auditoria, as distorções não corrigidas foram comunicadas aos responsáveis pela governança (peças 61-55). A administração confirmou o cumprimento de suas responsabilidades estabelecidas nos Termos do Trabalho de Auditoria, por meio de Representação Formal (peça 80).

29. Obteve-se entendimento do controle interno relevante para planejar e executar os procedimentos de auditoria mais apropriados às circunstâncias. Foi avaliada a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração nas notas explicativas, bem como a apresentação, a estrutura e o conteúdo geral das demonstrações contábeis, incluindo as transações e os eventos subjacentes, relativamente aos ciclos contábeis que compuseram o escopo da auditoria.

30. Os procedimentos de auditoria incluíram inspeção documental, recálculo, reexecução de procedimentos, procedimentos analíticos, indagações, inclusive por escrito (ofícios de requisição), e o uso de técnicas assistidas por computador para examinar populações inteiras de transações e de amostragem estatística para testes de conformidade.

31. 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.

32. 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 Revisados**

Despesa Empenhada em 31/12/2023 - Referencial	<b>Limites %</b>	<b>R\$ 953.039.125.550,33</b>
Materialidade global (ou de planejamento) - <b>MG</b>	1,5% do referencial	R\$ 14.295.586.883,25
Materialidade para a execução da auditoria - <b>ME</b>	50% da MG	R\$ 7.147.793.441,63
Limite para acumulação de distorções - <b>LAD</b>	3% da MG	R\$ 428.867.606,50

Fonte: P. 320.1 Materialidade e Escopo, elaboração com base no Balanço Orçamentário de 31/12/2023.

33. A **MG** é utilizada como parâmetro quantitativo para avaliação da relevância das distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, em relação as demonstrações contábeis como um todo. A **ME** foi o parâmetro utilizado para selecionar os saldos contábeis e as classes de transações significativas que compuseram o escopo do trabalho. O **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.

34. Além desses limiares, 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.

## 2.5 Limitações

35. Houve limitações ao exame dos saldos de créditos administrativos a receber e respectivas perdas estimadas, na ordem de R\$ 3,5 bilhões, por falta de elementos de verificabilidade ou suportabilidade dos valores lançados na contabilidade, que os tornam não são passíveis de avaliação as afirmações feitas pela administração do MPS acerca desses saldos e divulgações relacionadas.

36. Embora não constitua uma limitação ao escopo definido para o trabalho, ressalta-se que a auditoria limitou-se a ciclos contábeis relevantes demonstrações contábeis, dada a ainda insuficiente capacidade operacional nesse período de implementação da estratégia de fortalecimento da auditoria financeira do TCU (ver item 2.3), razão por que as conclusões do trabalho, expressas no certificado de auditoria, serão emitidas restritas aos procedimentos executados, conforme a regra de transição prevista no parágrafo único do artigo 29 da Decisão Normativa-TCU 198, de 23 de março de 2022.

## 2.6 Volume de recursos fiscalizados

37. O volume de recursos fiscalizados foi de **R\$ 1.889.160.813.944,52**, relativo aos saldos de passivos atuariais reconhecidos no exercício de 2023 pelo MPS (contas contábeis 2.2.7.2.1 e 2.2.7.9.1.13).

38. As tabelas a seguir apresentam os saldos auditados, no nível de apresentação, bem assim o percentual de cobertura de cada um deles, considerando o trabalho realizado nestes autos e na auditoria sobre as demonstrações contábeis do INSS e do FRGPS (TC 026.323/2023-0), uma vez que se trata de demonstrações consolidadas do Ministério da Previdência Social.

**Tabela 4 – Cobertura dos saldos do BP Consolidado do MPS – em R\$**

Classe/Conta	Saldo em 31/12/2023	Cobertura Realizada	% de Cobertura
<b>ATIVO</b>			
Caixa e equivalente de caixa	31.270.825.428,01	1.388.215.378,52	4,4%
Demais créditos e valores	89.205.866.232,66	1.647.876.049,26	1,8%

Dívida ativa não tributária	66.301.256,61	26.560.527,51	40,1%
Créditos previdenciários do RPPS	43.218.847.040,79	43.218.847.040,79	100,0%
( - ) Ajustes para perdas em créditos a longo prazo	-128.073.079.705,10	-23.240.461,58	0,0%
<b>PASSIVO</b>			
Obrigações Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Curto Prazo	49.032.177.155,50	44.414.507.822,80	90,6%
Provisões a Curto Prazo	120.708.200.105,83	5.183.817.004,78	4,3%
Demais Obrigações a Curto Prazo	95.529.955.669,02	895.148.479,83	0,9%
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	-	82.466.723.772,98	100%
Provisões a Longo Prazo	1.586.367.591.689,68	1.413.136.941.160,64	89,1%
Demais Obrigações a Longo Prazo	80.923.931.941,72	80.923.372.811,87	100,0%
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>			
Ajustes de exercícios anteriores	-109.935.808.288,31	65.440.606.073,87	-59,5%

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria com base no PT 320.2a Determinação da Cobertura BP / Cobertura 31-12-2023 e VRF.

**Tabela 5 – Cobertura dos saldos da DVP Consolidada do MPS – em R\$**

Grupo/Conta	Saldo em 31/12/2023	Cobertura Realizada	% de Cobertura
<b>Variações Patrimoniais Diminutivas</b>			
Contribuições	582.055.905.072,69	288.447.925.549,16	49,6%
Reversão de Provisões e Ajustes para Perdas	88.955.442.000,33	87.531.308.826,05	98,4%
Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas	46.727.879.672,32	5.120.085.993,15	11,0%
<b>Variações Patrimoniais Aumentativas</b>			
Aposentadorias e Reformas	612.909.791.849,36	62.950.670.204,88	10,3%
Pensões	198.639.970.068,82	21.651.925.246,63	10,9%
Outros Benefícios Previdenciários e Assistenciais	61.650.221.595,84	18.656.846.604,15	30,3%
Constituição de Provisões	91.544.678.906,07	91.543.356.744,44	100,0%
Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas	35.668.212.027,47	15.405.538.591,21	43,2%

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria com base no PTA 320.2a Determinação da Cobertura BP / Cobertura 31-12-2023 e VRF.

## 2.7 Benefícios da fiscalização

39. Entre os **benefícios potenciais** desta fiscalização, destacam-se a melhoria dos controles internos relacionados à gestão financeira e orçamentária, bem como ao processo de elaboração das demonstrações financeiras do Ministério da Previdência Social, 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 aos padrões internacionais de contabilidade, atualmente em implementação no País, sob orientação da Secretaria do Tesouro Nacional.

40. Como **benefício efetivo**, registra-se que devido à comunicação tempestiva das distorções identificadas possibilitou às entidades integrantes do MPS (INSS e FRGPS) realizarem, ainda durante a auditoria, a correção de **R\$ 3,9 bilhões, R\$ 3,7 bilhões e R\$ 7,6 bilhões**, que haviam

sido reconhecidos a menor no Patrimônio Líquido, na receita e na despesa do FRGPS respectivamente, devido à imprecisão no reconhecimento e na mensuração de direitos e obrigações de compensação previdenciária.

41. Pela mesma razão, o MPS também fez correções nas contas de ajustes de exercícios anteriores, receita e despesa, na ordem de **R\$ 90,7 bilhões**, **R\$ 97,4 bilhões** e **R\$ 6,7 bilhões**, respectivamente, que haviam sido reconhecidos a maior, devido a falhas na contabilização do passivo atuarial.

42. Essas correções permitiram elevar o grau de fidedignidade das informações produzidas no âmbito do MPS, visto que os demonstrativos contábeis consolidados foram publicados livres dos erros identificados durante a auditoria, contribuindo assim para a melhoria da qualidade e o aumento da credibilidade das informações que integram a prestação de contas de seus responsáveis, agregando valor para os usuários dessas informações, que as utilizam para avaliações e tomada de decisões.

### 3. ACHADOS DA AUDITORIA

#### 3.1. Distorções de valor

##### 3.1.1. **R\$ 82,5 bilhões de obrigações e R\$ 8,5 bilhões de despesas não reconhecidas, referentes a empréstimos contraídos com a União, e R\$ 65,4 bilhões de ajustes de exercícios anteriores registrados indevidamente pelo INSS.**

43. Constatou-se que o INSS desreconheceu obrigação referente ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução s/nº, de 4/12/1997, firmado entre a União e o INSS, com a interveniência do Banco do Brasil (BB), no valor de R\$ 73.973.691.056,00 (data-base 31/12/2023), consoante documento NS003328, lançado em 11/3/2024 com data retroativa a 31/12/2023; e (ii) não reconheceu obrigação relativa a um 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, firmados entre a União e a rede bancária, com a interveniência do INSS, montante de R\$ 8.493.032.716,99 (data-base 31/7/2023).

44. Na Nota Técnica SEI 1868/2023/MF, consta entendimento da PGFN no sentido de ser possível a quitação das dívidas por outros meios — que não os créditos cuja administração foi transferida do INSS para a SRF por força da Lei 11.457/2007— razão pela qual deu parecer afirmando que permanecem hígidas as obrigações. Ademais, a Procuradoria apresenta como possíveis soluções para saneamento das dívidas: (i) adimplemento com previsão e execução orçamentária; (ii) baixa contábil sem execução orçamentária mediante reconhecimento da nulidade ou da satisfação das dívidas, o que exigiria revisão dos pareceres anteriores da PGFN, em especial quanto à higidez das obrigações e necessidade de trânsito orçamentário para sua baixa; (iii) assunção das dívidas pela União por meio de lei; e (iv) extinção das dívidas por meio de lei.

45. Assim, apesar de esses haveres financeiros da União perante o INSS estarem vencidos e não possuírem uma previsão clara de adimplemento, são contratos que foram legalmente celebrados, têm garantias previstas e, na ausência de adequado instrumento de extinção/adimplemento, permanecem hígidos e, portanto, devem ser reconhecidos como obrigação da autarquia.

46. Essa lacuna de reconhecimento gerou subavaliação de R\$ 82.466.723.772,98 no passivo e de R\$ 8.533.084.982,12 na despesa patrimonial (DVP); com consequente superavaliação de R\$ 65.440.606.073,87 em Ajustes de Exercícios Anteriores.

47. Para tratar a questão, formulou-se proposta de determinação ao Instituto Nacional do Seguro Social e ao Ministério da Fazenda, no relatório de auditoria do TC 026.323/2023-0 (achado 4.1.1), que será monitorada na próxima auditoria de contas anuais.

##### 3.1.2. **R\$ 5,8 bilhões reconhecidos a menor no passivo atuarial pelo MPS, resultante de falhas na seleção dos dados para o processo de avaliação do cálculo.**

48. Identificou-se a incompletude de informações relativas a vínculo de servidores durante a etapa de seleção dos dados necessários para o processamento da avaliação atuarial do Regime Próprio de

Previdência dos Servidores Públicos Civis da União (RPPS), causando subavaliação do passivo e da despesa patrimonial do exercício no valor de R\$ 5.800.157.137,57.

49.As atividades de análise de dados tiveram como objetivo avaliar a qualidade da informação quanto à completude – dados completos e consistentes – a partir da circularização de dados, conforme critérios de qualidade do *Data Management Body of Knowledge (DMBOK)*, uma referência que descreve as melhores práticas e as áreas de conhecimento relacionadas ao gerenciamento de dados.

50.A análise levantou dados de 577.355 servidores ativos da União, nas bases da Secretaria de Regime Próprio e Complementar (SRPC) do MPS, distribuídos em 297 órgãos para o processamento da avaliação atuarial. Para comparação, a equipe levantou um conjunto de dados com 641.630 servidores ativos da União, provenientes do Sistema Integrado de Administração de Pessoal (Siape) e das folhas de pagamento extra- Siape, referentes ao mesmo período base adotado pela Secretaria: julho/2023.

51.A partir da circularização, verificou-se a existência ou não dos dados de servidores nas bases da SRPC. Como resultado, pelo menos setenta órgãos apresentaram diferenças significativas entre a quantidade de servidores processados nas bases da SRPC e a quantidade de servidores registrados nas bases Siape e Extra-Siape.

52.A tabela seguinte ilustra o resultado da circularização sem tratamento de dados, ou seja, a diferença apresentada foi o primeiro sinal de alerta para ampliar a investigação de cada caso.

**Tabela 6 - Quantidade de Servidores SRPC x Bases Extra Siape**

Órgão	Quantidade na SRPC	Quantidade no Extra Siape	Diferença
CÂMARA DOS DEPUTADOS	977	14.251	13.274
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1 REGIÃO	980	6.998	6.018
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3 REGIÃO	1.793	6.624	4.831
SENADO FEDERAL	1.989	5.891	3.902
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5 REGIÃO	571	4.407	3.836
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2 REGIÃO	1.101	4.370	3.269
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA	226	3.147	2.921

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria (peça 43).

53.Ao solicitar os dados aos órgãos, a SRPC utiliza-se de leiaute para estruturação dos dados. No caso do vínculo do servidor, fornece as seguintes opções para identificar o vínculo de cada servidor:

- a) Código tipo 1 - servidor(a) de cargo efetivo;
- b) Código tipo 2 - servidor(a) estável (outras situações);
- c) Código tipo 3 - servidor(a) efetivo em cargo comissionado;
- d) Código tipo 4 – servidor(a) efetivo exercendo mandato eletivo;
- e) Código tipo 5 - servidor(a) estável não efetivo na forma do art. 19 do ADCT; e
- f) Código tipo 6 – outros.

54.Em seu processo, a Secretaria utiliza apenas os dados de servidores efetivos: “1 – servidor(a) de cargo efetivo” e “4 – servidor(a) efetivos exercendo em mandato eletivo” (peça 50). Assim, os grupos de dados dos 14.251 servidores da câmara dos deputados, por exemplo, que incluem outros vínculos, foram reduzidos para uma quantidade de 2.551 servidores, conforme critérios necessários para o cálculo.

**Tabela 7 - Quantidade de Servidores SRPC x Bases Extra Siape (com aplicação de filtros)**

Órgão	Quantidade na SRPC	Quantidade no Extra Siape	Diferença
CAMARA DOS DEPUTADOS	977	2.551	1.574

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria (peça 44).

55.A partir da coleção de dados da Câmara dos Deputados como exemplo, a equipe de auditoria questionou a SRPC quanto à diferença levantada e o motivo da exclusão de quantidade tão significativa de servidores do cálculo. A Secretaria confirmou a quantidade originária dos dados (2.646), bem como a exclusão de 1.669 servidores, situação que resultou no quantitativo de 977. A partir disso, a análise evidenciou um problema na etapa de seleção dos dados, relacionado com o tipo de vínculo do servidor.

56.Em checagem, a SRPC concluiu que tais servidores, apesar de comissionados, são servidores efetivos, mas não foram reportados conforme o esperado. Isso porque a nova plataforma de processamento está configurada para excluir os tipos comissionados para evitar duplicidade, visto que os órgãos, segundo a Secretaria, usualmente reportam as pessoas duas vezes: como servidores efetivos e como servidores comissionados. Não foi o caso da Câmara, nem dos demais órgãos identificados, que declararam apenas os servidores como comissionados (também efetivos) e, conseqüentemente, desconsiderados pelo processo de avaliação.

57.A partir desse caso, a Secretaria levantou o processamento do cálculo para os servidores da Câmara dos Deputados e demais órgãos que se enquadraram nessa situação de falha quanto à completude dos dados (peça 51). Como resultado, o conjunto de dados faltantes representou R\$ 5.800.157.137,57 registrados a menor em Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (conta contábil 2.2.7.2.1.00.00), em virtude de falhas na seleção dos dados para o processo de avaliação do cálculo.

58.Em seus comentários, o MPS informou que as correções necessárias serão aplicadas pela contabilidade e que, em futuras avaliações, irá implementar controles adicionais para a atualização constante exigida pelo cálculo (peça 66).

59.Não obstante o gestor tenha declarado que as correções serão realizadas, permanece a distorção nas informações atuariais de 2023. No entanto, não será proposta nova recomendação, tendo em vista o teor da recomendação do item 9.1.1 do Acórdão 1.464/2022 – TCU – Plenário (TC 021.979/2021-9), de relatoria do Ministro Aroldo Cedraz, objeto de monitoramento na Seção 5 e Apêndice B deste relatório.

### **3.1.3. R\$ 5,7 bilhões de despesa e de obrigação não reconhecidas pelo FRGPS, devido à falta de provisão para pagamento de benefícios a conceder relativos ao estoque de recursos no CRPS.**

60.Constatou-se que não houve o reconhecimento de provisão relacionada aos recursos pendentes de análise pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), que, caso providos, resultarão na concessão ou revisão de benefícios, situação já identificada na auditoria anterior (TC 020.710/2022-4).

61.Com base nas informações encaminhadas pelo INSS e no percentual histórico de deferimento, estimou-se um valor de R\$ 5.724.224.768,68 que deveria ter sido reconhecido pelo FRGPS, em 31/12/2023, como provisão para suportar os pagamentos decorrentes dos recursos ao CRPS que venham a ser providos e pagos nos próximos exercícios financeiros, mas cujo fato gerador da despesa retroagirá à data de entrada do requerimento. A falta desse reconhecimento ocasionou subavaliação do passivo e da despesa patrimonial.

62.Não foi proposto encaminhamento no relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis do INSS e do FRGPS, TC 026.323/2023-0 (achado 3.1.1), tendo em vista o assunto já ter sido objeto de deliberação por meio do item 9.1.2 do Acórdão 1.113/2023-TCU-Plenário, alterado pelo Acórdão 1.295/2023-TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Jorge Oliveira, monitorado naqueles mesmos autos.

