



**CGU**

Controladoria-Geral da União

# RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO

Unidade Auditada: Fundo de Amparo ao Trabalhador

*Exercício 2020*

**Controladoria-Geral da União (CGU)**

**Secretaria Federal de Controle Interno (SFC)**

*RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO*

Órgão: **FUNDO DE AMPARO AO TRABALHADOR**

Unidade Examinada: **FUNDO DE AMPARO AO TRABALHADOR**

Município/UF: **Brasília/DF**

Relatório de Avaliação: **899784**

**Abril de 2021**

## **Missão**

Elevar a credibilidade do Estado por meio da participação social, do controle interno governamental e do combate à corrupção em defesa da sociedade.

## **Auditoria Anual de Contas**

A Auditoria Anual de Contas tem por objetivo assegurar que a prestação de contas da Unidade expressa, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão subjacentes, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os critérios aplicáveis.

## QUAL FOI O TRABALHO REALIZADO PELA CGU?

A presente auditoria no Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) foi uma auditoria integrada que teve como temas: (i) a análise financeira das Demonstrações Contábeis da Unidade, referentes à 31.12.2020; (ii) a conformidade dos atos de gestão subjacentes selecionados no escopo dos trabalhos.

As informações contábeis da Unidade refletem o aspecto econômico-financeiro das decisões tomadas pela Alta Administração, ao longo do período entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2020.

Os critérios utilizados para a avaliação foram o: (i) a Lei 4.320/64; (ii) a Lei Complementar 101/2000; (iii) Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (McasP 8ª edição); (iv) as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP); e (v) Normas que regulamentam os atos de gestão subjacentes selecionados no escopo dos trabalhos.

## POR QUE A CGU REALIZOU ESSE TRABALHO?

O FAT é destinado ao custeio das políticas públicas do Seguro Desemprego, Abono Salarial, e ao FAT Constitucional, entre outras. Para a gestão dessas políticas, o FAT executou em 2020 um orçamento de mais de R\$ 76 bilhões<sup>1</sup> e possui um Ativo de mais de R\$ 375 bilhões. Além disso, o FAT foi incluído na Decisão Normativa DN TCU nº188/2020, como Unidade Prestadora de Contas (UPC), cujos responsáveis terão as contas do exercício de 2020 julgadas pelo TCU.

## QUAIS AS CONCLUSÕES ALCANÇADAS PELA CGU? QUAIS AS RECOMENDAÇÕES QUE DEVERÃO SER ADOTADAS?

A partir dos testes de auditoria foram verificadas, dentre outras, as seguintes fragilidades nas Demonstrações Contábeis do FAT relativas ao exercício de 2020:

- Subavaliação de passivos decorrentes de ausência de provisões judiciais e administrativas estimadas em R\$ 3.222.637.015,39.
- Subavaliação de despesas orçamentárias de R\$ 1.350.000.000,00 em função de ausência de execução orçamentária nos Depósitos Especiais.
- Superavaliação de Ativos no valor de R\$ 224.237.336,38.

No que se refere às análises de conformidade, foram identificadas (i) inconformidade na execução orçamentária do Abono Salarial; (ii) inexecução orçamentária de despesas com Depósitos Especiais; e (iii) pagamentos com indício de irregularidade no Abono Salarial na ordem de R\$ 1,5 Bilhões.

---

<sup>1</sup>Valor da despesa empenhada constante do Balanço Orçamentário do FAT relativo a 2020.

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BB – Banco do Brasil

BGU – Balanço Geral da União

BNDES - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social

BP – Balanço Patrimonial

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CGU – Controladoria-Geral da União

Codefat - Conselho Deliberativo do Fundo de Amparo ao Trabalhador

DVP - Demonstração das Variações Patrimoniais

FAT – Fundo de Amparo ao Trabalhador

IMO – Intermediação de Mão-de-obra

LOA - Lei Orçamentária Anual

Mcasp - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NBC TSP - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público

PDE – Programação Anual da Aplicação dos Depósitos Especiais do FAT

PIS - Programa de Integração Social

Pasep - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

Proger – Programa de Geração de Emprego e Renda do FAT

Pronaf - Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar

QSP - Qualificação Social e Profissional

Siafi - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal

Siop – Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento do Governo Federal

SIRC – Sistema Nacional de Informações de Registro Civil

SRT – Superintendência Regional do Trabalho

Tade - Termos de Alocação de Depósitos Especiais

TCU – Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS</b>	<b>5</b>
<b>SUMÁRIO</b>	<b>7</b>
<b>1 INTRODUÇÃO</b>	<b>8</b>
<b>2 RESULTADOS DOS EXAMES</b>	<b>11</b>
<b>2.1 Distorções individualmente relevantes</b>	<b>11</b>
2.1.1 Bens patrimoniais não pertencentes ao FAT contabilizados em seu Ativo: estoques, imobilizado e intangível.	12
2.1.2 Ausência de execução orçamentária nas aplicações de recursos em Depósitos Especiais	15
2.1.3 Ausência de provisionamento de ações judiciais e administrativas.	18
<b>2.2 Distorções de classificação, apresentação ou divulgação</b>	<b>21</b>
2.2.1 Classificação inadequada dos Depósitos Especiais no Balanço Patrimonial.	22
2.2.2 Classificação inadequada do Passivo do Abono Salarial.	25
2.2.3 Evidenciação inadequada de Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas.	28
<b>2.3 Inconformidade das transações subjacentes</b>	<b>32</b>
2.3.1 Inconformidade na execução orçamentária do Abono Salarial.	33
2.3.2 Pagamentos com indício de irregularidade no Abono Salarial.	34
<b>3 RECOMENDAÇÕES</b>	<b>38</b>
<b>4 CONCLUSÃO</b>	<b>39</b>
<b>5 REFERÊNCIAS</b>	<b>41</b>
<b>6 APÊNDICES</b>	<b>42</b>
<b>7 ANEXOS</b>	<b>47</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) é um fundo público, que tem entre as suas principais fontes de recursos as contribuições do Programa de Integração Social (PIS) e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), de acordo com o art. nº 239<sup>2</sup> da Constituição Federal de 1988.