**3.1.4. R\$ 3,3 bilhões de créditos administrativos a receber e R\$ 2,6 bilhões de respectivos ajustes para perdas sem verificabilidade ou suportabilidade; bem como valor potencialmente relevante de créditos da mesma natureza ainda não reconhecidos.**

**FRGPS**

63.Observou-se, em síntese, três situações em relação aos créditos administrativos de benefícios previdenciários pagos indevidamente pelo FRGPS: i) legado de processos físicos não digitalizados e não analisados; ii) processos digitais no sistema Mob-Digital, cujo ritmo atual de análise revela-se insuficiente para propiciar não prescrição, cobrança efetiva e, especialmente, a geração de informações fidedignas, verificáveis e tempestivas para suportar o processo contábil; e iii) saldos reconhecidos no ativo sobre os quais a entidade não dispõe de dados e/ou documentação que possibilitem a verificabilidade acerca da existência, valor e recuperabilidade dos direitos.

64.Desse modo, as afirmações contábeis e divulgações relacionadas feitas pela administração do FRGPS concernentes aos saldos dos créditos administrativos previdenciários, nos valores de R\$ 24.214.723,21 (curto prazo) e R\$ 2.508.304.899,59 (longo prazo), e respectivas perdas estimadas, nos montantes de R\$ 19.439.739,08 (curto prazo) e R\$ 1.937.780.669,31 (longo prazo), não são passíveis de avaliação por falta de elementos de verificabilidade ou suportabilidade. Pelas mesmas razões, não é possível estimar o valor dos direitos de mesma natureza ainda não reconhecidos (achado 3.1.2).

65.Não foi proposto encaminhamento no relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis do INSS e do FRGPS, TC 026.323/2023-0 (achado 3.1.2), tendo em vista o assunto já ter sido objeto de deliberação por meio do item 9.1 do Acórdão 1465/2022/TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Aroldo Cedraz, monitorado naqueles autos.

**INSS**

66.A mesma situação foi observada no INSS em relação aos créditos administrativos assistenciais pagos indevidamente. Logo, as afirmações contábeis e divulgações relacionadas efetuadas pela administração do INSS, em relação aos saldos de créditos assistenciais, nos valores de R\$ 8.440.901,81 (curto prazo) e R\$ 670.336.841,31 (longo prazo) e respectivas perdas estimadas, nos totais de R\$ 7.550.417,69 (curto prazo) e R\$ 608.528.400,35 (longo prazo), não são passíveis de avaliação por falta de elementos de verificabilidade e suportabilidade. Pelas mesmas razões, não é possível estimar o valor dos direitos de mesma natureza ainda não reconhecidos.

67.Para tratar o assunto, formulou-se proposta de determinação ao Instituto Nacional do Seguro Social, no relatório de auditoria do TC 026.323/2023-0 (achado 4.1.2), a ser monitorada na auditoria de contas anuais do exercício de 2024.

**MPS**

68.A conta Demais Créditos e Valores de Longo Prazo é composta por várias contas analíticas, dentre as quais a conta de Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos (1.2.1.2.1.05.01), cujo saldo foi de R\$ 78.877.195,82 em dezembro/2023.

69.Segundo informações prestadas pela área contábil, essa conta passou a receber lançamentos em 2018, quando o MPS havia sido incorporado ao Ministério da Fazenda, oriundos de inscrição de responsabilidades para atender determinações do TCU, em conformidade com processos citados no histórico dos lançamentos (peça 35, p.2, e peça 37).

70.Foi solicitado o inventário da conta, que em tese conteria informações básicas sobre os registros realizados, a exemplo da data da constituição do crédito, valor histórico, nome do devedor, e outras informações julgadas importantes para entendimento e gerenciamento da informação contábil.

71.Em resposta, a área sugeriu à auditoria que fossem consultados os documentos hábeis relacionados aos lançamentos no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi). Sobre a ausência dessas informações nas Notas Explicativas do MPS, a responsável mencionou que, por se referirem a registros de operações de exercícios anteriores, sem impacto significativo no exercício atual, não constavam nas notas (peça 37).

72.As declarações demonstram não haver controle contábil dos valores registrados na conta de Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos, diante da ausência de inventário dos valores registrados, o que deveria ocorrer independente de se referirem a exercícios pretéritos ou possuírem baixa materialidade, principalmente para fins de controle e transparência das informações contábeis e de implementação de ações para recebimento, reconhecimento de ajustes para perdas ou, caso necessário, desconhecimento.

73.Isso posto, constata-se que não há controles no MPS que permitam atestar a composição dos saldos registrados, a partir dos documentos que lastrearam os registros, e garantir a execução de ações concretas de cobrança, ou seja, não é possível aferir a verificabilidade da informação, conforme disposto na NBC TSP Estrutura Conceitual (EC), itens 3.26-3.31.

74.Em consulta ao Siafi, apurou-se que o montante de R\$ 61.132.231,81 foi reconhecido, em setembro de 2018, pelo à época Ministério da Fazenda (MF), quando o MPS integrava sua estrutura administrativa (órgão 25000). O histórico de todos os lançamentos faz referência ao Acórdão 258/2002-TCU-Plenário, relator Ministro Valmir Campelo, e Acórdão 1968/2006-TCU-Plenário, relator Ministro Augusto Nardes.

75.Essas deliberações tratam de processo de Tomada de Contas Especial (TCE), convertida a partir de denúncia sobre irregularidades ocorridas na extinta Fundação Legião Brasileira de Assistência em Alagoas (FLBA/AL), julgadas irregulares, com imputação de débito aos responsáveis.

76.Em relação às movimentações, ao longo dos anos de 2019 e de 2020 não houve alterações no saldo da conta. Em 31/12/2021, ainda na estrutura do MF, foram feitos lançamentos de atualização no saldo da conta, nos valores de R\$ 6.659.009,91 e R\$ 2.282.519,82, totalizando R\$ 8.941.529,73, que, acrescidos ao principal, passou a registrar R\$ 70.073.761,54.

77.Em contrapartida, na mesma data, foram realizados lançamentos na conta de Ajustes de Perdas de Créditos Apurados em TCE (1.2.1.2.1.99.02), cuja conta corrente é exatamente a codificação contábil da conta Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos (P 1.2.1.2.1.05.01), nos valores de R\$ 67.791.241,72 e R\$ 2.282.519,82, totalizando R\$ 70.073.761,54, que corresponde ao saldo da conta de Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos em 2021 (principal e atualização).

78.No ano de 2022, o MPS foi cindido do MF para a compor a estrutura do Ministério do Trabalho e Previdência (MTP, órgão 40000) e, no dia 31/12/2022, foi realizado lançamento de atualização de R\$ 8.139.859,94 sobre o saldo da conta, que encerrou o exercício de 2022 com R\$ 78.213.621,48 de saldo.

79.Já na estrutura do MTP, a conta Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos assumiu nova configuração, ao agregar operações da função trabalho, e seu saldo passou a registrar R\$ 78.877.195,82 em dezembro de 2023. De forma semelhante, a conta de Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE passou por modificações em razão de agrupar as funções trabalho e previdência.

80.Em 2023, com a reorganização administrativa, o MPS foi recriado e passou a assumir uma estrutura independente dos órgãos aos quais anteriormente estava vinculado. Para fins dos testes de auditoria, foram considerados apenas os valores atualmente registrados na Unidade Gestora (UG) do MPS (UG 33000), que encerraram o exercício com os saldos discriminados na sequência.

**Tabela 8 - Saldos no Ministério da Previdência Social (33000) – 31/12/2023**

<b>Código</b>	<b>Conta Contábil</b>	<b>Saldo (R\$)</b>
1.2.1.2.1.05.01	Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos	78.213.621,48
1.2.1.2.1.99.02	Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE	(78.213.621,48)

Fonte: Siafi Operacional.

81.Observa-se que a conta de ajuste para perdas representa 100% do saldo da correspondente conta de direito, ou seja, a administração afirma que 100% desse ativo pode não gerar os benefícios econômicos esperados.

82.É oportuno remetermos à definição de ativo, descrita na NBC TSP EC, que estabelece que ativo é um recurso controlado no presente pela entidade e é um item com potencial de serviço ou com capacidade de gerar benefícios econômicos futuros (itens 5.6-5.13).

83.Já a Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas - estabelece que o ajuste para perdas reflete a possibilidade de que parte dos valores do ativo possam não gerar os benefícios econômicos esperados, ou seja, esses valores possuem significativa probabilidade de não se realizarem.

84.A necessidade de que o reconhecimento de créditos a receber seja acompanhado da constituição do respectivo ajuste para perdas estimadas visa permitir a representação fidedigna dos recursos controlados pela entidade, no que se refere à capacidade de gerar benefícios econômicos futuros. Mas, se os valores registrados como ativo, por definição normativa, possuem alto grau de incerteza quanto a gerarem os benefícios econômicos esperados e, ao longo dos anos, não têm se realizado, mas permanecem refletidos nas demonstrações contábeis da entidade, há evidência de que esses créditos podem não satisfazer a definição de ativo. E se não atendem a definição, deveriam ser desreconhecidos para fins de representar com fidedignidade os eventos econômicos.

85.Como consignado na supracitada Macrofunção, o ajuste para perdas não se confunde com o desreconhecimento de ativos que tenham se tornado efetivamente irrecuperáveis. Normalmente, o reconhecimento do ajuste precede o desreconhecimento, que somente ocorrerá quando a estimativa de perda se confirmar.

86.Em suma, é alto o grau de incerteza sobre a fidedignidade dos saldos contabilizados, tendo em vista a falta de controles apropriados relacionados aos registros de origem dos créditos e aos recebimentos e, ainda, quanto à capacidade desses ativos em gerar benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços, considerando a ausência de verificabilidade e de controles que garantam ações tempestivas e efetivas de cobrança, resultando em baixos índices de recuperabilidade dos valores.

87.Assim, conclui-se que as afirmações contábeis e divulgações relacionadas feitas pela administração do MPS acerca do saldo da conta 1.2.1.2.1.05.01, no valor de R\$ 78.213.621,48, relativos a créditos a receber por pagamentos indevidos e respectivas perdas estimadas, não são passíveis de avaliação por falta de elementos de verificabilidade ou suportabilidade.

88.Em resposta, o MPS confirmou a origem do crédito, mas informou não ser possível justificar o motivo de o saldo ter sido totalmente ajustado para perdas apenas com as informações disponíveis no Siafi. No mais, registrou que, a partir de janeiro de 2024, o Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos (MGI) assumiu a contabilidade do MPS e há uma área específica para tratar desses assuntos e viabilizar a resolução da demanda (peça 65. p. 2).

89.Face ao exposto, propõe-se, com fundamento no art. 4º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, **determinar** ao Ministério da Previdência Social que, até 31/12/2024, adote as providências necessárias para que os saldos das contas de Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos (1.2.1.2.1.05.01) e de Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE (1.2.1.2.1.99.02) sejam verificáveis e fidedignos ao conceito de ativo, bem como reflitam, se ativos forem, os valores dos processos de Tomadas de Contas Especial devidamente apurados, em cumprimento ao disposto nos itens 6.2.2, Parte Geral, e 2.1 e 3.1-3.2, Parte II, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 9ª Edição ou outra que vier a sucedê-la; e 4.3-4.5 da Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas.

### **3.1.5. R\$ 2,5 bilhões reconhecidos a maior no passivo atuarial, em virtude de informações duplicadas.**

90. Identificou-se a existência de informações sobre determinadas pessoas duplicadas nos dados utilizados na avaliação atuarial do RPPS da União de 2023, causando superavaliação do passivo em R\$ 2.476.509.277,28.

91.As atividades de análise de dados tiveram como objetivo avaliar a qualidade da informação, considerando os critérios da completude dos dados combinado com o critério da integridade, ou

seja, os dados não poderiam sofrer conflitos ou repetições (duplicações) – linhas idênticas que podem afetar a precisão dos saldos registrados, conforme o DMBOK, referência que descreve as melhores práticas e as áreas de conhecimento relacionadas ao gerenciamento de dados.

92.A presença de registros repetidos se caracteriza pela existência de linhas idênticas referentes a um mesmo Cadastro de Pessoa Física (CPF) com repetições dos dados de avaliação atuarial. As repetições ocorreram com dados de 4.883 servidores da União, que replicaram 9.779 registros no processo de avaliação (original e réplica), sendo a maioria repetida uma vez. As repetições ocorreram de formas diversas em 159 órgãos, dos quais destacamos os dez com maior número de repetições na Tabela abaixo.

**Tabela 9 - Registros Duplicados por Órgão**

<b>Órgão</b>	<b>nº Registros repetidos</b>
MINISTÉRIO DA SAÚDE	2710
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO	832
UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE	454
UNIVERSIDADE DO RIO DE JANEIRO	312
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ	278
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO	272
MINISTÉRIO DA ECONOMIA	262
FUNDAÇÃO OSWALDO CRUZ	248
MINISTÉRIO DO TRABALHO E PREVIDÊNCIA	242
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA	204

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria (peça 42).

93.Para realizar a análise da precisão dos resultados (refletir a realidade da maneira mais exata possível) foi necessário desconsiderar dos cálculos os registros repetidos. A tabela a seguir resume os valores calculados e registrados pela SRPC, os valores computados nesta análise e as respectivas divergências para o Déficit Atuarial, registrado na conta de Provisões Matemáticas Previdenciárias de Longo Prazo.

**Tabela 10 - Valor registrado pela SRPC x Valor calculado pela equipe sem as duplicidades (R\$)**

<b>Conta</b>	<b>Valor registrado pela SRPC</b>	<b>Valor calculado pela Equipe de Auditoria</b>	<b>Diferença</b>
Déficit Atuarial	1.461.048.245.448,78	1.458.571.736.171,50	2.476.509.277,28

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria (peça 46).

94.Em decorrência desse fato, houve superavaliação de R\$ 2.476.509.277,28 no saldo registrado na conta contábil de Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (2.2.7.2.1.00.00).

95.Sobre o achado, o MPS informou que constatou um erro no filtro de registros duplicados, mas as correções já estavam em andamento. Informou, também, que considera esse erro relativamente baixo em relação ao valor total do passivo registrado (peça 66).

96.Assim, a distorção foi confirmada e não corrigida. Embora o gestor afirme ser o valor irrelevante, destaca-se que supera o limite para não ser considerada claramente trivial.

97.Entretanto, não será proposto encaminhamento, tendo em vista a recomendação do item 9.2.7 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário, relator Ministro Jorge Oliveira, tratar do tema e ser objeto de monitoramento na seção 5 e no Apêndice B deste relatório.

**3.1.6. R\$ 1,6 bilhão de despesa reconhecida a maior e R\$ 1,4 bilhão de direitos reconhecidos a menor, devido à contabilização incorreta de receitas do Comprev no FRGPS.**

98. Identificou-se que a rotina contábil utilizada pelo FRGPS para contabilizar o processo de compensação previdenciária não estava em conformidade com os procedimentos (critério

aplicável) descritos no MCASP, no que se refere às fases de reconhecimento de direito e de encontro de contas.

99. Diferentemente do que prescreve o Manual, na fase de reconhecimento do direito, o FRGPS em vez de registrar um direito na conta 1.1.3.6.3.03.01, no valor de R\$ 1.647.876.049,26, em razão da receita obtida, fez um reconhecimento indevido de despesa (VPD), na conta 3.5.1.2.2.03.00, reduzindo de forma indevida o resultado patrimonial de 2023 nesse mesmo valor (peça 188, itens não digitalizáveis). No que tange à fase de compensação ou encontro de contas, o FRGPS também não realizou os lançamentos contábeis conforme orienta o MCASP, uma vez que não reconheceu o direito na fase anterior, inviabilizando a compensação contábil.

100. Portanto, o registro indevido na fase de reconhecimento do direito e a não realização da fase de compensação ocasionaram superavaliação de R\$ 1.647.876.049,26 na despesa patrimonial (VPD) e subavaliação de R\$ 1.647.876.049,26 nas disponibilidades.

101. Não foi proposta deliberação no relatório sobre as demonstrações contábeis do INSS e do FRGPS, TC 026.323/2023-0 (achado 3.1.3), em razão de o item 9.1.1 do Acórdão 1.113/2023 TCU-Plenário, alterado pelo Acórdão 1.295/2023-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Jorge Oliveira, tratar do tema e ser objeto de monitoramento naqueles autos.

### 3.1.7. R\$ 1,2 bilhão não reconhecido no passivo atuarial, em virtude de falhas no processamento do cálculo.

102. Identificou-se saldo de provisão matemática com cálculos incorretos, a partir da verificação dos saldos das contas sintéticas e respectivos saldos das contas analíticas, resultando em subavaliação de R\$ 1.211.130.806,22 no passivo do RPPS.

103. As atividades de análise de dados tiveram como objetivo avaliar a qualidade da informação quanto ao critério da acuracidade (precisão) e consistência da informação, conforme o DMBOK, referência que descreve as melhores práticas e as áreas de conhecimento relacionadas ao gerenciamento de dados.

104. No levantamento em questão, constataram-se problemas quanto: a) à precisão dos saldos de Provisão Matemática de Benefícios que compõem a conta Déficit Atuarial - os dados computados, CPF a CPF, deveriam estar corretos e precisos em relação aos fatos que representam, ou seja, deveriam refletir a realidade da maneira mais exata possível; e b) à consistência - os saldos deveriam ser consistentes dentro do mesmo conjunto de dados, como a soma do grupo de benefícios pensões a conceder.

105. A figura a seguir ilustra os registros contábeis avaliados para verificar a qualidade do processamento.

**Figura 2 - Balanço Atuarial RPPS**

**ANEXO I**

**Balanço Atuarial (Juros = 4,78% a.a.) - Situação Atual**  
 União - Consolidado - Todos os Poderes - Grupo Fechado - Em R\$  
 Data-base: Dezembro/2023

ATIVO		PASSIVO	
<b>Valor Presente Atuarial das Contribuições</b>	<b>240,683,265,873.65</b>	<b>Valor Presente Atuarial dos Benefícios Concedidos</b>	<b>1,013,244,719,428.01</b>
Sobre Salários	139,181,987,595.01	Aposentadorias	715,911,052,152.94
Sobre Benefícios	101,501,278,278.64	Pensões	297,333,667,275.07
<b>Déficit Atuarial</b>	<b>1,461,048,245,448.78</b>	<b>Valor Presente Atuarial dos Benefícios a Conceder</b>	<b>688,486,791,894.41</b>
	1,497,849,978,389.89	Aposentadorias	584,817,739,496.09
	<b>0.98</b>	Pensões	103,669,052,398.33
<b>Total</b>	<b>1,701,731,511,322.42</b>	<b>Total</b>	<b>1,701,731,511,322.42</b>

Fonte: Arquivos de resultado da SRPC (peça 52).