As receitas do FAT são direcionadas para políticas públicas de emprego ativas e passivas<sup>3</sup>. Entre as principais políticas, em termos de materialidade, estão o Seguro Desemprego, o Abono Salarial, e as transferências ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

A gestão do FAT é de responsabilidade do Conselho Deliberativo do Fundo de Amparo ao Trabalhador (Codefat), instituído pela Lei 7.998, de 11 de janeiro de 1990, que regulamenta a aplicação dos recursos do fundo; em conjunto com o Ministério da Economia, a quem cabe a operacionalização das políticas.

O Ativo do FAT, em 2020, ultrapassou R\$ 375 bilhões, sendo composto, em sua maioria, pelos créditos a receber decorrentes das transferências ao BNDES, Caixa<sup>4</sup> e Equivalentes de Caixa e Depósitos Especiais. Já o Passivo<sup>5</sup> é composto essencialmente provisões do Abono Salarial.

Considerando o disposto na Instrução Normativa do Tribunal de Contas da União (TCU) 84, de 22 de abril de 2020, a Auditoria Anual de Contas se dará por meio da junção de procedimentos de auditoria financeira e de conformidade, de forma a assegurar que a prestação de contas expresse, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão subjacentes, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os critérios aplicáveis.

Esta técnica de auditoria busca identificar problemas nos controles financeiros (como na auditoria financeira) e não-financeiros (como na auditoria de conformidade), avaliando a interação entre os processos financeiros e operacionais em relação ao sistema de controles internos de uma entidade. A Auditoria Integrada propicia uma visão geral dos riscos de uma entidade, sendo uma das formas mais eficientes de auditoria (*INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS*, 2012).

---

<sup>2</sup> A partir da Emenda Constitucional 103/2019 as receitas do PIS/PASEP ficaram vinculadas também a outras ações de previdência social.

<sup>3</sup> As políticas passivas buscam oferecer algum tipo de assistência financeira temporária aos trabalhadores que se encontram em situação de vulnerabilidade. Já as políticas ativas visam fomentar a geração de emprego. Como exemplos de políticas passivas temos os benefícios do Seguro Desemprego e do Abono Salarial. Já a Intermediação de Mão de Obra (IMO), as políticas de Qualificação Social e Profissional (QSP) e os programas destinados à geração de emprego e renda são exemplos de políticas ativas

<sup>4</sup> Os recursos constituem Reserva Mínima de Liquidez, conforme §2º, art. 9º, Lei 8.019, de 11 de abril de 1990, e estão aplicados em fundo extramercado

<sup>5</sup> Conforme será demonstrado neste relatório a Unidade adotava a contabilização pelo Regime de Caixa. A partir de Determinações do TCU (Acórdão 2455/2017 – Plenário) ocorreu registro de passivos do Abono Salarial e a partir de recomendações da Controladoria-Geral da União (CGU) (Relatório 817228) foi iniciado o processo de registro de passivos referente ao Seguro Desemprego.



Do ponto de vista financeiro, o objetivo da presente auditoria foi verificar se as Demonstrações Contábeis da Unidade refletiam, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial, o resultado financeiro e os fluxos de caixa, em 31.12.2020, considerando as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP).

Do ponto de vista de conformidade, o objetivo da presente auditoria foi verificar se a execução orçamentária e a elaboração das Demonstrações Contábeis estão de acordo com as disposições da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, bem como a adequação às normas de concessão à época vigentes dos pagamentos de Abono Salarial realizados nos exercícios de 2019 e 2020, relativos ao ano-base de 2018.

No que se refere aos pagamentos do Abono Salarial, em auditoria relativa às contas de 2019, Relatório da CGU nº 817228, foram identificadas fragilidades nos controles internos relativos à gestão do Abono Salarial, destacando-se a ausência de controles internos exercidos pelo gestor (Ministério da Economia) e fragilidades nos controles exercidos pelos agentes operadores. Por meio desses achados ficou evidenciado o risco de pagamentos indevidos, situação agravada pela ausência de mecanismos de incentivo adequados na relação contratual com os agentes operadores, que são os responsáveis por definir a quantidade de trabalhadores que tem direito ao benefício.

Na auditoria anterior, portanto, a análise sobre o Abono Salarial teve como foco a avaliação dos controles internos. Já os resultados apresentados neste relatório resultam de testes substantivos, que avaliaram os controles implementados pelos agentes operadores. Os resultados constam do Relatório de Avaliação nº 826368, o qual subsidiará trabalho do ciclo 2020 de Avaliações de Políticas Públicas realizadas pelo Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP), no âmbito do Comitê de Monitoramento e Avaliação dos Gastos Diretos (CMAG). Vale destacar, ainda, que, apesar de o exercício testado em relação à identificação do direito ao Abono ser o de 2018, o calendário de pagamentos estabelecido pela Resolução CODEFAT nº 834/201 contempla atos de gestão realizados de julho de 2019 a maio de 2020.

Quanto à Auditoria Financeira, foram analisados os registros realizados entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2020. Foram analisados os seguintes demonstrativos: (i) Balanço Patrimonial (BP); (ii) Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP); (iii) Balanço Orçamentário, (iv) Balanço Financeiro, (v) Demonstração dos Fluxos de Caixa; (vi) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Também foram consideradas as Notas Explicativas integrantes das Demonstrações Contábeis de 2020 e demais informações obtidas ao longo da auditoria.

A partir da revisão analítica realizada na fase de planejamento, foram identificadas 13 áreas a serem avaliadas. Além de elementos das Demonstrações Contábeis e de exigências de

---

<sup>6</sup> A tarifa prevista no contrato com a Caixa é de R\$ 1,00 (um real) e no Banco do Brasil é de R\$ 2,07 (dois reais e sete centavos) para cada trabalhador identificado. Logo, quanto maior o número de trabalhadores, maior a remuneração do agente operador.

divulgação de informações pelas normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), as áreas avaliadas abrangem aspectos dos pontos de vista operacional e de conformidade.