106. A tabela a seguir resume os valores calculados e registrados pela SRPC, os valores computados nesta análise e as respectivas divergências para o Déficit Atuarial, registrado na conta de Provisões Matemáticas Previdenciárias de Longo Prazo.

**Tabela 11** - Diferença entre o valor registrado SRPC e o somatório dos passivos individuais (R\$)

Conta	Valor registrado pela SRPC	Valor calculado pela Equipe de Auditoria	Diferença
<b>Déficit Atuarial</b>	1.461.048.245.448,78	1.462.259.376.255,00	1.211.130.806,22

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria (peça 45).

107. Assim, a verificação dos saldos indicou subavaliação de R\$ 1.211.130.806,22 no passivo de Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (conta contábil 2.2.7.2.1.00.00), resultante de falhas na seleção dos dados para o processo de avaliação do cálculo.

108. Em seus comentários, o gestor informou que identificou um erro no programa, que causou o problema, mas já estava sendo corrigido. Ademais, apontou que a diferença, ainda que cause distorção, é materialmente pequena em relação ao total do passivo registrado (peça 66).

109. Assim, a distorção foi confirmada, porém não foi corrigida. Embora o gestor afirme ser o valor irrelevante, destaca-se que supera o limite para não ser considerada claramente trivial.

110. Entretanto, deixa-se de propor encaminhamento, tendo em vista a recomendação do item 9.2.5 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário, relator Ministro Jorge Oliveira, tratar do tema e ser objeto de monitoramento na Seção 5 e Apêndice B deste relatório.

### **3.1.8. Distorção no passivo e no resultado, em montante não estimado, decorrente da adoção de premissas demográficas e financeiras não adequadas ou com embasamento insuficiente na estimativa do RPPS.**

111. Para realizar a estimativa do passivo atuarial do RPPS é essencial a adoção de premissas demográficas acerca do comportamento da população segurada (incluindo seus dependentes) e de premissas financeiras que afetem o custo do plano, conforme explicitado no item 78 da NBC TSP 15. Em razão da importância dessas premissas e do impacto que podem ter no valor estimado do passivo, elas foram objeto de avaliação por parte da equipe de auditoria, conforme se segue.

#### *Premissa de mortalidade*

112. Na Auditoria das estimativas atuariais da União do exercício de 2022 foi detectado que o MPS cometeu erros nos testes de aderência das tábuas biométricas utilizadas. Após a correção, verificou-se que diversas tábuas não eram aderentes aos dados de mortalidade observados nos últimos anos (2012 a 2020). Assim, o item 9.1.1 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário (TC 020.712/2022-7), relator Min. Jorge Oliveira, determinou ao Ministério que promovesse a alteração das tábuas biométricas nas situações de não aderência à experiência observada na população de segurados.

113. Conforme relatado na Nota SEI 2/2023/ATUAR/CGACI/DRPSP/SRPC-MPS (peça 48), a SRPC informa que: realizou um curso sobre testes de aderência de tábuas de mortalidade promovido pelo Instituto Brasileiro de Atuária; obteve dados mais recentes sobre falecimento de servidores junto ao MGI; e buscou apoio de um especialista em demografia do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), órgão responsável pela publicação das tábuas gerais de mortalidade da população brasileira.

114. De posse desse novo ferramental, a Secretaria buscou realizar ajustes nas tábuas de mortalidade dos servidores civis da União, considerando tanto os ajustes propostos pela equipe de auditoria do TCU no ano anterior quanto outras possibilidades de ajustes. No entanto, segundo a SRPC, qualquer tentativa de ajuste se mostrou inadequada, gerando tábuas de mortalidade com expectativa de vida incoerentes.

115. Nesta auditoria, a equipe refez os testes de aderência, utilizando metodologia de teste própria para tábuas de mortalidade, e confirmou que as tábuas que apresentam melhor aderência aos dados indicam expectativa de vida superior a 91 anos para homens e mulheres (peça 49).

116. Tendo em conta essa situação, a SRPC concluiu ser necessário refazer as tábuas completamente, a partir de novos estudos mais detalhados. No entanto, afirmou que enfrenta uma limitação técnica, por não possuir profissional capacitado para a construção das tábuas de mortalidade, já que aquelas atualmente utilizadas foram construídas em um acordo de cooperação com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). A SRPC registrou estar tentando obter um especialista em demografia junto ao IBGE, mas que, até o momento, não obteve sucesso.

117. Não tendo conseguido um resultado satisfatório no ajuste das tábuas de mortalidade ou na construção de novas, a SRPC optou por utilizar as tábuas já existentes para os servidores civis da União. A única alteração promovida foi utilizar as tábuas para servidores de nível superior, que têm maior expectativa de vida, para todos os servidores, inclusive aqueles em cargo de nível médio.

118. Apesar dos esforços empreendidos pela SRPC, permanece o fato de que as tábuas de mortalidade utilizadas na estimativa do passivo atuarial não são adequadas à experiência de mortalidade. A utilização das tábuas de nível superior para os servidores em cargo de nível médio pode ser considerada uma solução paliativa, que diminui a possível distorção devido à falha nessa premissa, mas não a corrige.

119. Apesar da atual incerteza sobre a adequação das tábuas de mortalidade e as evidências de que apenas realizar ajustes nas tábuas atuais não produz bons resultados, não foi possível a esta equipe de auditoria estimar a distorção que está sendo causada pela adoção de tábuas de mortalidade não aderentes à experiência. No entanto, como demonstrado no mencionado relatório de auditoria que subsidiou o Acórdão 999/2023–TCU-Plenário, diferenças de 1% a mais ou a menos nas probabilidades de falecimento já podem gerar impactos da ordem de R\$ 3,4 bilhões de passivo.

120. Por fim, ainda que a responsabilidade de estimar e registrar o passivo atuarial do RPPS seja atualmente do MPS, ele o faz em nome de todos os servidores civis de todos os órgãos da União. Mostra-se razoável, portanto, que ele possa contar com o apoio técnico dos outros órgãos quando se mostrar necessário, especialmente para registro de um passivo da ordem de R\$ 1,5 trilhão.

#### *Diferimento de aposentadoria programada*

121. Conforme apresentado na Nota SEI 2/2023/ATUAR/CGACI/DRPSP/SRPC-MPS (peça 48), a SRPC considera que os servidores que atualmente estão em atividade e ainda não têm direito a se aposentar o farão assim que atingirem a idade de aposentadoria. Já os servidores em atividade que já adquiriram tal direito, mas ainda não o exerceram, irão se aposentar sete anos após a data em que adquiriram tal direito.

122. De pronto, aponta-se uma inconsistência nessa hipótese, facilmente verificável se considerarmos, por exemplo, dois servidores com apenas um ano de diferença entre eles. O primeiro obteve este ano o direito à aposentadoria, mas ainda se mantém em atividade. Portanto, a SRPC irá supor que ele se aposentará apenas daqui a sete anos. O segundo, mais novo, irá obter o direito à aposentadoria apenas no ano que vem. Nesse caso, a SRPC supõe que ele irá, com 100% de certeza, se aposentar já no próximo ano.

123. Para dar a dimensão do problema, porque a questão não é sobre apenas dois servidores, a SRPC supôs que 12.849 servidores que entraram em abono de permanência em 2023 continuarão em atividade por mais sete anos, embora na avaliação realizada no ano anterior (em 2022) tenha considerado que esses mesmos 12.849 servidores iriam se aposentar imediatamente quando preenchessem os critérios de elegibilidade, ou seja, em 2023. Ademais, a premissa atual considera que todos os 2.201 servidores que irão adquirir o direito à aposentadoria em 2024 irão se aposentar imediatamente.

124. Outra falta de consistência da hipótese é evidente ao se verificar as estatísticas sobre o tempo médio de abono de permanência apresentadas pela SRPC: o tempo médio de permanência em abono vem crescendo regularmente nos últimos anos, tendo chegado a 8,4 anos em 2022 (peça 48, p. 11).

125. A falta de aderência dessa premissa já foi objeto de recomendação no item 9.1.5 do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Aroldo Cedraz, não tendo sido adotada, até o momento, nenhuma medida para sua solução.

126. Na Nota Técnica SEI 133/2023/MPS (peça 24), a SRPC alega não haver estudos que possam corroborar a hipótese que servidores que ainda não cumpriram os requisitos para a aposentadoria programada irão permanecer trabalhando. Ressalta-se, no entanto, que também não há nenhum estudo que corrobore a hipótese contrária, atualmente adotada pela SRPC, ou seja, que todos os servidores que ainda não cumpriram os requisitos para a aposentadoria programada se aposentarão imediatamente.

127. Uma questão já levantada pela SRPC é que não há como prever qual será o comportamento de aposentadoria dos servidores mais novos, sujeitos a regras distintas de aposentadoria, como aqueles submetidos ao teto do RGPS. No entanto, quando a Secretaria estima o passivo atuarial, os servidores já são classificados de acordo com as regras de aposentadoria a que estão submetidos. Caso no estudo se verifique que o comportamento de diferimento de aposentadoria diverge entre esses grupos, não há impedimento para que sejam adotadas hipóteses distintas entre eles, mas aderentes a cada grupo.

128. Portanto, considerando haver evidências que indicam o aumento do tempo que os servidores permanecem em atividade após a obtenção do direito à aposentadoria e a falta de razoabilidade da hipótese de que todos que cumprirem os requisitos para aposentadoria o farão imediatamente, mostra-se urgente que a SRPC adote hipótese do tempo de diferimento de aposentadoria programada mais adequada à realidade.

129. Nesse sentido, entende-se que a premissa está inadequada, com impacto potencial de superavaliação do passivo atuarial, porém em montante que não foi praticável estimar.

#### *Crescimento da remuneração*

130. A partir da análise das remunerações dos servidores civis da União desde 2009, um grupo de trabalho de 2019 concluiu que durante esse período houve um crescimento salarial real de 1,2% ao ano. Apesar desse estudo, a SRPC adota hipótese de que a remuneração dos servidores civis da União aumenta em 1% ao ano além da inflação. Segundo a Secretaria, o estudo de 2019 não é suficiente para rever a hipótese adotada. No entanto, essa hipótese de 1% ao ano não possui fundamento ou estudo que a corrobore.

131. Apesar da relevância dessa hipótese para a estimativa do passivo, até o momento a SRPC não apresentou testes demonstrando que ela se adequa à experiência de aumento de remuneração dos servidores, nem testes de sensibilidade dessa premissa, conforme já apontado no item 9.1.9 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Bruno Dantas (TC 34.006/2020-6).

132. No entanto, conforme Nota SEI 2/2023/ATUAR/CGACI/DRPSP/SRPC-MPS (peça 48, p. 9), a SRPC afirma que serão realizados testes de sensibilidade dessa premissa e foram iniciadas tratativas para um estudo da evolução salarial dos servidores civis junto ao Banco Mundial.

133. A partir dos testes de sensibilidade será possível, ao menos, avaliar o impacto que mudanças nessa premissa podem causar no valor do passivo. Dessa maneira, será dada maior transparência ao efeito que pode estar sendo causado pelo uso de uma premissa que pode não estar refletindo a expectativa futura de crescimento salarial.

134. Em seus comentários, o MPS declarou, ainda, que estão em curso as tratativas para resolver os problemas apontados na aderência das premissas utilizadas, e que até o momento, não obteve sucesso em captação de apoio de servidor de outro órgão para tal função. Comentou ainda que a definição de premissas de crescimento de remuneração é de responsabilidade dos órgãos de

planejamento financeiro e orçamentário e de política de remuneração, mas buscará o apoio do IPEA e do MGI (peça 66).

135. Em que pese a relevância, não foi possível à equipe de auditoria identificar o impacto no saldo do passivo de uma possível alteração nessa premissa.

136. Diante do exposto e considerando a ineficácia da recomendação realizada anteriormente mediante o item 9.1.9 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Bruno Dantas, propõe-se, com fundamento no art. 4º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, **determinar** ao Ministério da Previdência Social que, até a elaboração do novo cálculo atuarial que comporá o passivo registrado nas demonstrações contábeis referentes ao exercício de 2024:

a) promova a alteração das tábuas biométricas nas situações de não aderência, conforme exigido pelos itens 83 e 84 da NBC TSP 15;

b) adote premissa de diferimento de aposentadoria programada que melhor reflita o lapso temporal entre a data de elegibilidade e a data provável de aposentaria observado no comportamento dos servidores públicos federais, incluindo aqueles que ainda não obtiveram o direito de se aposentar, e realize testes de aderência periódicos dessa premissa, conforme exigido pelo item 78, “a”, da NBC TSP 15; e

c) adote medidas para testar e assegurar a aderência da premissa de crescimento da remuneração por mérito à experiência da massa de segurados do RPPS, conforme exigido pelo item 89, “b”, da NBC TSP 15.

### **3.1.9. Despesa e ajustes de exercícios anteriores reconhecidos a menor, em montante não estimado, devido a falhas na contabilização do passivo atuarial com Auxílio Saúde e Benefícios a Anistiados.**

137. Foi identificada falha na contabilização dos ajustes nas provisões referentes aos passivos atuariais do MPS, provocando subavaliação na despesa patrimonial (VPD) do órgão em montante não estimado.

138. A NBC TSP 15, em seu item 59, transcrito abaixo, detalha a forma de contabilização do passivo atuarial (grifou-se).

59. A contabilização de planos de benefício definido pela entidade envolve os seguintes passos

(...)

(c) determinar os valores a serem **reconhecidos no resultado**:

(i) custo do serviço corrente (ver itens 72 a 76);

(ii) qualquer custo do serviço passado e ganho ou perda na liquidação (ver itens 101 a 114);

(iii) juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver itens 125 a 128);

(d) determinar as remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido, a serem **reconhecidas no patrimônio líquido**, compreendendo:

(i) ganhos e perdas atuariais (ver itens 130 e 131);

(ii) retorno sobre os ativos do plano, excluindo valores considerados nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver item 132); e

(iii) qualquer mudança no efeito do teto de ativo (ver item 66), excluindo os valores considerados nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido.

139. Os passivos atuariais de Auxílio Saúde e de indenizações para anistiados políticos passaram a ser reconhecido contabilmente em 2023, com contrapartida na conta de ajustes de exercícios anteriores.

140. Contudo, entende-se que uma relevante fração desses passivos deveria afetar a conta de variação patrimonial, mais precisamente as despesas com juros e o custo do serviço corrente (este último, apenas no caso do Auxílio Saúde), que, conforme a NBC TSP 15, item 59 (c), devem ser reconhecidos no resultado do exercício (conta 3.9.7.9.1.01.00 – VPD de outras provisões), em vez de Ajustes de Exercícios Anteriores (conta 2.3.7.1.1.03.00).

141. Entretanto, devido à falta de detalhamento dos saldos desses passivos, por parte do MPS, e à limitação de recursos da equipe de auditoria, não foi praticável estimar o montante da distorção.

142. Assim, em desacordo com o item 59 da NBC TSP 15, conclui-se que houve reconhecimento a menor de despesa referente ao custo do serviço corrente e juros relacionados aos passivos atuariais de auxílio saúde e de anistiados civis, uma vez que foram lançados indevidamente como ajustes de exercício anteriores, – resultando em subavaliação dos saldos da VPD de Outras Provisões (conta contábil 3.9.7.9.1.01.00) e dos Ajustes de Exercícios Anteriores (conta contábil 2.3.7.1.1.03.00).

143. Ressalta-se que o relatório preliminar apontou distorções da ordem de R\$ 6,7 bilhões em ajustes de exercícios anteriores, R\$ 90,7 bilhões em despesas e R\$ 97,4 bilhões em receitas, devido a falhas na contabilização do passivo atuarial do RPPS, Benefício Especial, Bônus de Eficiência e Fundo Constitucional do Distrito Federal (peça 55, item 1.1.9). No entanto, na etapa de comentários do gestor, o órgão promoveu as devidas correções, de forma que permaneceu apenas a apontada neste subtópico, que não foi estimada.

144. Diante do exposto e considerando a proposta de converter em determinação o item 9.3 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Jorge Oliveira, conforme análise constante do Apêndice B deste relatório, deixa-se de propor deliberação.

### **3.2. Distorções de classificação, apresentação e divulgação**

145. Com a finalidade de que as Notas Explicativas (NE) às Demonstrações Contábeis do MPS referentes ao exercício de 2023 (peça 41) possam descrever as principais políticas contábeis e outras informações relevantes para compreensão, transparência e tomada de decisão dos usuários, foram identificados aspectos que devem ser corrigidos ou aperfeiçoados.

146. Cabe destacar que as NBC TSP exigem a divulgação de informações nos itens que compõem o conjunto completo das demonstrações contábeis, como o balanço patrimonial e as notas explicativas. Divulgações adicionais podem ser realizadas em documentos complementares, desde que referenciados nas demonstrações contábeis, mas não dispensam a exigência de que as informações estejam nas próprias demonstrações.

#### **3.2.1. Item 2.1 Demais Créditos e Valores a Curto Prazo – INSS (p. 27-28)**

147. Em atendimento ao item 27 da NBC TSP 11, o MPS deve divulgar que o valor contabilizado não representa fidedignamente os direitos, haja vista a existência de processos físicos não retratados na contabilidade pelo FRGPS e pelo INSS; bem como de diversos processos no Sistema MOB-Digital pendentes de análise ou analisados, mas sem reflexo contábil.

148. Em relação ao mencionado no último parágrafo do item 2.1 (p. 28), considerando que a conta Outros Créditos a Receber de Valores a Curto Prazo corresponde a 99% do saldo da conta Demais Créditos e Valores a Curto Prazo, para fins de transparência, informar a natureza dos valores registrados nessa conta e as entidades responsáveis pela gestão dos valores registrados.

#### **3.2.2. Item 2.2 Ajustes para Perdas em Créditos a Curto Prazo (p. 28)**

149. Informar a composição do saldo da conta, a metodologia de cálculo aplicada na apuração dos valores e as entidades responsáveis pelo registro das operações, consoante orientações da Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas.

**3.2.3. Item 4 Imobilizado INSS (p. 28)**

150. Nos termos do item 46 da NBC TSP 11/2018, para fins de transparência: i) inserir informações sobre a metodologia utilizada para apuração dos valores registrados na conta Depreciação/Amortização/Exaustão Acumulada sobre Bens Móveis; ii) justificar a ausência de realização de Depreciação/Amortização/Exaustão Acumulada sobre de Bens Imóveis e/ou Redução ao Valor Recuperável de Bens Imóveis; iii) esclarecer a natureza dos valores registrados na conta de Intangível; e iv) inserir informações sobre a metodologia utilizada para apuração dos valores registrados na conta Amortização Acumulada de Software.

**3.2.4. Passivo Circulante e Passivo Não Circulante**

151. Não há referência aos grupos do Passivo Circulante e do Passivo Não Circulante nas notas explicativas. Assim, faz-se necessário apresentar a composição do grupo e as informações das principais contas (UG responsáveis, natureza dos valores e análise horizontal), quando possível.

**3.2.5. Item 6.1 Provisões do MPS (Administração Direta) (p. 30-40)**

*Ausência de divulgação de características e natureza dos benefícios, responsabilidades pela governança, riscos aos quais a entidade está exposta, taxa de desconto, contribuições esperadas e perfil de vencimento das obrigações.*

152. Os itens 137 a 139 da NBC TSP 15 exigem que a entidade divulgue informações que expliquem as características dos benefícios e identifiquem e expliquem os valores constantes das demonstrações contábeis. Para esse fim, deve-se considerar o nível de detalhamento, a ênfase, o grau de agregação ou desagregação e eventuais informações adicionais que sejam relevantes.

153. Em especial, o item 139 (b) da NBC TSP 15 incentiva a divulgação de informações que diferenciem os benefícios entre valores devidos a participantes ativos, inativos e pensionistas.

154. Nessa linha, o item 141 (a) “i” exige que sejam apresentadas informações adicionais sobre a natureza dos benefícios, como as características e condições de elegibilidade, os tipos de benefícios oferecidos, os critérios de reajuste e as fontes de financiamento. Atualmente, as NE apresentam apenas menções esparsas sobre as legislações que embasam esses benefícios, sem detalhes sobre a natureza deles.

155. O item 141 (a) “iii” determina a descrição da responsabilidade pela governança do plano, como as responsabilidades de administradores e conselheiros, porém, não foram identificadas divulgações nesse sentido nas NE.

156. Quanto ao item 141 (b), este exige a descrição dos riscos aos quais a entidade está exposta no que diz respeito aos benefícios, bem como eventuais concentrações de risco significativas. Já o item 141 (d) dispõe que a entidade deve divulgar a base em que a taxa de desconto foi determinada. Entretanto, tal informação não consta nas NE, mas apenas em documentos complementares.

157. Por sua vez, o item 149 exige que sejam divulgadas as contribuições esperadas para o próximo período, bem como o perfil de vencimento da obrigação (duração do passivo). Além disso, a norma determina que seja avaliado o impacto dos benefícios sobre o fluxo de caixa futuro da entidade.

158. O atendimento aos requisitos de divulgação apresentados acima é viável e traria ganhos de informação significativos aos usuários das demonstrações contábeis, aumentando a transparência, a comparabilidade e a confiabilidade das informações sobre os benefícios.

*Ausência de conciliação entre o saldo de abertura e saldo de fechamento.*

159. A entidade não divulgou a conciliação entre os valores presentes da obrigação de benefício definido, conforme exigem os itens 142 e 143 da NBC TSP 15.

160. Para fins ilustrativos, elaborou-se uma tabela que demonstra como tais requisitos seriam, em tese, atendidos. Ressalta-se que a maior parte dos valores foi fornecida pela SRPC com

base em simulações solicitadas pela equipe de auditoria e não pode ser considerada correta para fins de contabilização, tendo em vista que não houve avaliação criteriosa acerca da precisão e da adequação das simulações realizadas, tratando-se apenas de um exemplo.

**Tabela 12 - Modelo de Conciliação entre o Saldo de Abertura e o de Fechamento**

<b>Saldo</b>	<b>Valor (R\$)</b>
<b>A - Saldo de abertura</b>	<b>1.515.164.000.329,65</b>
B - Receita ou Despesa de Juros	69.849.060.415,20
C - Custo do Serviço Corrente	20.738.719.643,61
D - Custo do Serviço Passado	0,00
E - Ganhos e perdas atuariais - premissas demográficas	27.756.998.500,36
F - Ganhos e perdas atuariais - premissas financeiras	- 29.764.838.717,53
G - Pagamentos realizados no exercício	- 102.822.719.000,00
<b>H - Saldo de fechamento</b>	<b>1.500.921.221.171,28</b>

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria como item exemplificativo (peça 53, item não digitalizável).

**Tabela 13 - Modelo de Conciliação entre o Saldo de Abertura e o de Fechamento (Fórmulas)**

<b>Saldo</b>	<b>Conta contábil</b>	<b>Fonte/memória de cálculo</b>
<b>A - Saldo de abertura</b>	<b>2.1.7.9.1.99.00 + 2.2.7.2.1.00.00 (CC 999)</b>	<b>Siafi</b>
B - Receita ou Despesa de Juros	3.9.7.2.1.01.00 - VPD	Saldo Abertura (A)* Taxa de Juros de 2022
C - Custo do Serviço Corrente	3.9.7.2.1.01.00 - VPD	Benefícios a conceder de 2023 * 1/35
D - Custo do Serviço Passado		
E - Ganhos e perdas atuariais - premissas demográficas	2.3.4.2.1.00.00 - AAP Passivo	Cálculo 2023 com premissas 2023 - Cálculo 2023 com premissas 2022
F - Ganhos e perdas atuariais - premissas financeiras	2.3.4.2.1.00.00 - AAP Passivo	
G - Pagamentos realizados no exercício	Permutativo com obr. de pgto.	Conforme registrado no Siafi
<b>H - Saldo de fechamento</b>	<b>2.1.7.9.1.99.00 + 2.2.7.2.1.00.00 (CC 999)</b>	<b>A + B + C + D + (-) E + (-) F - G = H</b>

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria como item exemplificativo.

161. Dessa forma, em vez de todos os lançamentos do exercício impactarem indevidamente o resultado, seria possível segregá-los conforme a natureza da informação, detalhada na tabela abaixo.

**Tabela 14 - Modelo de Ajuste nos Valores dos Passivos - Aposentadoria Programada**

<b>Descrição</b>	<b>Contabilização</b>	<b>Detalhamento</b>
Saldo de abertura	Patrimônio Líquido	Ajustes de exercícios anteriores
Custo do serviço corrente	Resultado	VPA/VPD
Custo do serviço passado	Resultado	VPA/VPD
Receita e despesas de juros	Resultado	VPA/VPD
Ganhos e perdas atuariais decorrentes de mudanças nas premissas demográficas	Patrimônio Líquido	Ajuste de avaliação patrimonial

Descrição	Contabilização	Detalhamento
Ganhos e perdas atuariais decorrentes de mudanças nas premissas financeiras	Patrimônio Líquido	Ajuste de avaliação patrimonial
Pagamentos realizados no exercício	Permutativo	-
Saldo de fechamento	Resultado	VPA/VPD

Fonte: : elaborado pela equipe de auditoria.

*Ausência de divulgação das premissas atuariais significativas e dos respectivos testes de sensibilidade.*

162. A NBC TSP 15, no item 146, demanda a divulgação das premissas atuariais significativas utilizadas para determinar o valor dos benefícios.

163. Nessa linha, o item 147 exige a divulgação da análise de sensibilidade para cada premissa atuarial significativa, demonstrando como a provisão teria sido afetada por mudanças nas premissas relevantes que eram razoavelmente possíveis na data das demonstrações, além dos métodos utilizados na elaboração desses testes e limitações envolvidas.

164. Embora alguns testes de sensibilidade sejam divulgados no anexo do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO), isso não atende ao disposto nas normas contábeis, visto que tal documento não faz parte do conjunto das demonstrações contábeis.

165. Destaca-se que a análise deve avaliar as premissas significativas sujeitas a mudanças razoavelmente possíveis no final do exercício, tais como: crescimento salarial, idade provável de aposentadoria e mortalidade dos pensionistas, taxa de juros, entrada em invalidez, percentual de concessão de pensão e diferença etária entre servidor e cônjuge.

166. Com a republicação das NE a ser realizada, segundo afirma o MPS (peça 83), os testes que constavam apenas no PLDO agora estão divulgados nas notas. Entretanto, os demais testes supramencionados ainda não são realizados pelo Ministério. Ademais, não há menção específica sobre quais premissas são consideradas significativas pelo órgão e nem detalhamento do motivo.

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

167. Os itens 45 a 47 da NBC TSP 11 exigem que a entidade apresente, separadamente, nas demonstrações contábeis, cada classe material de itens semelhantes ou itens de natureza ou função distinta, a menos que não sejam materiais. Na mesma linha, o item 94 da norma rege que o detalhamento proporcionado nas subclassificações depende da dimensão, natureza e função dos valores envolvidos.

168. Em relação aos passivos atuariais, verificou-se que não há contas contábeis individualizadas para o registro de Benefício Especial, Anistiados e Auxílio Saúde, apenas detalhamento em conta corrente. Tais benefícios são relevantes e, mesmo que na conta sintética fiquem agrupados, entende-se que deveriam ser contabilizados em contas analíticas individuais.

169. Ademais, todos os lançamentos do MPS, mesmo aqueles que possuem conta contábil específica, acabam por ser agregados em apenas duas contas no BP da entidade, quais sejam: Provisão a Curto Prazo e Provisões a Longo Prazo.

170. Além de não permitirem ao usuário da informação identificar de forma mais direta que se trata de benefícios pós-emprego, a partir da leitura do BP, existem valores expressivos registrados nos grupos, em especial os referentes às aposentadorias e às pensões do RPPS. Assim, entende-se que a evidenciação segregada na demonstração esclareceria e detalharia o que está contabilizado.

171. Destaca-se que, quando enviada versão preliminar do achado ao gestor, ele argumentou que há limitações técnicas, de competência da STN, à utilização de contas contábeis individualizadas e à apresentação segregada de informações materiais no BP.

172. Entretanto, entende-se que, caso entenda cabível, o gestor pode solicitar alterações e criação de contas contábeis no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), à Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação (CCONF) da STN (peça 100).

*Ausência de informações acerca das principais fontes de incerteza nas estimativas.*

173. O item 140 da NBC TSP 11 estabelece que a entidade divulgue os julgamentos que a administração faz acerca dos principais pressupostos relativos ao futuro e de outras abordagens principais a respeito da incerteza das estimativas à data das demonstrações contábeis, que tenham efeito significativo sobre os valores reconhecidos nas demonstrações contábeis ou que tenham risco de causar ajuste material nos valores reconhecidos.

174. Entretanto, não foram identificadas tais divulgações nas notas explicativas, que deveriam conter informações detalhadas, como: natureza, análise de sensibilidade e respectivo método de cálculo, resolução esperada para as incertezas e variedade de desfechos possíveis. Essas informações são importantes para que os usuários das demonstrações contábeis possam avaliar a confiabilidade das estimativas e o grau de incerteza envolvido.

175. Ressalta-se que as diversas distorções de divulgação apresentadas nesta seção afetam a qualidade da informação contábil e podem prejudicar a relevância e a fidedignidade das demonstrações financeiras e sua compreensão pelos usuários.

176. O gestor manifestou sua concordância com o achado e comprometeu-se a acrescentar as informações pertinentes nas notas explicativas de 2023, bem como incluir no site do MPS, por meio de links, as Notas Técnicas Atuariais referenciadas nas NE. Ademais, informou que será necessário apoio da STN para eventual detalhamento de contas contábeis e maior segregação das informações em notas explicativas, além da colaboração do Instituto Brasileiro de Atuária para o desenvolvimento de modelo para cálculo de ganhos e perdas atuariais (peça 66).

### **3.2.6. Item 6.2 Provisões FRGPS (p. 40-41)**

177. Fazer clara referência de que as provisões registradas no FRGPS abrangem o pagamento de precatórios judiciais; o pagamento de benefícios previdenciários que estão pendentes de análise; e outros tipos, se houver, discriminando os valores e percentuais de cada grupo, além da análise horizontal dos valores registrados, conforme previsto nos itens 97 e 98 da NBC TSP 3.

### **3.2.7. Item 6.3 Provisões INSS (p. 41)**

178. Nos termos do item 46 da NBC TSP 11, para fins de transparência, deve-se apresentar a metodologia de cálculo usada para apuração dos valores das provisões.

179. O MPS informou que os dados seriam obtidos junto ao INSS e as informações seriam incluídas nas notas explicativas 2023 (peça 65, p. 7). Porém, o item das NE passou a fazer referência às Notas Técnicas 17/2023/CGOFC/DIROFL/INSS, 52/2023/CGOFC/DIROFL/INSS e 57/2021/CGOFC/DIROFL/INSS, para obtenção de informações sobre os critérios utilizados para constituição das provisões (peça 83, p. 53).

180. Destaca-se que o usuário da informação não tem acesso aos sistemas internos dos órgãos para consultar e tomar conhecimento desses dados, os quais deveriam estar resumidos e divulgados em Notas Explicativas.

### **Proposta de Encaminhamento**

181. Diante das distorções de apresentação e divulgação identificadas, propõe-se **recomendar** ao Ministério da Previdência Social que promova as correções e melhorias apontadas pela equipe de auditoria, complementando e republicando as notas explicativas anexas as suas demonstrações contábeis consolidadas, relativas ao exercício de 2023, de acordo com as normas contábeis vigentes.

### 3.3. Não conformidades

#### 3.3.1. Desreconhecimento de empréstimo do INSS, no valor de R\$ 74 bilhões, sem a devida documentação de suporte ou autorização legal.

182. No item 3.1.1 deste relatório foi abordada distorção provocada pelo não reconhecimento de empréstimo do INSS junto à União.

183. Especificamente em relação ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução s/nº, de 4/12/1997, firmado entre a União e o INSS, com a interveniência do Banco do Brasil (BB), 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, observa-se que estava inicialmente reconhecido no passivo da autarquia pelo valor atualizado de R\$ 73.973.691.056,00 na data-base de 31/12/2023.

184. Como já exposto, em 11/3/2024 com data retroativa a 31/12/2023, o INSS realizou o desreconhecimento dessa obrigação por meio do cancelamento da atualização monetária registrada durante o exercício, no montante de R\$ 8.533.084.982,12, e do lançamento do saldo remanescente, de R\$ 65.440.606.073,87, como ajustes de exercícios anteriores (TC 026.320/2023-0, peça 258).

185. Questionada sobre a motivação para a baixa do passivo, a autarquia informou que a orientação foi dada, via *e-mail*, pela Coordenação-Geral de Contabilidade da União da STN, sob o argumento de “saneamento do achado de auditoria A1, constante do Relatório Preliminar da auditoria das demonstrações contábeis do MF”, a qual está sendo realizada no âmbito do TC 009.712/2023-2, relator Ministro Vital do Rêgo (peça 252 do TC 026.320/2023-0).

186. Ocorre que o procedimento adotado pelo INSS não apresentou suporte documental adequado tampouco respaldo jurídico que o justificasse.

187. Destaca-se que a PGFN se manifestou em 04/06/2019 (SEI 2273365), 25/09/2019 (SEI 4169077) e 13/06/2022 (SEI 3927059), no sentido de que “permanecem hígidas as obrigações decorrentes do Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução, de 04/12/1997”. Ademais, como transcrito no item 3.1.1 deste relatório, a Nota Técnica SEI 1868/2023/MF apresentou possíveis soluções para os empréstimos contraídos pelo INSS junto à União (peça 175 do TC 026.320/2023-0).

188. Constata-se, dessa forma, que a obrigação, mesmo hígida e com garantias previstas, foi desreconhecida sem suporte documental e sem a ocorrência de qualquer das alternativas de solução aventadas. Dessa maneira, sem adequado instrumento de quitação ou de extinção, tem-se que o registro contábil de desreconhecimento da obrigação foi irregular.

189. Sob a perspectiva contábil, a medida saneadora foi proposta no item 4.1.1 do relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis do INSS (TC 026.323/2023-0). A respeito desta não conformidade, no âmbito do TC 009.712/2023-2, formulou-se proposição de determinação para que o MF, o MPS e o INSS, elaborem e apresentem, em conjunto, plano de ação visando à resolução definitiva dos haveres financeiros da União junto à autarquia, em consonância com os próprios contratos e as práticas da boa gestão financeira e contratual.

#### 3.3.2. Não requerimento tempestivo, por parte do INSS, de créditos de compensação previdenciária, causando perdas de receitas ao FRGPS em valor estimado de R\$ 3,8 bilhões.

190. Estimou-se haver 97.792 requerimentos de compensação previdenciária prescritos em 31/12/2023, nos quais o RGPS é regime instituidor do benefício, correspondendo ao montante de R\$ 3.847.215.359,47 de receitas que deixaram de ser obtidas pelo FRGPS (peça 92 do TC 026.323/2023-0).