Foram realizados 29 procedimentos, que incluíram testes de controle e testes substantivos. Foram utilizadas as seguintes técnicas: (i) inspeção; (ii) confirmação externa; (iii) indagação; (iv) análise; e (v) procedimentos analíticos. Os dados analisados foram obtidos junto ao FAT e provenientes de circularizações com terceiros, quando necessário.

A presente auditoria foi realizada no período entre 04.12.2020 e 08.03.2021. A materialidade global de planejamento e de execução importaram em, respectivamente, R\$ 7.513.424.608,94 e R\$ 3.756.712.304,47. O limite para acumulação de distorção foi de R\$ 375.671.230,45. O risco de auditoria foi de 14%.

Não estão incluídos no escopo da presente auditoria, os seguintes atos:

- Não foram avaliados os créditos a receber referentes ao PIS/PASEP e respectivos ajustes para perdas;
- A eficiência, eficácia e efetividade das políticas públicas geridas não foram objeto de avaliação;
- Não foram revistos e avaliados os fluxos informacionais e operacionais das atividades, cujos reflexos estão nas Demonstrações Contábeis;
- Não foram realizados testes substantivos relativos ao processo de aprovação dos lotes de pagamento e ao processo de identificação de beneficiários, relativos ao Seguro Desemprego;
- Não foram avaliados os impactos, nas demonstrações contábeis de 2020, dos pagamentos com indícios de irregularidade no Abono Salarial concedidos no ano-base de 2018.
- Com exceção da execução orçamentária dos Depósitos Especiais e Abono Salarial, não foi avaliado o nível de conformidade das políticas internas em relação às exigências regulamentares;
- Não foi avaliado o impacto das situações encontradas nos demonstrativos fiscais.

Na continuação, são apresentados os principais resultados dos exames.

## 2 RESULTADOS DOS EXAMES

A presente auditoria identificou 8 (oito) situações que representam problemas e/ou falhas em controles internos da entidade. Dessas situações:

- 6 (seis) se relacionam com a Auditoria Financeira e representam distorções ou não evidenciações que afetam as Demonstrações Contábeis de 2020;
- 2<sup>7</sup> (duas) se relacionam com Auditoria de Conformidade.

Para facilitar a leitura acerca das situações encontradas, optou-se por organizá-las nos seguintes itens:

- Distorções individualmente relevantes ([item 2.1](#));
- Inconformidades em divulgações obrigatórias ([item 2.2](#));
- Falhas de Conformidade ([item 2.3](#));

Na sequência, são apresentados mais detalhes sobre as situações identificadas e os critérios utilizados para análise, bem como sobre as possíveis causas e consequências.

### 2.1 Distorções individualmente relevantes

As Demonstrações Contábeis de 31.12.2020 possuem R\$ 4.796.874.351,77 em distorções relevantes. Estas distorções individualmente afetam a análise dos usuários das informações contábeis e representam inconformidades em relação ao Mcas 8ª edição e às NBC TSP. Seguem as situações identificadas:

- Bens patrimoniais não pertencentes ao FAT contabilizados em seu Ativo: estoques, imobilizado e intangível;
- Ausência de execução orçamentária nas aplicações de recursos em Depósitos Especiais;
- Ausência de provisionamento de ações judiciais e administrativas;

Os critérios utilizados nas análises foram as seguintes:

- Lei 4.320/64;
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição;
- NBC TSP Estrutura Conceitual;
- NBC TSP 04 - Estoques;
- NBC TSP 07 – Ativo imobilizado;
- NBC TSP 08 – Ativo Intangível;

Entre as principais causas das situações identificadas destacam-se:

---

<sup>7</sup> O item “2.1.2 Ausência de execução orçamentária nas aplicações de recursos em Depósitos Especiais” representa também uma situação de inconformidade.

- Ausência de avaliação periódica sobre o potencial de benefícios dos Ativos;
- Ausência de controle centralizado dos ativos;
- Fragilidades nos controles internos das unidades gestoras;
- Entendimento de que aplicações financeiras não estão submetidas à execução orçamentária;
- Ausência de controles internos contábeis suficientes para reconhecimento das despesas do Seguro Desemprego em função do fato gerador;
- Ausência de controles internos no que se refere às demandas judiciais;
- Fragilidades nos controles internos relativos aos recursos administrativos; e
- Fragilidades na supervisão exercida pela Setorial Contábil.

As consequências destas distorções são as seguintes:

- Superavaliação do ativo em R\$ 224.237.336,38;
- Subavaliação das despesas no Balanço Orçamentário e dispêndios no Balanço Financeiro no valor de R\$ 1.350.000.000,00;
- Subavaliação do passivo em R\$ 3.222.637.015,39.4

Apresentamos a seguir o detalhamento das situações identificadas.

### **2.1.1 Bens patrimoniais não pertencentes ao FAT contabilizados em seu Ativo: estoques, imobilizado e intangível.**

O FAT é estruturado de modo a receber receitas públicas e alocá-las em políticas públicas, a exemplo das políticas de Seguro Desemprego, Abono Salarial e políticas de geração de emprego e renda. Para execução dessas políticas, a gestão é compartilhada entre o seu conselho gestor e unidades do Ministério da Economia, que utilizam itens patrimoniais para auxiliar nos objetivos do FAT, tais como: Estoques, Bens Imóveis, Bens Móveis e Intangível.

Os itens patrimoniais estão assim dispostos no patrimônio da entidade:

Tabela 1 – Saldo, em 31/12/2020, referente aos Estoques, Imobilizado e Intangível, registrados no FAT.

<b>Descrição da Conta</b>	<b>Saldo (R\$)</b>
Estoques	3.490.284,80
Bens Móveis	132.613.622,24
Bens Imóveis	21.090.562,46
Intangível	67.042.866,88
<b>Total</b>	<b>224.237.336,38</b>

Fonte: Siafi em 31/12/2020.

De acordo com a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, Ativo é um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado. Além disso, a entidade deve ter o controle do recurso, que envolve a capacidade de se utilizar o recurso (ou controlar terceiros na sua utilização) de modo que haja a geração do potencial de serviços ou dos benefícios

econômicos originados do recurso para o cumprimento dos seus objetivos de prestação de serviços, entre outros.

A NBC TSP 04, por sua vez, estabelece o tratamento contábil para estoque no setor público, definindo que as unidades devem determinar o valor de custo dos estoques e o seu subsequente reconhecimento como despesa no resultado quando necessário, além da mensuração pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor. A norma em tela ainda dispõe que a diferença na localização geográfica dos estoques, por si só, não é suficiente para justificar o uso de diferentes critérios de valoração dos estoques.

Já a NBC TSP 07, que estabelece tratamento contábil para ativos imobilizados no setor público, dispõe que valor contábil é o montante pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação acumulada e das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável. O normativo, também, orienta que o custo de item do ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e somente se: (a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e (b) o custo ou o valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente.

No que se refere ao Intangível, a NBC TSP 08 prevê que o ativo intangível deve ser reconhecido se, e somente se: (a) for provável que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e (b) o custo ou o valor justo do ativo puder ser mensurado confiavelmente. Ademais, a entidade deve avaliar a probabilidade dos benefícios econômicos futuros ou o potencial de serviços esperados, utilizando premissas razoáveis e comprováveis que representem a melhor estimativa da administração em relação ao conjunto de condições econômicas que existirão durante a vida útil do ativo, além de reconhecer os gastos do ativo intangível como despesa quando incorridos.

O Mcasp 8ª edição, por sua vez, destaca em relação ao processo de mensuração do Imobilizado (item 5.3.2) e do intangível (item 6.6), que a Unidade deve optar pelo modelo contábil de avaliação pelo custo ou pela reavaliação. No caso do modelo de custo, os ativos ficam sujeitos à depreciação/amortização e à redução pelo valor recuperável, que são avaliações periódicas com o objetivo de verificar se os ativos perderam capacidade de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços. Já no caso de optar pelo modelo contábil de reavaliação, os ativos serão avaliados pelo valor justo, com reavaliações periódicas

Dessa forma, no intuito de avaliar se os itens constantes dos Estoques, Imobilizado — Bens Móveis e Imóveis — e Intangível atendem aos requisitos da definição de Ativo no que se refere ao FAT como entidade contábil, foram realizadas entrevistas, questionamentos formais, inspeção documental e inspeções dos registros contábeis no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

Em geral, as análises indicaram que tais ativos estão sob uso e gestão das unidades das Superintendências Regionais do Trabalho para suporte as suas atividades finalísticas, sendo usados também em atividades finalísticas do FAT operacionalizadas por essas unidades, como Seguro Desemprego, Abono Salarial, Carteira de Trabalho e Previdência Social.

Ressalta-se que a presença de tais itens nas demonstrações contábeis não é comum na gestão de fundos financeiros, já que estes não dispõem de estrutura física, caso aplicável ao FAT.

É necessário mencionar que tais itens resultam em gastos de manutenção<sup>8</sup> para o FAT, a exemplo de taxas, seguros, gastos com água e energia. Assim, tais gastos também resultam em distorção para as Demonstrações Contábeis pois decorrem dos Ativos, embora não tenham sido mensurados dado sua baixa materialidade. O desreconhecimento dos estoques, imobilizado e intangível tem como consequência que os gastos decorrentes desses Ativos também deixam de ser suportados pelo Fundo e, conseqüentemente, reconhecidos.

Em relação aos estoques, por exemplo, verificou-se que não há controle centralizado das informações acerca da sua utilização e guarda. Ademais, em algumas unidades, foi observada ausência de controles de estoque, falta de sistemas informatizados de controle e discrepâncias entre o valor contábil e o valor das planilhas apresentadas. Além disso, muitas unidades não possuem inventários dos bens em estoque e nem realizam as baixas contábeis como perdas.

Acerca do Imobilizado – Bens Móveis e Imóveis, verificou-se, assim como na análise dos estoques, que diversas unidades não possuem sistemas para controle dos bens, implicando em ausência de atualização de seus valores, inexistência de depreciação, ausência de baixa de obras em andamento e de baixa de bens obsoletos. Ademais, observou-se que não há controle centralizado para gestão dos bens, que se encontram nas diferentes localizações geográficas do país. Não houve, ainda, justificativa para que os imóveis onde algumas SRTs funcionam estejam contabilizados no FAT e em outras, que desempenham funções similares, estejam contabilizados nas demonstrações do Ministério da Economia.

Seguindo nesse contexto, o Intangível do FAT apresentou *softwares* que, aparentemente, não se encontram em utilização, como por exemplo o sistema “MICROSTRATEGY”, no valor de R\$ 26.405.331,50, objeto de diversos apontamentos realizados pela CGU<sup>9</sup>. Em manifestação em relação ao fato apresentado, a unidade informou que o *software* não está sendo utilizado enquanto se aguarda o desfecho de apurações em curso. Portanto, fica evidenciado que tal item não possui os requisitos necessários para se constituir como Ativo.

Outro caso seria a contabilização relativa à empresa “INDRA”, no valor de R\$ 14.516.379,23, para o qual a Unidade apresentou a seguinte manifestação: “o contrato finalizou em 2016 até a sua conclusão estava sob responsabilidade do Departamento de Tecnologia da Informação do extinto Ministério do Trabalho”. Em nova manifestação a Unidade apresenta a seguinte informação: “Quanto ao termo “INDRA”, ressalta-se que não se trata de um *software*, mas sim da empresa Indra Brasil Soluções e Serviços Tecnológicos S.A., contratada pelo extinto Ministério do Trabalho (MTb) por meio do Contrato Administrativo nº 25/2014 para os serviços de Desenvolvimento e Manutenção de Sistemas de Informação (fábrica de *software*) e Sustentação de Sistemas e Portais.”. Assim, a Unidade afirma que, embora o registro conste da conta 1.2.4.1.1.01.0, relativa a *Softwares*, não se trata de um sistema, mas sim de um contrato que está finalizado. Desse modo, além de não realizar periodicamente a amortização

---

<sup>8</sup> A exemplo das contas: 3.3.2.3.1.08.00 – Serviços de água e esgoto, energia elétrica e gás, 3.3.2.3.1.13.00 - Seguros em Geral.