191. Observa-se, assim, potencial perda de receitas pelo FRGPS, decorrente do não requerimento tempestivo por parte do INSS de créditos de compensação previdenciária, uma vez que se sujeitam à prescrição quinquenal, conforme previsto no art. 12 do Decreto 10.188/2019, situação que afeta negativamente o equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo.

192. Esta não conformidade já foi objeto de representação formulada pela equipe da auditoria financeira sobre as demonstrações contábeis do FRGPS, relativas ao exercício 2022 (TC 020.710/2022-4), a qual foi instruída pela AudBenefícios, mediante o processo TC 032.159/2023-4, e encontra-se aguardando pronunciamento do relator Ministro Aroldo Cedraz.

193. Considerando que não houve mudança na situação encontrada anteriormente, bem como que há representação pendente de apreciação, no relatório de auditoria do TC 026.323/2023-0 (achado 3.2.1) foi formulada proposta de cientificar o Instituto Nacional do Seguro Social acerca da não conformidade.

### **3.3.3. Não realização de perícia médica de revisão no prazo estabelecido legalmente, causando potenciais pagamentos indevidos de benefícios por incapacidade estimados em R\$ 1,3 bilhão.**

194. Constatou-se que, em 31/12/2023, havia 396.674 benefícios por incapacidade permanente (antiga aposentadoria por invalidez) com perícia médica revisional vencida há mais de dois anos, o que contraria o disposto no art. 330 da Instrução Normativa PRES/INSS 128/2022 (TC 026.323/2023-0, peça 178, arquivo não digitalizável).

195. A não realização das perícias bienais para avaliar a persistência, atenuação ou o agravamento da incapacidade para o trabalho, pode ter gerado, durante o exercício de 2023, pagamentos indevidos estimados em R\$ 1.288.214.702,20.

196. Não obstante, no âmbito do TC 026.323/2023-0, não houve proposição de encaminhamento para a questão, uma vez que o tema culminou nos recentes Acórdão 20/2024-TCU- Plenário, de relatoria do Min. Vital do Rêgo, e Acórdão 520/2024-TCU-Plenário, de relatoria do Min. Aroldo Cedraz, sendo que, neste último, determinações e recomendações foram endereçadas ao MPS e ao INSS, que, inclusive, foram alertados sobre eventual impacto da falta de realização de perícias de revisão em seus respectivos processos de prestação de contas.

## **4. DEFICIÊNCIAS SIGNIFICATIVAS DE CONTROLE**

### **4.1. Distorções nas demonstrações contábeis consolidadas do MPS causadas por inconsistências no processo de consolidação contábil.**

197. Como já tratado, o MPS, na condição de órgão superior, é formado por suas unidades de assistência e órgãos colegiados e por unidades vinculadas: INSS, FRGPS e Previc.

198. De acordo com a NBC TSP 17, item 40 (c), na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas devem ser eliminados integralmente ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa relacionados às transações entre entidades da mesma entidade econômica.

199. Segundo o MCASP, 9ª Edição, Parte V, a consolidação das demonstrações contábeis é o processo de agregação dos saldos das contas de mais de uma entidade, excluindo-se as transações recíprocas (p. 560).

200. Já a Parte IV, Seção 3 – Estrutura do PCASP, registra que, a fim de possibilitar a consolidação das contas públicas nos diversos níveis de governo, com a adequada elaboração das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) e do Balanço do Setor Público Nacional (BPSN), foi criado no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) um mecanismo para segregação dos valores das transações que serão incluídas ou excluídas na consolidação, o qual consiste na utilização do quinto nível (subtítulo) do código das contas contábeis de natureza patrimonial, isto é, nas contas das classes 1 (Ativo), 2 ( Passivo e Patrimônio Líquido), 3 (Variação Patrimonial Diminutiva) e 4 (Variação Patrimonial Aumentativa).

201. Em consonância, o art. 50 da Lei Complementar 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece que, além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa

estatal dependente (inciso III) e que, no caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais (§ 1º).

202. Já a Macrofunção Siafi 020318 – Encerramento do exercício, de 7/11/2023 - esclarece que as operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), e que, para evitar dupla contagem dos saldos dessas operações, utilizam-se contas de quinto nível igual a “2”, cujos saldos são excluídos dos demonstrativos contábeis consolidados (subitem 7.10.1).

203. Embora o mecanismo estabelecido no PCASP e mencionado na Macrofunção 020318 permita a identificação de saldos e transações intraorçamentárias (Intra – OFSS, no caso do MPS), a referida ação, por si só, não é suficiente para que a exclusão dessas transações ocorra.

204. Para tanto, é necessário que, em conjunto com o mecanismo inserido no PCASP: i) cada entidade efetue a contabilização de suas transações observando o código de consolidação correto para a situação, conforme estabelecido no MCASP, Subseção 3.2 Código da Conta Contábil; e ii) a STN identifique as transações que devem ser objeto de compensação ou exclusão e implemente regras de consolidação no Siafi, de modo a evitar a dupla contagem e a divulgação de demonstrações contábeis consolidadas com saldos relevantemente distorcidos.

205. Nesse sentido, à luz das regras estabelecidas na NBC TSP 17, item 40 (c), no MCASP e na Macrofunção 020318, subitem 7.10.1, há a necessidade de eliminação das transações intragrupo nas demonstrações contábeis consolidadas, independente de essas operações envolverem todas as entidades simultaneamente ou somente parte delas.

206. É oportuno destacar que a STN, por meio da Nota Técnica SEI 324/2024/MF (TC 009.712/2023-2, peça 152), apresentou declarações relacionadas ao processo de consolidação intra ministério, as quais são aplicáveis ao caso em análise no MPS, por se estenderem a todos os ministérios integrantes da União.

207. Sobre a possibilidade de consolidar as informações orçamentárias, financeiras e contábeis do MF, excluindo-se operações intragovernamentais entre ministério e órgãos e entidades integrantes do OFSS, a STN afirmou que atualmente não é possível consolidar as informações contábeis, orçamentárias e financeiras do MF e de suas entidades vinculadas, eliminando as operações intragovernamentais, inclusive porque o uso do 5º nível igual a “2” deve identificar operações realizadas entre entidades que pertencem ao OFSS do mesmo ente público, ainda que essas operações tenham sido realizadas por ministérios distintos (TC 009.712/2023-2, peça 152, p. 1-5).

208. Segundo a STN, o processo de consolidação descrito no MCASP atua em duas perspectivas: a) a de consolidação das contas intragovernamental e nacional e, nesse caso, os critérios estabelecidos pelo Siafi se restringem à evidenciação da situação dos órgãos e entidades que integram o mesmo orçamento; e b) de entidades controladas por ente da federação e, nesse caso, a consolidação deve ser realizada quando há controle efetivo de uma entidade sobre a outra, no entanto, essa constatação é prejudicada em razão da autonomia das entidades controladas (TC 009.712/2023-2, peça 152, p. 2-6).

209. Em razão disso, as operações contábeis grafadas com o 5º nível igual a “2”, aspecto abordado pela STN, identificam as operações realizadas entre entidades que pertençam ao OFSS do mesmo ente público, ainda que elas estejam compreendidas em estruturas ministeriais distintas, ou seja, a necessidade de exclusão de saldos nos demonstrativos consolidados leva em conta o ente, neste caso, a União.

210. Sendo assim, verifica-se que o MPS é obrigado a utilizar o 5º nível igual a “2” tanto nas transações intraorçamentárias com órgãos ou entidades de sua estrutura (INSS, FRGPS e Previc), quanto nas operações intraorçamentárias realizadas com órgãos e entidades vinculados à estrutura de outros ministérios.

211. Nessa linha, os procedimentos de auditoria executados nas informações contábeis consolidadas do grupo MPS (incluído o INSS, o FRGPS e a Previc), relativas ao exercício de 2023,

detectaram saldos não excluídos, apesar de relacionados a transações intragrupo; e/ou excluídos indevidamente, por se referirem a transações realizadas entre o grupo MPS e órgãos ou entidades externas a sua estrutura.

212. Assim, denota-se que a atual estrutura lógica adotada pela STN para consolidação dos saldos intraorçamentários não é suficiente para que as demonstrações consolidadas no nível ministerial sejam apresentadas corretamente, pois, identificou-se (detalhes no Apêndice A):

a) exclusões indevidas (a maior e a menor) de saldos de operações realizadas entre diferentes ministérios e o grupo MPS, a exemplo do que se identificou nas contas de Ajuste para Perdas de Demais Créditos e Valores a Curto Prazo, Ajuste para Perdas de Demais Créditos e Valores a Longo Prazo, Ganhos com Desincorporação de Passivos, Outras Transferências e Delegações Recebidas e Desincorporação de Ativos;

b) operações intraorçamentárias ao grupo MPS, registradas com o dígito “2” no 5º nível de codificação contábil, excluídas a maior ou a menor, a exemplo do que se identificou nas contas Caixa e Equivalente de Caixa, Demais Créditos e Valores a Curto Prazo, Ajuste para Perdas de Demais Créditos e Valores a Curto Prazo, Créditos Previdenciários do RPPS, Demais Créditos e Valores a Longo Prazo, Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo, Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo, Demais Obrigações a Longo Prazo, Resultado de Exercícios Anteriores, Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas, entre outras; e

c) valores excluídos na consolidação diferentes do saldo das operações que foram registradas com dígito “2” no 5º nível de codificação contábil, a exemplo do que se identificou nas contas Demais Créditos e Valores a Curto Prazo, Demais Créditos e Valores a Longo Prazo, Ajuste para Perdas de Demais Créditos e Valores a Longo Prazo, Demais Obrigações a Curto Prazo, Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo, Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo, Demais Obrigações a Longo Prazo, Resultado de Exercícios Anteriores, Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas, Ganho com Desincorporação de Passivos, entre outras.

213. Esse cenário se coaduna com as declarações apresentadas pela STN, de que o processo de consolidação contábil, embora formalmente previsto no MCASP, foi concebido para ser aplicado no nível de OFSS da União e de contas nacionais, e não em relação aos ministérios superiores e/ou entidades tomados individualmente.

214. Assim, conforme exposto, as inconsistências na consolidação de saldos decorrentes de operações intraorçamentárias do grupo MPS com ministérios distintos ou, ainda, intragrupo MPS evidenciam distorções de valor no BP Consolidado e na DVP Consolidada do MPS, relativos ao exercício 2023, além de consequentes distorções na consolidação das contas no nível do BGU, em relação a saldos de transações intragrupo não eliminados.

215. Considerando se tratar de questão transversal, que causa distorções em todas as demonstrações contábeis de Ministérios e entidades individuais, bem assim a competência da Secretaria do Tesouro Nacional para expedir e editar normas relacionadas à Contabilidade Pública Federal, os endereçamentos sobre as inconsistências relacionadas às regras do processo de consolidação das Demonstrações Contábeis dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal se concentrarão no TC 009.712/2023-2, que trata da Auditoria Financeira nas Demonstrações Contábeis do Ministério da Fazenda relativas ao exercício de 2023, sem prejuízo da continuidade na realização dos testes de auditoria discriminados neste relatório.

## **5. MONITORAMENTO DE DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES**

216. Realizou-se o monitoramento das deliberações do TCU prolatadas no âmbito das auditorias financeiras nas estimativas contábeis do RPPS da União de exercícios anteriores e pendentes de atendimento.

217. As análises, que se encontram detalhadas no Apêndice B deste relatório, foram embasadas nas respostas dos gestores (peças 73 a 78 e 89 a 99) sobre as ações e medidas adotadas para cumprimento ou implementação, respectivamente, das determinações e recomendações, e resultaram nas propostas sumarizadas na sequência.

**Tabela 15 - Monitoramento de Deliberações de Exercícios Anteriores**

Acórdão	Item	Proposta
999/2023-TCU- Plenário (TC 20.712/2022-7)	9.1.1.	Em cumprimento
	9.1.2.	Cumprida
	9.2.1.	Implementada
	9.2.2.	Não implementada - Não mais monitorar (determinação na auditoria atual)
	9.2.3.	Parcialmente implementada - Não mais monitorar
	9.2.4.	Não implementada – Monitorar
	9.2.5.	Implementada
	9.2.6.	Em implementação
	9.2.7.	Em implementação
	9.3.	Não implementada – Converter em determinação
1.464/2022-TCU-Plenário (TC 21.979/2021-9)	9.1.1.	Em implementação
	9.1.4.	Não implementada – Converter em determinação (item 143 da NBC TSP 15)
		Parcialmente implementada – Não mais monitorar (item 147 da NBC TSP 15)
	9.1.5.	Insubsistente
	9.1.6.	Implementada
	9.2.2. (STN)	Não implementada – Converter em determinação
	9.4.1.	Em implementação
	9.4.2.1.	Em implementação
9.4.2.2.	Não implementada – Converter em determinação	
1.496/2021-TCU-Plenário (TC 034.006/2020-6)	9.1.1.	Implementada
	9.1.2.	Parcialmente implementada – Monitorar
	9.1.9.	Parcialmente implementada - Não mais monitorar

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria, com base no Apêndice B.

398. Das vinte recomendações em acompanhamento, houve a implementação de 20% (4), 25% (5) estão em implementação e 20% (4) foram parcialmente implementadas. Das seis (30%) recomendações não implementadas, formulou-se proposta para que três sejam convertidas em determinações. Em relação às duas determinações, uma foi considerada cumprida e a outra, em cumprimento.

## 6. CONCLUSÕES

218. Ao amparo das competências estabelecidas no art. 71, incisos I, II e IV, da Constituição Federal de 1988, realizou-se Auditoria Financeira Integrada com Conformidade nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Previdência Social, compreendendo o Balanço Patrimonial e Orçamentário de 31 de dezembro de 2023 e a 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..

219. A auditoria teve por objetivo obter segurança razoável para expressar conclusões sobre se os ciclos contábeis de benefícios previdenciários; créditos administrativos; compensações previdenciárias; empréstimos; e passivos atuariais do RPPS da União, estão apresentados adequadamente nas demonstrações contábeis supramencionadas, em todos os aspectos relevantes, 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 mesmas 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.

220. Como a auditoria limitou-se à avaliação dos ciclos contábeis mencionados, não se expressará opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas do MPS como um todo, uma vez que o trabalho se enquadra na hipótese prevista no art. 29 da Decisão Normativa-TCU 198, de 23 de março de 2022. Por essa razão, em conformidade com a regra de transição prevista no parágrafo único do mesmo artigo, serão emitidas conclusões restritas aos procedimentos executados.

#### **Conclusão adversa sobre os ciclos contábeis examinados**

221. A materialidade global da presente auditoria foi definida em R\$ 14,295 bilhões, correspondente a 1,5% da despesa empenhada no exercício 2023. Essa materialidade é o parâmetro quantitativo considerado para a avaliação dos efeitos das distorções não corrigidas. Significa dizer que se as distorções não corrigidas superarem a materialidade global, individualmente ou em conjunto, serão consideradas relevantes e ensejarão modificação de conclusão por parte do auditor.

222. Com base nos procedimentos executados, constatou-se que as distorções não corrigidas, identificadas na subseção 3.1, impactaram de forma relevante os ciclos contábeis auditados. As distorções, conforme o efeito na linha do Balanço Patrimonial, estão apresentadas na tabela a seguir. Valores positivos indicam superavaliação, enquanto valores negativos representam subavaliação.

**Tabela 16 - Distorções de valor no Balanço Patrimonial Consolidado do MPS - 31/12/2023**

<b>Grupo</b>	<b>Valor da Distorção (R\$)</b>	<b>Achado</b>
<b>Ativo Circulante</b>	<b>-1.328.569,596,73</b>	
Caixa e Equivalente de Caixa	-1.388.215.378,52	3.1.6
Demais Créditos e Valores	Não estimado	3.1.4
( - ) Ajustes para Perdas em Créditos a Curto Prazo	Não estimado	3.1.4
<b>Ativo Não Circulante</b>	<b>0,00</b>	-
Demais Créditos e Valores	Não estimado	3.1.4
( - ) Ajustes para Perdas em Créditos a Longo Prazo	Não estimado	3.1.4
<b>Passivo Circulante</b>	<b>-5.724.224.768,68</b>	
Provisões a Curto Prazo	-5.724.224.768,68	3.1.3
<b>Passivo Não Circulante</b>	<b>-87.001.502.439,49</b>	
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	-82.466.723.772,98	3.1.1
Provisões a Longo Prazo	-4.534.778.666,51	3.1.2, 3.1.5, 3.1.7 e 3.1.8
<b>Patrimônio Líquido</b>	<b>85.880.570.540,44</b>	
Resultado do Exercício	20.439.964.466,57	Vide Tabela 17
Ajuste de Exercícios Anteriores	65.440.606.073,87	3.1.1 e 3.1.9

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria com base no E450.1.

223. Registra-se que as afirmações contábeis e as divulgações feitas pela administração do MPS acerca dos saldos relacionados a créditos administrativos a receber e respectivas perdas estimadas (achado 3.1.4), na ordem de R\$ 3,3 bilhões, não foram passíveis de avaliação por falta de elementos de verificabilidade ou suportabilidade, de forma que não foi praticável estimar a distorção, embora potencialmente relevante para o ciclo contábil.

224. Além disso, conquanto também potencialmente relevantes, igualmente não foi praticável estimar distorção no passivo e no resultado decorrentes da adoção de premissas demográficas e financeiras não adequadas ou com embasamento insuficiente na estimativa do RPPS e de falhas na contabilização do Auxílio Saúde e do Benefícios a Anistiado (achados 3.1.8 e 3.1.9).

225. Em relação à Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), ocorreu superavaliação da receita (VPA) em R\$ 1,6 bilhão e subavaliação da despesa (VPD) em R\$ 18,8 bilhões, situação que resultou na superavaliação do resultado do exercício em R\$ 20,4 bilhões, conforme se constata na sequência. Como na tabela anterior, valores positivos indicam superavaliação, enquanto valores negativos representam subavaliação.