<sup>9</sup> À exemplo dos seguintes Relatórios da CGU: 201700114, 2017025256, 201702525.

do intangível, o que resulta em superavaliação do Ativo, o item não representa um Ativo para a Unidade, visto que não há expectativa de benefício econômico ou potencial de serviço.

Ante o exposto, diante dos critérios apresentados, constata-se que há distorções nas Demonstrações Contábeis do FAT na integralidade<sup>10</sup> do valor dos Estoques, Imobilizado e Intangível. A distorção resulta em superavaliação do Ativo no valor de R\$ 224.237.336,38 do Fundo, cabendo às unidades administrativas do Ministério da Economia que controlam e utilizam tais itens na execução das políticas públicas sob suas responsabilidades, incorporar tais itens nas respectivas demonstrações contábeis.

### **2.1.2 Ausência de execução orçamentária nas aplicações de recursos em Depósitos Especiais.**

Os Depósitos Especiais, nos termos da Lei 8.019/1990, correspondem a repasses realizados a Instituições Financeiras Oficiais destinados a fomentar linhas de crédito para programas de investimento voltados à geração de emprego e renda.

Conforme a regulamentação, os valores que excedam a Reserva Mínima de Liquidez<sup>11</sup> podem ser aplicados em Depósitos Especiais. A regulamentação é realizada pelo Codefat, que aprova a Programação Anual da Aplicação dos Depósitos Especiais do FAT (PDE) para cada exercício, e os diversos programas e linhas de crédito definidos pelas resoluções do próprio Conselho.

Assim, são celebrados Termos de Alocação de Depósitos Especiais (Tade) entre o FAT e as Instituições Financeiras Oficiais. Atualmente mais de 99% desses créditos a receber estão alocados no BNDES e no Banco do Brasil (BB), que operacionalizam esses recursos junto ao tomador de crédito. Essas operações de crédito visam disponibilizar recursos para a execução de programas como o Programa de Geração de Emprego e Renda do FAT (Proger),<sup>12</sup> e Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf).

Verificou-se, por meio de entrevistas com os gestores e inspeções dos registros contábeis no Siafi, que as aplicações<sup>13</sup> em Depósitos Especiais não são realizadas por meio de execução orçamentária, contrariando a normatização vigente e impactando Demonstrações Contábeis.

---

<sup>10</sup> Conforme verificado, sob a ótica do FAT os itens avaliados não atendem à definição de Ativo, sobretudo no que se refere ao controle.

<sup>11</sup> A Reserva Mínima de Liquidez é definida no § 2º do artigo 9º da Lei 8.019/90 como um valor que não pode ser inferior a 3 (três) meses de pagamentos do benefício do Seguro Desemprego e do Abono Salarial. Esses recursos são aplicados em fundos de investimento extramercado, sendo o principal gerido pelo Banco do Brasil, e são movimentados diariamente. A movimentação se dá pelo recebimento de receitas, por exemplo as receitas financeiras dos Depósitos Especiais e FAT Constitucional; e pelo pagamento das despesas com Seguro e Abono, sendo o controle realizado por meio de contas correntes no Siafi.

<sup>12</sup> Programa de Geração de Emprego e Renda. Representado por um conjunto de políticas de combate ao desemprego, mediante financiamentos focados em empreendimentos de menor porte em diversos setores da economia.

<sup>13</sup> Não há registro da execução orçamentária da despesa que surge no momento do repasse dos recursos às Instituições Financeiras. Há registro apenas do rendimento financeiro decorrente dessas operações de crédito.

Nos testes de auditoria, foram consideradas como escopo as aplicações realizadas em 2020, as quais decorrem dos seguintes termos:

- Tade nº 01/2020 – BB PROGER Urbano - Capital de Giro, de 08.04.2020
- Termo Aditivo 30/2020, ampliando a vigência do Tade 18/2005 - BB PROGER Urbano.
- Termo Aditivo 31/2020, ampliando a vigência dos Tades 19 e 21/2005 – BNDES, para financiamento do Pronaf e FAT Fomentar – Micro e Pequenas Empresas.

Constata-se que o registro contábil das ordens bancárias ocasiona apenas registro do fato patrimonial<sup>14</sup>, por meio de registro de saída nas contas de disponibilidade e registro do crédito a receber de curto prazo<sup>15</sup>. Esses registros ocasionam, portanto, a evidenciação de fato contábil permutativo pois não há alteração da situação líquida da entidade já que é trocado um ativo (Caixa) por outro (Créditos a Receber). Não há, nesse sentido registro nas contas de despesa orçamentária, apesar de se tratar de aplicação de recursos em política pública. Tal situação caracteriza execução extra orçamentária, sem prévio empenho e liquidação da despesa.

Nos testes realizados, foram identificadas as seguintes aplicações, em 2020:

Tabela 2 - Aplicações em Depósitos Especiais realizadas em 2020.

Data	Doc Siafi	Tade/parcela	Valor (R\$)
22/abr	OB800187	001/2020 – BB/ 1º parcela	300.000.000,00
09/nov	OB800488	TA 31/2020 ao Tade 19/2005 – BNDES/ 1º parcela	140.000.000,00
09/nov	OB800489	TA 31/2020 ao Tade 21/2005 – BNDES/ 1º parcela	130.000.000,00
10/dez	OB800537	TA 31/2020 ao Tade 19/2005 – BNDES/ 2º parcela	130.000.000,00
10/dez	OB800538	TA 31/2020 ao Tade 21/2005 – BNDES/ 2º parcela	130.000.000,00
29/dez	OB800567	TA 31/2020 ao Tade 19/2005 – BNDES/ 3º parcela	130.000.000,00
29/dez	OB800568	TA 31/2020 ao Tade 21/2005 – BNDES/ 3º parcela	140.000.000,00
30/dez	OB800577	TA 30/2020 ao Tade 18/2005 – BB/ 1º parcela	250.000.000,00
<b>Total</b>			<b>1.350.000.000,00</b>

Fonte: produzido pela equipe de auditoria a partir de dados do Siafi e de informações disponibilizadas pela Unidade.

De acordo com o Mcasp 8ª edição<sup>16</sup>, “a despesa orçamentária pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade”. As aplicações em Depósitos Especiais se caracterizam como

<sup>14</sup> Como exemplo a 2020OB800187, UG 380916, gestão 00001.

<sup>15</sup> Grande parte desses recursos tem expectativa de realização em longo prazo.

<sup>16</sup> Conceito de Despesa Orçamentária, item 4, Parte I – Procedimentos Orçamentários do Mcasp 8ª edição.



uma política pública de crédito subsidiado, com foco na geração de emprego e renda. Reforçando o entendimento, a Lei 4.320/64, em seu artigo 13, classifica a concessão de empréstimos como despesa de capital.

Ainda em relação a Lei 4.320/64, o artigo 60 indica a vedação de realização de despesa sem o prévio empenho, destacando a inconformidade da execução extra orçamentária de despesa pública.

Destaca-se que a inconformidade na execução da política dos Depósitos Especiais, em função de as aplicações não transitam pelo processo orçamentário, ocasiona distorção na informação contábil. Seguindo nesta linha, verifica-se que a destinação de recursos para a operacionalização dos Depósitos Especiais é muito similar ao do FAT Constitucional<sup>17</sup>, para o qual é realizada execução orçamentária e, conseqüente, evidencição no Balanço Orçamentário como uma despesa de capital.

Vale esclarecer que os fatos identificados neste item foram encaminhados ao gestor antes da elaboração do relatório preliminar. Nos esclarecimentos, o gestor apresentou aspectos formais que autorizam a aplicação dos recursos em Depósitos Especiais, indicou a diferença de objetivos entre o FAT Constitucional e os Depósitos Especiais, bem como destacou que a sistemática de retorno automático atende as necessidades financeiras do FAT. Informou ainda que os registros de aplicação são fatos permutativos e argumentou que os depósitos especiais não são despesas orçamentárias.

Os aspectos formais que autorizam a aplicação não<sup>18</sup> constituíram escopo da presente auditoria. Portanto, não foram apontadas falhas ou questões nesta auditoria que indiquem a necessidade de ajustes ou melhorias no processo de aplicação dos recursos.

No que tange à diferença dos objetivos entre o Fat Constitucional e Depósitos Especiais, entende-se que este fato não desfaz o entendimento de que os Depósitos Especiais representam uma política pública e que tenham a essência de um empréstimo.

Neste sentido, conforme citado supra, na página 67, o Mcasp traz o entendimento que “a despesa orçamentária pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade”. Destacamos que no bojo das políticas públicas estão os serviços prestados à sociedade.

Sob essa ótica, entende-se que os Depósitos Especiais são despesas orçamentárias públicas, as quais ensejam empenho, liquidação e pagamento. Vale esclarecer que mesmo fatos permutativos, como empréstimos e inversões financeiras, ensejam o devido registro da despesa orçamentária, como preconizado no art. 12, da Lei 4.320/64.

---

<sup>17</sup> Nos termos do art. 239 da Constituição Federal, da arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social e para o para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, 28% serão destinados para o financiamento de programas de desenvolvimento econômico, por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social.

<sup>18</sup> Para maiores detalhes, na introdução deste relatório foi descrito o não escopo da auditoria.

Dessa forma, considerando que as ordens bancárias dos Tades de Depósito Especial não ocasionaram registros em despesas orçamentárias, entende-se que a rotina contábil resulta em subavaliação das despesas no Balanço Orçamentário e dispêndios no Balanço Financeiro no valor de R\$ 1.350.000.000,00.

Ressalta-se que essa prática ocorreu em exercícios anteriores, contudo, neste trabalho os testes se restringiram aos registros realizados no exercício de 2020.

### **2.1.3 Ausência de provisionamento de ações judiciais e administrativas.**

Na Auditoria Anual de Contas, referente ao exercício de 2019<sup>19</sup>, foram identificadas fragilidades nos controles internos relativos ao reconhecimento, mensuração e evidenciação das despesas com Seguro Desemprego. Essas fragilidades têm como consequência a ausência de reconhecimento de parcela de despesas com Seguro Desemprego pelo regime de competência.

O não atendimento ao regime de competência se deu, sobretudo, nas seguintes situações: “Ausência de reconhecimento de passivos referente a parcelas vincendas do Seguro Desemprego; Ausência de provisionamento referente às despesas com recursos administrativos; e Ausência de provisionamento referente às despesas com sentenças judiciais”.

Em função das fragilidades encontradas, foram feitas as seguintes recomendações:

À SEPRT, em conjunto com a SE, desenvolver e implementar metodologia para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação das despesas do Seguro Desemprego, em conformidade ao regime de competência, apropriando ao resultado do exercício, **por exemplo**, as provisões administrativas, provisões judiciais e as parcelas de Seguro Desemprego já aprovadas mais ainda não pagas.

À SEPRT, em conjunto com a SE, realizar os ajustes necessários e evidenciar a metodologia utilizada e os efeitos dos ajustes realizados em Notas Explicativas nas Demonstrações Contábeis do exercício em que essa metodologia vier a ser implementada. (Achado nº 2.2.1) (grifo nosso)

Importante ressaltar que as três situações encontradas foram utilizadas como exemplos de descumprimento ao regime de competência, pois se identificou que as despesas executadas podem ter fatos geradores ocorridos em exercícios anteriores<sup>20</sup>. No entanto, esses exemplos não são exaustivos. A análise quanto à definição do fato gerador da despesa, critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação das despesas deve ser realizada pelos gestores

---

19 <https://eaud.cgu.gov.br/relatorios/download/925193>

<sup>20</sup> As tabelas 9 e 10, constantes do apêndice, trazem o detalhamento da composição da despesa executada nos exercícios de 2018 e 2019 no que se refere as sentenças judiciais do Abono Salarial. Verifica-se que, nestes casos, a totalidade das despesas tem fatos geradores ocorridos em exercícios anteriores, a maior parte 3 anos antes do ano de pagamento. No caso das despesas com sentenças judiciais do Seguro Desemprego, dos recursos administrativos com Seguro Desemprego, a Unidade não disponibilizou o ano de referência. No entanto, infere-se que tenham comportamento similar, ou seja, se referirem a exercícios anteriores.

do Seguro Desemprego em conjunto com a setorial contábil, quando da elaboração da metodologia, objeto da recomendação supracitada.