**Tabela 17 - Distorções de valor na DVP Consolidada do MPS - 31/12/2023**

Subgrupo	Valor da Distorção (R\$)	Achado
<b>Variações Patrimoniais Aumentativas</b>	<b>1.647.876.049,26</b>	
<b>Transferências e Delegações Recebidas (A)</b>	<b>1.647.876.049,26</b>	
Movimentações de saldos Patrimoniais	1.647.876.049,26	3.1.6
<b>Variações Patrimoniais Diminutivas</b>	<b>-18.792.088.417,31</b>	
<b>Outras Variações Patrimoniais Diminutivas (B)</b>	<b>-18.792.088.417,31</b>	
Variações Monetárias e Cambiais	-8.533.084.982,12	3.1.1
Constituição de Provisões	-10.259.003.435,19	3.1.2, 3.1.3, 3.1.5 e 3.1.7
<b>RESULTADO DO EXERCÍCIO (A) – (B)</b>	<b>20.439.964.466,57</b>	-

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria com base no E450.1.

226. De acordo com o item A19 da NBC TASP 450, se uma distorção individual é julgada relevante, é improvável que ela possa ser compensada por outras distorções e, em casos de distorções dentro de um mesmo saldo contábil ou classe de transações, pode ser apropriado compensar distorções, mas deve ser considerado o risco de que podem existir distorções não detectadas adicionais.

227. As distorções de valores foram consideradas relevantes, uma vez que representaram parcela significativa do saldo dos grupos das demonstrações contábeis examinadas, especialmente do Balanço Patrimonial. Além disso, superaram significativamente a materialidade global definida para a auditoria, conforme demonstrado na tabela a seguir.

**Tabela 18 - Distorção de valor em relação ao saldo das classes e à MG**

Grupo	Saldo em 31/12/2023 (R\$)	Distorções (R\$)	%Distorção em relação à Classe	%Distorção em relação à MG
Ativo	353.854.397.421,74	-1.388.215.378,52	0,4%	-9,7%
Passivo Exigível	1.941.171.575.995,36	-92.725.727.208,17	-4,8%	-648,6%
PL	-1.587.317.178.573,62	85.880.570.540,44	-5,4%	600,7%
VPD	3.425.261.064,341,03	-17.144.212.368,05	-0,5%	-119,9%

Fonte: Elaborado pela da equipe de auditoria com base no E 450.1.

228. Em relação às distorções de classificação, apresentação e divulgação de informações, conclui-se que as distorções dispostas na subseção 3.2 prejudicaram, de forma geral, o entendimento pelos usuários. Porquanto, a implementação dos itens e ajustes indicados é de caráter obrigatório e contribui para a utilidade e a transparência da informação contábil.

229. Importa registrar que, em virtude de apontamentos preliminares da equipe de auditoria, o órgão promoveu correções em ajustes de exercícios anteriores e em variações patrimoniais diminutivas e aumentativas, corrigindo distorções de valor na ordem de R\$ 90,7 bilhões, R\$ 97,4 bilhões e R\$ 6,7 bilhões, respectivamente, sendo considerado um benefício efetivo da auditoria, tendo em vista que possibilitou a publicação das demonstrações contábeis consolidadas do MPS livres desses erros e promoveu, portanto, a melhoria da informação contábil relacionada aos passivos atuariais (peça 54, distorções de valor, item 4).

230. Assim, conclui-se, com base nos procedimentos executados, que os ciclos contábeis de benefícios previdenciários, créditos administrativos do MPS, previdenciários e assistenciais, compensações previdenciárias, empréstimos e passivos atuariais, apresentados nas Demonstrações

Contábeis Consolidadas do MPS, relativas ao exercício de 2023, devem receber conclusão adversa em face das distorções apontadas nas subseções 3.1 e 3.2 deste relatório.

231. Nas situações aplicáveis, para as quais não haja deliberações em fase de monitoramento, foram propostas determinações e/ou recomendações, sistematizadas na seção 7 deste relatório, para corrigir as distorções identificadas e evitar a sua reincidência nos próximos exercícios.

#### **Conclusão adversa sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas**

232. Identificou-se o desconhecimento, sem a adequada documentação de suporte, do Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução s/nº, de 4/12/1997, firmado entre a União e o INSS, com a interveniência do Banco do Brasil, sem a devida liquidação ou outro procedimento legal que autorizasse a extinção da obrigação, no valor de R\$ 74 bilhões, e a consequente baixa contábil realizada em 11/3/2024 com valorização para 31/12/2023 (achado 3.3.1). Com a finalidade de sanar esta não conformidade, foi proposta determinação no âmbito do TC 009.712/2023-2, cujo objeto é a auditoria sobre as demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda

233. Constatou-se, ainda, a existência de 97.792 requerimentos de compensação previdenciária, sendo o FRGPS o regime instituidor, com indicativo de prescrição do direito, conforme previsto no art. 12 do Decreto 10.188/2019. Estima-se que esse cenário impôs ao Fundo perda de receitas em montante que pode atingir R\$ 3,8 bilhões, na data-base de 31/12/2023, o que contraria o § 1º do art. 3º da Lei 9.796/1999 c/c os arts. 5º e 8º do Decreto 10.188/2019, e afeta negativamente o equilíbrio financeiro do FRGPS (achado 3.3.2).

234. Além disso, 396.674 benefícios de aposentadoria por incapacidade permanente estavam sendo pagos pelo FRGPS, em dezembro/2023, sem a devida revisão da Perícia Médica Federal após o prazo dois anos da concessão para avaliar a persistência, atenuação ou o agravamento da incapacidade para o trabalho, em desacordo com o disposto no art. 330 da Instrução Normativa PRES/INSS 128/2022. Esse fato pode estar impondo perda anual estimada em R\$ 1,3 bilhões ao FRGPS, tendo em vista a continuidade do pagamento de benefícios que, com a realização da perícia, poderiam ser cessados (achado 3.3.3).

235. Dessa forma, considerando a importância das não conformidades descritas na subseção 3.3 deste relatório, conclui-se que as transações subjacentes aos ciclos contábeis auditados ou atos de gestão relevantes dos responsáveis **não estão em conformidade**, em todos os aspectos relevantes, com as leis e regulamentos aplicáveis.

236. Os devidos encaminhamentos constam no relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis do INSS e do FRGPS (TC 026.323/2023-0).

#### **Impacto dos achados nas contas das unidades jurisdicionadas**

237. Conforme exigido pelas normas e padrões de auditoria do TCU (NAT, 162; PAC, 51), as conclusões de auditoria devem indicar o eventual impacto dos achados nas contas das entidades auditadas.

238. Como registrado na seção acima intitulada "Conclusão adversa sobre os ciclos contábeis examinados", os achados correspondentes às distorções de valor, discriminadas na subseção 3.1, são relevantes, individualmente ou em conjunto, mas não têm efeitos generalizados sobre as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Previdência Social tomadas como um todo, portanto não impactam significativamente as contas da unidade jurisdicionada no aspecto da exatidão dos demonstrativos contábeis;

239. Os achados referidos na seção "Conclusão adversa sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas", embora se refiram a eventos ou situações carreados de exercícios anteriores, ensejam a tomada de medidas pela atual gestão, sob pena de continuarem impactando as contas da unidade jurisdicionada nos aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade.

240. Conforme o art. 16, inc. I, da Lei 8.443/1992, as contas serão julgadas regulares quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a

legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável. Assim, embora as conclusões emitidas no certificado de auditoria não vinculem o julgamento pelo TCU, os impactos dos achados em relação a tais aspectos foram considerados na formulação das conclusões expressas no certificado de auditoria, considerando os ciclos ou as demonstrações contábeis da unidade jurisdicionada e as respectivas transações subjacentes como um todo, não os atos de gestão individualmente, com base na materialidade quantitativa e qualitativa determinada para o trabalho.

#### **Apuração e eventual responsabilização de responsáveis**

241. Nos termos do art. 41, § 1º, da Lei 8.443/1992, c/c arts. 237, inc. V, e 246, do RITCU, e com art. 32 da DN-TCU 198/2022, no curso de auditoria nas contas, se verificado procedimento de que possa resultar dano ao erário ou irregularidade grave, a apuração de eventuais responsabilidades deve ser feita em processo de representação apartado, sem prejuízo da inclusão dos achados no relatório para fins de formação da conclusão ou opinião de auditoria.

242. Registra-se que, no curso da auditoria anual de contas do exercício anterior, conforme exigido nos dispositivos normativos supramencionados, já foram interpostas representações ao TCU sobre a prescrição dos requerimentos de compensação previdenciária (achado 3.3.2) e o pagamento de benefícios de incapacidade sem a realização da perícia médica revisional (achado 3.3.3). Os respectivos processos de representação TC 032.159/2023-4 (relator Min. Aroldo Cedraz), que aguarda apreciação, e TC 032.389/2023-0 (relator Min. Vital do Rêgo), que culminou no Acórdão 20/2024- TCU-Plenário.

#### **7. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO**

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

7.1. **Determinar**, com fundamento no art. 4º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, ao Ministério da Previdência Social que, até a elaboração de suas demonstrações contábeis posicionadas em 31/12/2024:

7.1.1. adote as providências necessárias para que os saldos das contas de Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos (1.2.1.2.1.05.01) e de Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE (1.2.1.2.1.99.02) sejam verificáveis e fidedignos ao conceito de ativo, bem como reflitam, se ativos forem, os valores dos processos de Tomadas de Contas Especial devidamente apurados, em cumprimento do disposto nos itens 6.2.2, Parte Geral, e 2.1 e 3.1-3.2, Parte II, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 9ª Edição ou outra que vier a sucedê-la; e 4.3-4.5 da Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas (achado 3.1.4);

7.1.2. promova, na elaboração do cálculo do passivo atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis da União, a alteração das tábuas biométricas nas situações de não aderência, conforme exigido pelos itens 83 e 84 da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 15 (achado 3.1.8);

7.1.3. adote, na elaboração do cálculo do passivo atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis da União, premissa de diferimento de aposentadoria programada que melhor reflita o lapso temporal – entre a data de elegibilidade e a data provável de aposentaria – observado no comportamento dos servidores públicos federais, incluindo aqueles que ainda não obtiveram o direito a se aposentar, bem como realize testes de aderência periódicos dessa premissa, conforme exigido pelo item 78, “a”, da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 15 (achado 3.1.8); e

7.1.4. adote, na elaboração do cálculo do passivo atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis da União, medidas para testar e assegurar a aderência da premissa de crescimento da remuneração por mérito à experiência da massa de segurados, conforme exigido pelo item 89, “b”, da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 15 (achado 3.1.8).

7.2. **Recomendar**, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, ao Ministério da Previdência Social que promova as correções e melhorias apontadas pela equipe de auditoria, complementando e republicando as notas explicativas anexas as suas demonstrações contábeis consolidadas, relativas ao exercício de 2023, de acordo com as normas contábeis vigentes.

7.3. **Considerar** cumprida a determinação 9.1.2 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário; em cumprimento a determinação 9.1.1 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário; implementadas as recomendações dos itens 9.2.1 e 9.2.5 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário, item 9.1.6. do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário e item 9.1.1 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário; parcialmente implementadas as recomendações do item 9.2.3 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário; item 9.1.4 do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário (quanto ao item 147 da NBC TSP 15); e itens 9.1.2 e 9.1.9 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário; em implementação as recomendações dos 9.2.6 e 9.2.7 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário; itens 9.1.1, 9.4.1 e 9.4.2.1 do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário; não implementadas as recomendações dos itens 9.2.2, 9.2.4 e 9.3 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário; e itens 9.1.4 (item 143 da NBC TSP 15), 9.2.2 e 9.4.2.2 do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário; e insubsistente o item 9.1.5 do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário;

7.4. **Converter** em determinações os itens 9.1.4, 9.2.2 e 9.4.2.2 do Acórdão 1.464/2022-TCU-Plenário e o item 9.3 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário, respectivamente, conforme se segue: Com fundamento no art. 4º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, **determinar**:

7.4.1. ao Ministério da Previdência Social que, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional e até o registro contábil de 31 de dezembro de 2024, adote as medidas necessárias para a divulgação das demonstrações contábeis de acordo com o item 143 da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 15, no que for aplicável ao caso dos passivos atuariais da União;

7.4.2. à Secretaria do Tesouro Nacional que, até o registro contábil de 31 de dezembro de 2024, adote as medidas necessárias à aplicação da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 15 a todos os planos de benefício pós-emprego em que haja obrigação da União, conforme previsto no item 26 da mencionada norma;

7.4.3. ao Ministério da Previdência Social que, até o registro contábil de 31 de dezembro de 2024, formalize o processo de cálculo dos passivos atuariais do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis da União e do Regime Geral de Previdência Social, envolvendo: a) manuais técnicos e operacionais que definam o processo de trabalho, os papéis e responsabilidades, inclusive dos proprietários de dados; orientem a utilização dos programas e aplicações relativos ao cálculo dos passivos; e estabeleçam planos de melhoria contínua (revisão periódica) de riscos críticos, como premissas, método de cálculo e de contabilização, para garantir a continuidade da atividade e propiciar a auditabilidade do cálculo; e b) identificação periódica dos aspectos técnicos, capacidade operacional, níveis de serviços e estratégia de gestão para garantir a capacidade atual e futura dos trabalhos relativos ao cálculo dos passivos, bem como o controle e a segurança nos ambientes de desenvolvimento e de produção; e

7.4.4. ao Ministério da Previdência Social e à Secretaria do Tesouro Nacional que, até o registro contábil de 31 de dezembro de 2024, adotem as medidas necessárias para que a metodologia de cálculo atuarial e de contabilização relacionada ao Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos Civis da União reflitam, de forma fidedigna, os custos dos benefícios obtidos pelos servidores em troca de serviços prestados em períodos corrente e anteriores, em consonância com o conceito de passivo, abstendo-se, portanto, de reconhecer os custos e contribuições futuros de servidores ativos, de acordo com o disposto nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 15, principalmente no que tange aos itens 59, 67 e 95; 11, item 27; e Estrutura Conceitual, itens 5.6 e 5.14.

- 7.5. **Autorizar** o monitoramento das determinações e recomendação precedentes, com fundamento na Resolução TCU 315/2020, art. 17, § 2º, na auditoria de contas anuais do Ministério da Previdência Social do próximo exercício.
- 7.6. **Aprovar** o certificado de auditoria (peça 102), com fundamento no art. 249, inciso I, do RITCU.
- 7.7. **Autorizar** a inserção do certificado de auditoria que vier a ser aprovado, juntamente com o correspondente relatório de auditoria, no sistema e-Contas, para os fins previstos no art. 16 da Lei 8.443, de 1992.
- 7.8. **Autorizar** a divulgação, nos sites do Ministério da Previdência Social e do TCU, do certificado e do relatório de auditoria junto às demonstrações contábeis das contas anuais do Ministério da Previdência Social, relativas ao exercício de 2023.
- 7.9. **Encaminhar**, via sistema e-Contas, o certificado e o relatório de auditoria ao Ministro da Previdência Social, para fins de emissão do pronunciamento previsto no art. 9º, inciso IV c/c art. 52 da Lei 8.443, de 1992.
- 7.10. **Manter** o sigilo das peças 42 e 44 (itens não digitalizáveis), após a apreciação do presente relatório de auditoria, nos termos do art. 17 da Resolução TCU 294/2018, em razão da existência de dados de identificação pessoal considerados sigilosos, nos termos da Lei 13.709/2018 - Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais;
- 7.11. **Comunicar** ao Ministério da Previdência Social e à Secretaria do Tesouro Nacional, dando conhecimento do inteiro teor do acórdão que vier a ser proferido pelo Tribunal, incluindo relatório e voto, que poderão ser consultados no endereço <https://www.tcu.gov.br/acordaos>;
- 7.12. **Apensar**, com fundamento no art. 250, inciso I, do RITCU, os presentes autos ao processo de contas anuais que vier a ser constituído para o Ministério da Previdência, relativo ao exercício 2023.

É o relatório.

## VOTO

Em apreciação, relatório de auditoria financeira integrada com conformidade, elaborado pela Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas (AudFinanceira), relativa ao exercício de 2023 no Ministério da Previdência Social (MPS), e abrangendo: os ciclos contábeis relevantes de benefícios previdenciários; créditos administrativos, previdenciários e assistenciais; compensações previdenciárias; empréstimos; e passivos atuariais, que integraram as demonstrações contábeis do MPS.

2. O julgamento do presente processo subsidiará a avaliação desta Corte sobre o Balanço Geral da União (BGU) encerrado em 31/12/2023, a qual fundamentará a emissão do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República, nos termos do art. 71, inc. I, da CF/88, bem como o julgamento das contas anuais dos administradores do Ministério da Previdência Social (MPS), nos termos do art. 71, inc. II, da CF/88, e do inc. III do art. 9º e do inc. II do art. 50 da Lei 8.443/1992.

3. A fiscalização foi autorizada pelo Acórdão 20/2023-Plenário (TC 030.530/2022-9), por meio do qual o Tribunal aprovou as diretrizes para a apreciação das Contas do Presidente da República referentes ao ano de 2023, processo de minha relatoria.

4. O Ministério da Previdência Social é órgão superior da estrutura do Governo Federal, integrando a Administração Pública Federal direta. Recriado pela Medida Provisória 1.154, de 1º/1/2023, convertida na Lei 14.600/2023, tem sob a sua competência os assuntos relacionados à previdência social e à previdência complementar.

5. O Decreto 11.356/2023, que aprovou a sua estrutura regimental, distribui a estrutura do MPS em: a) órgãos de assistência direta e imediata do ministro; b) órgãos específicos e singulares; c) órgãos colegiados; e d) entidades vinculadas (autarquias).

6. Assim, além de suas unidades de assistência e órgãos colegiados, o MPS é formado por duas autarquias: o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e a Superintendência Nacional de Previdência Complementar (Previc).

7. Cabe ao INSS, segundo o art. 5º. Inc. II, da Lei 11.457/2007 c/c o art. 2º, inc. I, do Decreto 10.995/2022, além das demais competências estabelecidas na legislação que lhe é aplicável, gerir o Fundo do Regime Geral da Previdência Social (FRGPS), criado pelo art. 68 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS). Assim, é competência do INSS a operacionalização dos serviços previdenciários, incluindo o reconhecimento de direitos, a manutenção e o pagamento de benefícios.

8. Incumbe à Previc, conforme o disposto no anexo I do Decreto 11.241/2022, fiscalizar e supervisionar as atividades das entidades fechadas de previdência complementar e a execução das políticas para o regime de previdência complementar operado pelas referidas entidades.

9. Devido a essa estrutura orgânica, as Demonstrações Contábeis Consolidadas do MPS resultam da consolidação dos saldos contábeis dos bens, direitos, obrigações, receitas e despesas do próprio ministério, na qualidade de órgão singular, e das entidades da administração direta, indireta e dos fundos a ele vinculados – INSS, FRGPS e Previc – ou seja, todos os órgãos ou entidades que, em alguma medida, colaboram para a consecução da política pública de previdência social e complementar.

10. Assim, o relatório de auditoria, avaliado neste voto, se refere a uma Unidade Prestadora de Contas (UPC), o MPS, cujas demonstrações contábeis consolidam informações de outra UPC significativa do Balanço Geral da União – BGU, qual seja, o INSS, abrangendo o FRGPS. Dessa forma, o voto também consolida, além dos resultados do trabalho realizado no próprio MPS, os

achados decorrentes do trabalho específico realizado no INSS e no FRGPS em processo próprio (TC 026.323/2023-0).

11. O tratamento completo dos achados tanto do INSS, quanto do FRGPS, incluindo as propostas de encaminhamento, foi realizado no TC 026.323/2023-0.

12. A presente auditoria não abrangeu a totalidade das demonstrações contábeis, mas ciclos específicos que se referem ao exercício de 2023, quais sejam: créditos administrativos e passivos atuariais. Ademais, o relatório, conforme já dito, incorpora os ciclos contábeis do INSS e FRGPS auditados no TC 026.323/2023-0, também de minha relatoria.

13. O volume de recursos fiscalizados foi de R\$ 1.889.160.813.944,52, relativo aos saldos de passivos atuariais reconhecidos no exercício de 2023 pelo MPS (contas contábeis 2.2.7.2.1 e 2.2.7.9.1.13).

14. Realizados os trabalhos de auditoria, foram emitidos o relatório de auditoria (peça 103) e a proposta de certificado de auditoria com conclusão adversa sobre os ciclos contábeis e adversa sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas (peça 102)

15. Importante registrar que a opinião dos auditores, expressa nos certificados de auditoria das unidades jurisdicionadas (MPS), foi dividida em duas seções, quais sejam: (a) adequação das demonstrações contábeis referente ao ciclo contábil, exercício de 2023; e (b) conformidade das transações subjacentes aos ciclos contábeis, exercício de 2023.

16. Entendo pertinente, de forma prévia ao exame dos achados relatados, breve exposição sobre as características dos certificados e sua estratificação em duas seções.

17. Nos termos do art. 14, §4º, da Instrução Normativa-TCU 84/2020, os certificados abrangem: (a) confiabilidade das demonstrações contábeis; (b) conformidade dos atos de gestão.

18. A confiabilidade das demonstrações deve assegurar que os demonstrativos foram elaborados e apresentados de acordo com as normas contábeis e com o marco regulatório aplicável e estão livres de distorções relevantes causadas por fraude ou erro.

19. Já a conformidade dos atos de gestão deve assegurar que as transações subjacentes às demonstrações contábeis e os atos de gestão relevantes dos responsáveis pela Unidade Prestadora de Contas – UPC estão de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de Administração Pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta dos agentes públicos.

20. Os achados de auditoria nesse processo foram divididos em “Distorções de Valor” e “Distorções de classificação, apresentação e divulgação” (quando afetam o certificado dos ciclos contábeis) e “Não Conformidades” (quando impactam o certificado acerca das transações subjacentes).

21. As distorções de valor seriam incorreções nos lançamentos e registros contábeis que afetam as demonstrações financeiras/contábeis e, portanto, afetam a fidedignidade dos demonstrativos. Tais distorções necessitam de correção para assegurar a adequação às normas contábeis e ao marco regulatório aplicável.

22. Nesse sentido, ainda que os atos de gestão e/ou lançamentos contábeis que deram causa a distorções de valor tenham sido praticados em exercícios diversos do ciclo contábil auditado, há que se fazer a correção, para o aperfeiçoamento do demonstrativo. O valor da distorção não se limita ao exercício auditado, mas ao valor correspondente a distorção encontrada.

23. Por sua vez, ao se auditar as transações subjacentes, investigam-se os atos de gestão omissivos ou comissivos que, se adotados ou praticados em desconformidade à legislação, repercutiriam de modo adverso nos demonstrativos. Não são distorções das demonstrações e dos

registros contábeis, mas atos de administração (ou a falta deles) que ocasionariam resultado diverso nos demonstrativos.

24. Por fim, registro que a discussão aqui tratada sobre os atos de gestão não se presta para de maneira automática refletir nas contas de gestão dos órgãos e servir de fundamento para eventual condenação no processo ordinário das contas. Há que se apurar no processo ordinário de responsabilização, desconectado da avaliação da não conformidade aqui, inclusive porque valores e percepções podem ser modificados quando submetidas ao contraditório.

25. Feita esta breve introdução, passo a abordar os principais achados registrados no relatório de auditoria precedente, que tratam de distorções de valor e não conformidades no certificado.

## II – Ciclos Contábeis MPS

26. No relatório de auditoria do MPS, foram apresentadas as seguintes distorções que serviram de base para a conclusão sobre os ciclos contábeis examinados:

(i) R\$ 82,5 bilhões em empréstimos junto à União e R\$ 8,5 bilhões em despesas não reconhecidos e R\$ 65,4 bilhões de ajustes de exercícios anteriores registrados indevidamente pelo INSS;

(ii) R\$ 5,8 bilhões reconhecidos a menor no passivo atuarial, resultante de falhas na seleção dos dados para o processo de avaliação do cálculo;

(iii) R\$ 5,7 bilhões de despesa e de obrigação não reconhecidas no FRGPS devido à falta de provisão para pagamento de benefícios a conceder relativos ao estoque de recursos no Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS);

(iv) R\$ 3,3 bilhões de créditos administrativos a receber e R\$ 2,6 bilhões de respectivos ajustes para perdas sem verificabilidade e suportabilidade; bem como valor potencialmente relevante de créditos da mesma natureza ainda não reconhecidos;

(v) R\$ 2,5 bilhões reconhecidos a maior no passivo atuarial, em virtude de informações duplicadas;

(vi) R\$ 1,6 bilhão de despesa reconhecida a maior e R\$ 1,4 bilhão de direitos reconhecidos a menor, devido à contabilização incorreta de receitas do Sistema de Compensação Previdenciária – Comprev;

(vii) R\$ 1,2 bilhão não reconhecido no passivo atuarial, em virtude de falhas no processamento do cálculo;

(viii) distorção no passivo e no resultado do MPS, em valor não estimado, decorrente da adoção de premissas demográficas e financeiras não adequadas ou com embasamento insuficiente na estimativa do RPPS; e

(ix) despesa a ajustes de exercícios anteriores reconhecidos a menor, em montante não estimado, devido a falhas na contabilização do passivo atuarial com Auxílio Saúde e Benefícios a Anistiados.

27. No TC 026.323/2023-0, tratei dos achados descritos em “(i)”, “(iii)”, “(iv - parcialmente)”; e “(vi)”, logo, para a opinião que submeterei a este Plenário, adotarei as conclusões lá proferidas. De início, registro que afastei na integralidade o achado descrito em “(i)”, e, portanto, não integrará a proposta de certificado a ser emitido.

28. Os valores dos achados descritos nos itens “(iv - parcialmente)”; e “(vi)” constarão do certificado, mantendo-se a descrição da ressalva, mas sem a menção dos montantes, tal como tratado e justificado no TC 026.323/2023-0.

29. Por sua vez, no item descrito em “(iii)”, manteve tanto a ressalva quanto o valor, por entender serem os cálculos conservadores. Dessa forma, constarão do certificado a descrição da ressalva e a respectiva menção ao montante, tal como tratado e justificado no TC 026.323/2023-0.

30. Passo, portanto, a examinar os achados ainda não tratados no TC 026.323/2023-0.

II.1 - R\$ 5,8 bilhões reconhecidos a menor no passivo atuarial, resultante de falhas na seleção dos dados para o processo de avaliação do cálculo; R\$ 1,2 bilhão não reconhecido no passivo atuarial, em virtude de falhas no processamento do cálculo; e R\$ 2,5 bilhões reconhecidos a maior no passivo atuarial, em virtude de informações duplicadas

31. Entendo que esses três achados devem ser tratados em conjunto, pois são falhas que se referem a distorções da mesma conta contábil de Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (2.2.7.2.1.00.00).

32. Importante dizer que as falhas afetam, seja por subavaliação, seja por superavaliação, a mesma conta contábil e, portanto, ainda que tenham que ser corrigidas individualmente, os valores a menor distorcidos e não identificados são compensados pelo valor a maior também equivocado, reduzindo, por via sinuosa e indesejável, o impacto nos demonstrativos.

33. O relatório de auditoria identificou falhas relacionadas ao vínculo de servidores durante a etapa de seleção dos dados necessários para o processamento da avaliação atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos Civis da União (RPPS), causando subavaliação do passivo e da despesa patrimonial do exercício no valor de R\$ 5.800.157.137,57.

34. O procedimento adotado pela Secretaria de Regime Próprio e Complementar (SRPC) do MPS para levantamento de informações acerca da quantidade de servidores públicos civis da União, via configuração de plataforma, apresentava inconsistência e reduzia o número de servidores públicos efetivos.

35. A inconsistência foi identificada em diversos órgãos públicos e após se recalcular com os dados completos e sem a falha identificada, verificou-se que o montante da distorção seria de R\$ 5.800.157.137,57 registrados a menor em Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (conta contábil 2.2.7.2.1.00.00).

36. Ouvido, o MPS informou que as correções necessárias serão aplicadas pela contabilidade e que, em futuras avaliações, irá implementar controles adicionais para a atualização constante exigida pelo cálculo.

37. Em relação ao achado de R\$ 1,2 bilhão não reconhecido no passivo atuarial, em virtude de falhas no processamento do cálculo, foram detectados problemas quanto à precisão dos saldos de Provisão Matemática de Benefícios que compõem a conta Déficit Atuarial e quanto à sua consistência.

38. Após a verificação, a AudFinanceira identificou uma subavaliação de R\$ 1.211.130.806,22 no passivo de Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (conta contábil 2.2.7.2.1.00.00), resultante de falhas na seleção dos dados para o processo de avaliação do cálculo.

39. O gestor informou que identificou um erro no programa, que causou o problema, mas já estava sendo corrigido, não existindo, portanto, controvérsia entre a e auditoria e o responsável em relação ao achado.

40. No tocante ao achado de R\$ 2,5 bilhões reconhecidos a maior no passivo atuarial, em virtude de informações duplicadas, identificou-se a existência de linhas idênticas referentes a um mesmo Cadastro de Pessoa Física (CPF) com repetições dos dados de avaliação atuarial.

41. As repetições provocaram distorções nos cálculos em razão dos registros repetidos. A SRPC registrou o valor de R\$ 1.461.048.245.448,78, enquanto o valor calculado pela equipe de

auditoria, excluindo as repetições, foi de 1.458.571.736.171,50, o que resultou na superavaliação da provisão de R\$ 2.476.509.277,28.

42. O MPS informou que constatou um erro no filtro de registros duplicados, e que as correções já estavam em andamento. Não houve questionamento das distorções calculadas.

43. Observo que os valores de 5,8 bilhões e 1,2 bilhão subavaliaram a provisão e o valor de 2,5 bilhões a superavalia. Assim, o montante que de fato desvirtua a conta contábil é o saldo de R\$ 4.534.778.666,51 (e não a soma daqueles valores).

44. Abaixo, a Tabela 1 - Deficiências nos procedimentos de cálculo da conta Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo:

Descrição do Achado	Valor (R\$)
(+) R\$ 5,8 bilhões reconhecidos a menor no passivo atuarial, resultante de falhas na seleção dos dados para o processo de avaliação do cálculo	5.800.157.137,57
(+) R\$ 1,2 bilhão não reconhecido no passivo atuarial, em virtude de falhas no processamento do cálculo	1.211.130.806,22
(-) R\$ 2,5 bilhões reconhecidos a maior no passivo atuarial, em virtude de informações duplicadas	2.476.509.277,28
<b>(=) Deficiências nos procedimentos da conta Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo</b>	<b>4.534.778.666,51</b>

45. Reforça o entendimento o fato de que, no TC 026.323/2023-0 (item IV.4 do voto), o certificado foi ressalvado com o valor líquido das distorções compensadas (a maior e a menor) da conta contábil, conforme proposto, no processo citado, pela AudFinanceira. Não desconheço que no TC 026.323/2023-0 o mesmo lançamento ocorreu no final de 2022 e 2023 e a diferença foi o apontado, e neste processo a diferença ocorreu por falhas diversas. De fato, são situações diversas, mas que se assemelham em razão de que os fatos se dão na mesma conta contábil.

46. Assim, a meu ver, por afetar a mesma conta contábil, a distorção a ser reportada é o valor líquido, sem prejuízo das necessárias providências para a correção de todas as falhas.

47. Dessa forma, na base para conclusão acerca do certificado deverá constar a descrição do conjunto das falhas: deficiências nos procedimentos de cálculo da conta Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo que ocasionaram a distorção de R\$ 4.534.778.666,51.

II.2 - R\$ 3,3 bilhões de créditos administrativos a receber e R\$ 2,6 bilhões de respectivos ajustes para perdas sem verificabilidade e suportabilidade; bem como valor potencialmente relevante de créditos da mesma natureza ainda não reconhecidos

48. Destaquei este achado tão somente porque foi identificado no relatório de auditoria saldo na conta contábil 1.2.1.2.1.05.01 - Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos, no valor de R\$ 78.213.621,48, e na conta contábil 1.2.1.2.1.99.02 - Ajuste de Perdas de Créditos, o mesmo valor com o sinal invertido, de R\$ 78.213.621,48.

49. Trata-se da mesma situação examinada tanto para o FRGPS quanto para o INSS no TC 026.323/2023-0. Dessa forma, utilizo os mesmos fundamentos lá expostos, descritos e justificados e concluo na mesma linha, mantendo a ressalva no certificado, mas sem qualquer menção a valores.

50. Registro que não submeterei a este Plenário proposta de determinação ao MPS nos moldes realizados ao INSS no TC 026.323/2023-0, pois o valor dos créditos do MPS é de aproximadamente 180 milhões com o ajuste para perdas respectivos, ao passo que no INSS e FRGPS se tratava de montante de aproximadamente R\$ 3,1 bilhões.

51. Ante a diferença significativa, entendo que a materialidade e o montante dos valores no INSS e FRGPS justificam a elaboração de plano de ação, a partir de detalhado estudo, o que não se observa no MPS.

52. Dessa forma, sem prejuízo de que caso o MPS entenda oportuno, elabore o plano de ação, observo adequada a proposta de determinação realizada pela AudFinanceira, nos seguintes termos:

Determinar ao Ministério da Previdência Social que, até a elaboração de suas demonstrações contábeis posicionadas em 31/12/2024, adote as providências necessárias para que os saldos das contas de Créditos a Receber por Pagamentos Indevidos (1.2.1.2.1.05.01) e de Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE (1.2.1.2.1.99.02) sejam verificáveis e fidedignos ao conceito de ativo, bem como reflitam, se ativos forem, os valores dos processos de Tomadas de Contas Especial devidamente apurados, em cumprimento ao disposto nos itens 6.2.2, Parte Geral, e 2.1 e 3.1-3.2, Parte II, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 9ª Edição ou outra que vier a sucedê-la.

### II.3 - Distorção no passivo e no resultado do MPS, em valor não estimado, decorrente da adoção de premissas demográficas e financeiras não adequadas ou com embasamento insuficiente na estimativa do RPPS

53. Para este achado, a AudFinanceira aponta três situações: alterações das tábuas biométricas nas situações de não aderência aos dados de mortalidade observados; diferimento de aposentadoria programada; e crescimento da remuneração por mérito.

54. Ademais, pontuou a unidade técnica a existência de recomendação realizada anteriormente mediante o item 9.1.9 do Acórdão 1.496/2021-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Bruno Dantas, que se mostrou ineficaz. Assim, propôs, com fundamento no art. 4º, inciso I, da Resolução TCU 315/2020, determinar ao Ministério da Previdência Social que, até a elaboração do novo cálculo atuarial que comporá o passivo registrado nas demonstrações contábeis referentes ao exercício de 2024, promova os devidos ajustes.

55. De maneira geral, com pequenas ressalvas, adiro ao entendimento exposto e mantenho a ressalva no certificado. Contudo, reformulo o encaminhamento pelo a seguir exposto.

56. Entendo que as três situações requerem a realização de estudos e os esforços envolvem multidisciplinaridade de conhecimentos e necessidade de que sejam demandados servidores e especialistas de outros órgãos da Administração Pública.

57. Não pretendo, neste momento, entrar no mérito da discussão de cada uma das situações identificadas, mas limito-me a concordar com a AudFinanceira acerca da necessidade de dar eficácia aos apontamentos deste achado, sem, todavia, desconsiderar a complexidade envolvida.