Apresentado o contexto, ao serem realizados testes na presente Auditoria Financeira, verificou-se que, apesar dos esforços da Unidade<sup>21</sup>, as recomendações foram atendidas apenas parcialmente.

O item atendido diz respeito ao reconhecimento de passivos referentes a parcelas vincendas do Seguro Desemprego, cuja contabilização foi realizada no montante de R\$ 1.858.426.889,89<sup>22</sup> e evidenciados os efeitos em Notas Explicativas.

A evidenciação desse passivo é de fundamental importância pois é um passo importante para o atendimento do regime de competência, o que implica em uma evidenciação mais realista da situação patrimonial da Unidade. A tabela 3 a seguir demonstra o efeito dessa contabilização, retratado nas Notas Explicativas da Unidade.

Tabela 3 – passivo com Benefícios Previdenciários do FAT, em R\$.

<b>Benefícios Previdenciários</b>	<b>31/12/2020</b>	<b>31/12/2019</b>	<b>ΔH%</b>	<b>ΔV%</b>
Seguro Desemprego	1.858.426.889	-	100%	100%
Abono Salarial	-	320.758.164	-100%	0%
<b>Total</b>	<b>1.858.426.889</b>	<b>320.758.164</b>	<b>479%</b>	<b>100%</b>

Fonte: Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis do FAT de 2020.

No entanto, as demais situações identificadas estão ainda em implementação, e, portanto, resultam em distorções nas Demonstrações Contábeis de 2020, pois as provisões<sup>23</sup> judiciais e administrativas não foram constituídas, conforme será detalhado a seguir.

Os testes substantivos realizados nesta auditoria demonstram que a ausência de controles internos, no que se refere ao reconhecimento das despesas com Seguro Desemprego, também ocorre em relação às sentenças judiciais no âmbito do Abono Salarial.

Como decorrência do regime de competência, as obrigações devem ser evidenciadas no passivo, quando da ocorrência do fato gerador, independentemente do pagamento.

---

<sup>21</sup> Por meio da Nota Informativa SEI/ME – 13303148, foi encaminhado complemento de resposta à SA 02, informando que foi registrado provisionamento das parcelas aprovadas e não pagas (parcelas vincendas) e encaminhados as telas do Siafi. Com relação aos demais itens (provisões administrativas e judiciais) foi informado que “essa CGCON com a participação das Secretarias envolvidas, está mapeando o processo de reconhecimento, mensuração e evidenciação dessas despesas já no começo do exercício 2021.”.

<sup>22</sup> O Detalhamento do valor consta da tabela 7 do Anexo.

<sup>23</sup> A prática atual no âmbito da União as provisões para perdas judiciais e administrativas são registradas no Balanço Geral da União. Em 2019 alcançaram o valor de R\$ 681 bilhões (curto e longo prazo), sendo a maior parte, R\$ 409 bilhões, relativas ao Ministério da Economia. Considerando os valores evidenciados no âmbito deste ministério, as provisões administrativas e judiciais do FAT aqui estimadas (R\$ 2,9 bilhões) são maiores do que os da Suframa e Dívida Pública.

As provisões são obrigações presentes da Unidade, distinguindo-se dos demais passivos em função do prazo ou valor incerto para a saída de recursos decorrente das obrigações, conforme definição do item 12.2 do Mcasp 8ª edição.

A partir da análise da ausência de controles das demandas judiciais que ocorrem no âmbito do Seguro Desemprego e Abono Salarial, verificou-se que tais demandas implicam em obrigações presentes, resultantes de eventos passados e que resultarão em saída de recursos para o FAT, havendo dúvidas, entretanto, com relação ao momento do pagamento e ao valor. Assim, as demandas judiciais e administrativas se enquadram na definição de passivo e de provisão.

Além de atenderem ao conceito, as provisões devem atender aos seguintes requisitos para serem reconhecidas no passivo, conforme previsto no Mcasp 8ª edição:

- (a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;
- (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
- (c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

A partir das situações encontradas, verificou-se que as demandas judiciais e administrativas constituem uma obrigação presente da Unidade, mesmo que não formalizadas.

Quanto ao segundo requisito, probabilidade de ocorrência, o Mcasp 8ª edição prevê que uma saída de recursos é considerada como provável se a probabilidade de o evento ocorrer for maior que a de não ocorrer (ou seja, maior do que 50%). No caso dos recursos administrativos, por exemplo, verifica-se que a probabilidade do desembolso ocorrer é, em média, de 76%, ou seja, há alta probabilidade de desembolso com os recursos administrativos.

Quanto ao terceiro requisito, estimativa confiável, pelos dados apresentados pela Unidade, há registros organizados de pagamentos que possibilitam levantar uma série histórica dos valores a título de provisões judiciais e de recursos administrativos, e estimar as provisões, conforme metodologia que está em desenvolvimento.

No caso da presente auditoria, foi utilizada uma abordagem simples, baseada na média dos últimos 3 pagamentos<sup>24</sup>, em função da dificuldade de obtenção dos dados. Tal modelo de estimativa, naturalmente, pode ser objeto de aperfeiçoamento pela Unidade quando da finalização da metodologia em desenvolvimento.

Assim, conforme evidenciado nos testes substantivos, a Unidade deveria reconhecer como provisões as demandas judiciais e administrativas, já que parte das despesas atualmente contabilizadas tem fatos geradores ocorridos em períodos anteriores, a exemplo do que ocorre com o Abono Salarial (tabelas 9 e 10 do apêndice), em descumprimento ao regime de

---

<sup>24</sup> O comportamento de movimentações ocorridas no item analisado pode sofrer influência dos problemas econômicos consequentes da pandemia causada pelo coronavírus (COVID-19). Neste sentido, optou-se por descartar dos cálculos médios exercício de 2020.

competência, resultando em distorções nas Demonstrações Contábeis, conforme constante da tabela 4 a seguir:

Tabela 4 – Distorções nas Demonstrações Contábeis de 2020 decorrentes de descumprimento ao regime de competência no âmbito do Seguro Desemprego e Abono Salarial.