58. Nesse sentido, considero adequado determinar ao Ministério da Previdência Social que, no prazo de 180 dias, elabore um plano de ação, a partir de estudo detalhado, que contemple todas as necessidades e providências, bem como a fixação de prazos viáveis e factíveis para o cumprimento das ações propostas pela AudFinanceira e aqui acatadas.

### II.4 - Despesa a ajustes de exercícios anteriores reconhecidos a menor, em montante não estimado, devido a falhas na contabilização do passivo atuarial com Auxílio Saúde e Benefícios a Anistiados.

59. No relatório de auditoria, foi identificada falha na contabilização dos ajustes nas provisões referentes aos passivos atuariais do MPS, provocando subavaliação na despesa patrimonial (VPD) do órgão, em montante não estimado.

60. De acordo com o relatório, uma relevante fração desses passivos deveria afetar a conta de variação patrimonial, mais precisamente as despesas com juros e o custo do serviço corrente (este último, apenas no caso do Auxílio Saúde), que, conforme a NBC TSP 15, item 59 (c), devem ser reconhecidos no resultado do exercício (conta 3.9.7.9.1.01.00 – VPD de outras provisões), em vez de Ajustes de Exercícios Anteriores (conta 2.3.7.1.1.03.00).

61. Concluiu-se que, em desacordo com o item 59 da NBC TSP 15, houve reconhecimento a menor de despesa referente ao custo do serviço corrente e juros relacionados aos passivos atuariais de auxílio saúde e de indenizações de anistiados civis, uma vez que foram lançados indevidamente como ajustes de exercício anteriores, resultando em subavaliação dos saldos da VPD de Outras Provisões (conta contábil 3.9.7.9.1.01.00) e dos Ajustes de Exercícios Anteriores (conta contábil 2.3.7.1.1.03.00).

62. Ante a existência da falha, foi proposto converter em determinação a recomendação consubstanciada no item 9.3 do Acórdão 999/2023-TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Jorge Oliveira.

63. Tendo vista a pendência e o disposto na presente auditoria, alinho-me à AudFinanceira, mas entendo que, nos termos dos art. 3º, da Resolução-TCU 315/2020, a determinação deve ser precisa para interromper a não conformidade, dessa forma incorporo a proposta com ajustes, no seguinte sentido:

Determinar ao Ministério da Previdência Social e à Secretaria do Tesouro Nacional que, até o registro contábil de 31 de dezembro de 2024, adotem as medidas necessárias para que as despesas com juros e o custo do serviço corrente (este último, apenas no caso do Auxílio Saúde) sejam reconhecidos no resultado do exercício (conta 3.9.7.9.1.01.00 – VPD de outras provisões), em vez de em Ajustes de Exercícios Anteriores (conta 2.3.7.1.1.03.00), em consonância com o disposto no item 59, NBC TSP 15.

#### II.5 – Distorções de classificação, apresentação e divulgação

64. Também foram apresentadas no relatório de auditoria do MPS as distorções de classificação, apresentação e divulgação assim descritas:

(a) Item 2.1 Demais Créditos e Valores a Curto Prazo – INSS (p. 27-28)

(b) Item 2.2 Ajustes para Perdas em Créditos a Curto Prazo (p. 28)

(c) Item 4 Imobilizado INSS (p. 28)

(d) Passivo Circulante e Passivo Não Circulante

(e) Item 6.1 Provisões do MPS (Administração Direta) (p. 30-40)

(e.1) Ausência de divulgação de características e natureza dos benefícios, responsabilidades pela governança, riscos aos quais a entidade está exposta, taxa de desconto, contribuições esperadas e perfil de vencimento das obrigações;

(e.2) Ausência de conciliação entre o saldo de abertura e saldo de fechamento;

(e.3) Ausência de divulgação das premissas atuariais significativas e dos respectivos testes de sensibilidade;

(e.4) Ausência de informações acerca das principais fontes de incerteza nas estimativas

(f) Item 6.2 Provisões FRGPS (p. 40-41)

(g) Item 6.3 Provisões INSS (p. 41)

65. Registro que no TC 026.323/2023-0, há encaminhamentos que, se acatados por este Plenário, evidenciarão critérios para cálculos de provisões e de eventuais desconhecimentos de créditos previdenciários e assistenciais.

66. Dessa forma, a discussão sobre as eventuais distorções, ainda que sejam discussões sobre as evidenciações, referente aos itens “a”, “b”, “c”, “d”, “f” e “g” acima, deve ser tratada no processo específico do INSS que abrange o FRGPS para, inclusive, permitir a tempestiva manifestação dos gestores e dos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.

67. Portanto, entendo pertinente que a avaliação seja realizada no próximo exercício e, por enquanto, deixo de acolher a proposta de recomendação.

68. No tocante ao item “e”, acima descrito, Item 6.1 Provisões do MPS (Administração Direta), foram quatro as situações identificadas. Registrou a equipe de auditoria que “o gestor

manifestou sua concordância com o achado e comprometeu-se a acrescentar as informações pertinentes nas notas explicativas de 2023, bem como incluir no site do MPS, por meio de *links*, as Notas Técnicas Atuariais referenciadas nas NE”, portanto, inexistindo controvérsia quanto a esse ponto.

69. Nesse sentido, em razão de o gestor ter acatado as observações e orientações, entendo dispensável encaminhamento, bastando que as situações acolhidas sejam verificadas a partir do planejamento da próxima auditoria.

70. Ainda no tocante às provisões no MPS, há uma ressalva do gestor registrada pelo relatório de auditoria, no qual se informou que será necessário apoio da STN para eventual detalhamento de contas contábeis e maior segregação das informações em notas explicativas, além da colaboração do Instituto Brasileiro de Atuária (IBA) para o desenvolvimento de modelo para cálculo de ganhos e perdas atuariais.

71. No tocante à colaboração do IBA para o desenvolvimento de modelo para cálculo de ganhos e perdas atuariais, entendo que a determinação exposta em item precedente deste voto supre a ressalva.

72. Contudo, em relação ao apoio da STN “para eventual detalhamento de contas contábeis e maior segregação das informações em notas explicativas”, há uma discussão de mérito a ser tratada com o órgão central de contabilidade da Administração Pública Federal e, portanto, acolho o encaminhamento da recomendação com ajustes que julgo pertinente e expostos a seguir:

Recomendar ao Ministério da Previdência Social que discuta com a Secretaria do Tesouro Nacional a adequação das orientações discutidas no item 3.2.5 do relatório de auditoria (peça 103 do TC 026.320/2023-1), em especial o detalhamento de contas contábeis e a maior segregação das informações em notas explicativas, em linha ao Manual de Contabilidade de Contabilidade Aplicado ao Setor Público 10ª edição, ou ao que vier a substituí-lo, e com as normas contábeis vigentes em atendimento e, uma vez viável e oportuno, promova as alterações orientadas.

#### II.6 - Conclusão sobre os ciclos contábeis do MPS e sobre a certidão a ser emitida

73. Destaco neste subitem minha conclusão sobre os ciclos contábeis do MPS e sobre a certidão a ser emitida que submeto a este Plenário.

#### **Conclusão com ressalva sobre os ciclos contábeis examinados**

74. Concluo que, exceto pelos assuntos descritos na seção a seguir intitulada “Base para a conclusão com ressalva sobre os ciclos contábeis examinados”, os ciclos contábeis de benefícios previdenciários; créditos administrativos; compensações previdenciárias; empréstimos; e passivos atuariais do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Cíveis da União, que integram as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Previdência Social (MPS), a saber, os Balanços Patrimonial e Orçamentário, em 31/12/2023, e a 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, estão apresentados adequadamente nas demonstrações contábeis supramencionadas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público.

#### **Base para a conclusão com ressalva sobre os ciclos contábeis examinados**

75. Os ciclos contábeis acima referidos estão afetados pelas seguintes distorções relevantes:

a) R\$ 4,5 bilhões - Distorções da conta contábil de Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (2.2.7.2.1.00.00);

b) 5,7 bilhões de obrigações e despesas não reconhecidas no FRGPS devido à falta de provisão para pagamento de benefícios a conceder relativos ao estoque de recursos no CRPS;

c) créditos a receber relativos a benefícios pagos irregularmente inscritos no ativo quando deveriam constar do ativo contingente do FRGPS, bem como valor potencialmente relevante de créditos da mesma natureza ainda não reconhecidos;

d) créditos a receber relativos a benefícios pagos irregularmente inscritos no ativo quando deveriam constar do ativo contingente do INSS, bem como valor potencialmente relevante de créditos da mesma natureza ainda não reconhecidos.

### III – Transações subjacentes MPS

76. Ainda no âmbito do MPS foram apontadas as seguintes não conformidades que afetam o certificado das transações subjacentes:

(i) desconhecimento, sem a devida documentação de suporte ou autorização legal, do empréstimo referente ao Contrato de Financiamento e Cessão de Créditos em Caução s/nº, de 4/12/1997, firmado entre a União e o Instituto Nacional do Seguro Social, com a intervenção 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 respectivo Termo Aditivo de 26/10/1999, no valor atualizado de R\$ 73.973.691.056,00 na data-base de 31/12/2023;;

(ii) não interposição tempestiva, por parte do Instituto Nacional do Seguro Social, de requerimentos de compensação previdenciária, que se sujeitam à prescrição quinquenal, causando potencial perda de receitas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, estimada em R\$ 3.847.215.359,47 na data de 31/12/2023, em desconformidade com o disposto no § 1º do art. 3º da Lei 9.796/1999 c/c os arts. 5º e 8º do Decreto 10.188/2019, o que afeta negativamente o equilíbrio financeiro e atuarial do FRGPS; e

(iii) não realização de perícia médica de revisão no prazo estabelecido em normativo, causando potenciais pagamentos indevidos de benefícios por incapacidade no exercício de 2023, estimados em R\$ 1.288.214.702,20, em razão da continuidade do pagamento de benefícios que, com a realização da perícia, poderiam ser cessados, em desacordo com o estabelecido no art. 330 da Instrução Normativa PRES/INSS 128/2022 e afetando negativamente o equilíbrio financeiro e atuarial do FRGPS.

77. No TC 026.323/2023-0 tratei dos achados descritos, logo, para a opinião que submeterei a este Plenário, adotarei as conclusões lá proferidas. De início, registro que afastei na integralidade o achado descrito em “(i)”, portanto, ele não integrará a proposta de certificado a ser emitido.

78. Os achados descritos em “(ii)” e “(iii)” constarão do certificado com a descrição da ressalva. Em relação ao achado descrito em “(ii)”, entendi pertinente manter somente o montante prescrito no ano de 2023, que corresponde a R\$ 398 milhões. No tocante ao achado descrito em “(iii)”, não haverá menção do valor, tal como tratado e justificado no TC 026.323/2023-0.

79. Dessa forma, submeto ao colegiado a proposta de certificado a seguir exposta.

#### III.1 - Conclusão sobre as transações subjacentes do MPS e sobre a certidão a ser emitida

80. Destaco neste subitem minha conclusão sobre as transações subjacentes do MPS e sobre a certidão a ser emitida que submeto a este Plenário.

#### **Conclusão com ressalva sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas**

81. Concluo que, devido à importância dos assuntos discutidos na seção a seguir intitulada “Base para a conclusão com ressalva sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas”, as

referidas transações subjacentes aos ciclos contábeis estão em conformidade, com as ressalvas descritas, em todos os aspectos relevantes, com as leis e regulamentos aplicáveis.

### **Base para conclusão com ressalvas sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas**

82. As transações subjacentes aos ciclos contábeis acima referidos estão afetadas por não conformidades identificadas a seguir:

a) ausência de requerimento tempestivo de créditos de compensação previdenciária, por parte do INSS, causando perda de receitas orçamentárias ao FRGPS, estimadas em R\$ 398 milhões, devido à prescrição do direito; e

b) não realização de perícias médicas de revisão no prazo estabelecido legalmente, causando potenciais pagamentos indevidos de benefícios por incapacidade;

### **IV – Monitoramento de deliberações de exercícios anteriores**

83. Por fim, sobre o monitoramento de deliberações de exercícios anteriores e as propostas de encaminhamento, sintetizo o exame na tabela abaixo exposta:

<b>Proposta de Encaminhamento AudFinanceira</b>	<b>Subitem</b>	<b>Exame Voto</b>	<b>Justificativa</b>
Determinação	7.1.1	Acolhida	Tratada no item II.2 deste voto
Determinação	7.1.2	Acolhida parcialmente	Tratada no item II.3
Determinação	7.1.3	Acolhida parcialmente	Tratada no item II.3
Determinação	7.1.4	Acolhida parcialmente	Tratada no item II.3
Recomendação	7.2	Acolhida parcialmente	Tratada no item II.5
Considerações	7.3	Acolhida parcialmente	-
Conversão em determinação	7.4.1, 7.4.2	Acolhidas parcialmente	Tratada no item II.5
Conversão em determinação	7.4.3	Acolhida parcialmente	Tratada no item II.3
Conversão em determinação	7.4.3	Acolhida parcialmente	Tratada no item II.4
Aprovação dos certificados	7.6	Não acolhida	Tratada nos itens II, II.6, III e III.1

### **V – Certificado de auditoria**

84. Apresento, ao final deste voto, o certificado de auditoria com os ajustes que se fizeram necessários.

Com essas considerações, voto pela aprovação da minuta de acórdão que submeto à apreciação do Plenário.

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

Ministro VITAL DO RÊGO  
Relator

Ao Ministro de Estado da Previdência Social

## 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, os ciclos contábeis de benefícios previdenciários; créditos administrativos; compensações previdenciárias; empréstimos; e passivos atuariais do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis da União, que integram as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Previdência Social (MPS), a saber, os Balanços Patrimonial e Orçamentário, em 31/12/2023, e a 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.

A auditoria limitou-se à avaliação dos ciclos contábeis mencionados, considerando a materialidade dos valores envolvidos e a relevância para as demonstrações contábeis do MPS, mas não expressamos opinião sobre essas demonstrações como um todo, uma vez que o trabalho se enquadra na hipótese prevista no art. 29 da Decisão Normativa-TCU 198, de 23 de março de 2022. Por essa razão, em conformidade com a regra de transição prevista no parágrafo único do mesmo artigo, são emitidas conclusões restritas aos procedimentos executados.

Em nossa opinião, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos na seção a seguir, “Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis”, os ciclos contábeis acima referidos estão apresentados adequadamente, em todos os aspectos relevantes, nas demonstrações contábeis supramencionadas, 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:

#### **Distorções de valor**

a) R\$ 4,5 bilhões - Distorções da conta contábil de Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo - Consolidação (2.2.7.2.1.00.00);

b) 5,7 bilhões de obrigações e despesas não reconhecidas no FRGPS devido à falta de provisão para pagamento de benefícios a conceder relativos ao estoque de recursos no CRPS;

c) créditos a receber relativos a benefícios pagos irregularmente inscritos no ativo quando deveriam constar do ativo contingente do FRGPS, bem como valor potencialmente relevante de créditos da mesma natureza ainda não reconhecidos;

d) créditos a receber relativos a benefícios pagos irregularmente inscritos no ativo quando deveriam constar do ativo contingente do INSS, bem como valor potencialmente relevante de créditos da mesma natureza ainda não reconhecidos.

### **Opinião com ressalva sobre a conformidade das transações subjacentes**

Concluimos, que, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos na seção a seguir, “Base para opinião com ressalva sobre as transações subjacentes examinadas”, as transações subjacentes aos ciclos contábeis acima referidos estão em conformidade, em todos os aspectos relevantes, com as leis e regulamentos aplicáveis.

**Base para a conclusão com ressalvas sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas**

As transações subjacentes aos ciclos contábeis acima referidos estão afetadas pelas não conformidades relevantes identificadas a seguir:

(a) ausência de requerimento tempestivo de créditos de compensação previdenciária, por parte do INSS, causando perda de receitas orçamentárias ao FRGPS, estimadas em R\$ 398 milhões, devido à prescrição do direito; e

(c) não realização de perícias médicas de revisão no prazo estabelecido legalmente, causando potenciais pagamentos indevidos de benefícios por incapacidade no exercício de 2023.

**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).

Somos independentes em relação ao Ministério da Previdência Social, 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.

**Responsabilidades da administração pelas demonstrações contábeis**

A administração do Ministério da Previdência Social é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis consolidadas 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.

*Materialidade*

Conforme exigido pela Decisão Normativa-TCU 198/2022, art. 22, parágrafo único, seguem-se os referenciais e percentuais de materialidade adotados na auditoria.

Como referencial de materialidade, foi adotada a despesa empenhada do MPS no exercício 2023, que totalizou R\$ 953 bilhões. Foram estabelecidos os percentuais de 1,5% para a materialidade global (ou de planejamento); 50% para a materialidade de execução; e 3% para o limite de acumulação de distorções. Assim, os valores limiares de materialidade resultaram, respectivamente, em R\$ 14,26 bilhões; R\$ 7,15 bilhões; e R\$ 429 milhões.

*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.

Consignamos que as entidades integrantes do MPS (INSS e FRGPS), ainda durante a auditoria, corrigiram distorções comunicadas pela equipe de auditoria de R\$ 3,9 bilhões, R\$ 3,7 bilhões e R\$ 7,6 bilhões, que haviam sido reconhecidos a menor no Patrimônio Líquido, Variações Patrimoniais Aumentativas e nas Variações Patrimoniais Diminutivas do FRGPS, respectivamente, devido à imprecisão no reconhecimento e na mensuração de direitos e obrigações de compensação previdenciária. Além disso, o MPS fez correções nas contas de ajustes de exercícios anteriores, receita

e despesa, na ordem de R\$ 90,7 bilhões, R\$ 97,4 bilhões e R\$ 6,7 bilhões, respectivamente, que haviam sido reconhecidos a maior, devido a falhas na contabilização do passivo atuarial.

Quanto às falhas remanescentes, descritas nas seções “Base para a conclusão com ressalvas sobre os ciclos contábeis examinados” e “Base para a conclusão com ressalvas sobre a conformidade das transações subjacentes examinadas”, 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**