<b>Situações encontradas</b>	<b>Efeito das Demonstrações Contábeis</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Ausência de provisionamento de despesas com sentenças judiciais referentes ao Seguro Desemprego;	subavaliação do passivo	1.768.942.033,46
Ausência de provisionamento referente às despesas com sentenças judiciais referentes ao Abono Salarial;	subavaliação do passivo	686.614,33
Ausência de provisionamento de despesas com recursos administrativos referentes ao Seguro Desemprego	subavaliação do passivo	1.453.008.367,61
<b>Total</b>		<b>3.222.637.015,39<sup>25*</sup></b>

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria a partir de informações disponibilizadas pelo Ministério da Economia e pelos agentes operadores do Abono Salarial.

\*Os valores foram atualizados pelo INPC do IBGE para o mês 12/2020, referente à data das Demonstrações Contábeis.

O detalhamento das médias anuais de pagamento que justificaram a estimativa de distorções no valor de R\$ 3.222.637.015,39 podem ser consultadas nas tabelas 11 a 14 do apêndice.

## 2.2 Distorções de classificação, apresentação ou divulgação

Além das distorções apresentadas no item 2.1, verificou-se que as Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2020 não atendem a todos os requisitos exigidos pelo Mcasp 8ª edição e pelas NBC TSP. Estas inconformidades estão relacionadas a divulgações exigidas por tais normas e não foram apresentadas pela Unidade, dificultando a compreensão dos usuários das informações contábeis. Foram identificadas as seguintes situações:

- Classificação inadequada dos Depósitos Especiais no Balanço Patrimonial;
- Classificação inadequada do Passivo do Abono Salarial;
- Evidenciação inadequada de Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas;

Os critérios de referência (normas, orientações e/ou boas práticas) utilizadas nas análises foram as seguintes:

- Lei 4.320/64;
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 8ª edição (Mcas);

<sup>25</sup> Trata-se de estimativa calculada a partir da média dos últimos 3 exercícios, tendo sido excluídos do cálculo os valores de 2020 em função dos efeitos da pandemia decorrente do Covid-19.

- Balanço Geral da União (BGU), que tem a finalidade de apresentar à sociedade a situação e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial da União; e
- Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para perdas estimadas.

Entre as principais causas das situações identificadas destacam-se:

- Interpretação da norma contábil com base somente no aspecto legal, desconsiderando a essência econômica da transação.
- Ausência de distinção entre o regime contábil patrimonial e o regime contábil orçamentário.
- Fragilidades no procedimento de controle de elaboração das Demonstrações Contábeis e respectivas Notas Explicativas.

As consequências destas inconformidades são as seguintes:

- Ausência ou incompletude de informações relevantes para tomada de decisão por parte dos usuários das Demonstrações Contábeis;
- Ausência de divulgação obrigatória prevista nas normas contábeis;
- Superavaliação (subavaliação) de indicadores contábeis.

As situações anteriores destacadas serão detalhadas a seguir.

### **2.2.1 Classificação inadequada dos Depósitos Especiais no Balanço Patrimonial.**

Conforme citado no item 2.1.2, os valores que excedam a Reserva Mínima de Liquidez podem ser aplicados em Depósitos Especiais, repasses realizados a Instituições Financeiras Oficiais destinados a fomentar linhas de crédito para programas de investimento voltados à geração de emprego e renda.

Trata-se, portanto, de operação realizada entre o FAT e as Instituições Financeiras, que devem remunerar o FAT pelos valores emprestados. Os Depósitos Especiais estão registrados no Ativo Circulante do FAT<sup>26</sup>, cujo saldo em 31.12.2020 foi de R\$ 9.100.470.030,41.

De acordo com o art. 7º. da Lei 8.019/1990, o Codefat disciplinará os critérios e as condições para devolução ao FAT dos recursos aplicados nos depósitos especiais. Tal regulamentação se deu por intermédio da Resolução 439, de 02 de junho de 2005, que define uma expectativa de devolução mensal dos valores de cerca de 2%:

Art. 6º Os recursos dos depósitos especiais serão reembolsados mensalmente ao FAT pela instituição financeira, sendo denominado de Reembolso Automático – RA, que será calculado na seguinte forma:

$$RA = \eta + \beta$$

Onde:

RA = Reembolso Automático;

$\eta = 0,02 \times ST$ ;

$\beta = [(SD - MP - MR) - (0,06 \times ST)]$ ;

$\beta = 0$ , quando do resultado da expressão matemática de  $\beta$  for menor ou igual a zero;

---

<sup>26</sup> Nota Explicativa 05, Tabela 2, das demonstrações contábeis do FAT de 2020.

ST = saldo total do depósito especial do Programa ou da Linha de Crédito Especial, resultante do somatório do saldo disponível para aplicação e do saldo dos recursos aplicados, posição de fechamento do último dia do mês anterior ao do recolhimento do RA;

SD = saldo disponível para aplicação, posição de fechamento do último dia do mês anterior ao do recolhimento do RA;

MP = montante das parcelas depositadas nos três últimos meses, calendário, incluindo-se o mês de competência dos saldos SD e ST;

MR = montante dos retornos das operações nos dois últimos meses, calendário, incluindo-se o mês de competência dos saldos SD e ST, a exceção do Programa FAT – INFRA-ESTRUTURA de que trata a Resolução nº 438, de 2 de junho de 2005, no se considerará os quatro últimos meses.

Considerando o contexto apresentado, verificou-se, por meio de testes substantivos que tiveram por objeto as Demonstrações Contábeis do FAT, do BNDES e manifestação da Unidade, que os Depósitos Especiais estão classificados de forma inadequada no Balanço Patrimonial da Unidade, pois se encontra alocado no Ativo Circulante na sua integralidade.

Este erro de classificação ocorre pois os Depósitos Especiais representam créditos a receber com características majoritariamente de longo prazo, já que parte substancial do ciclo de recebimento ultrapassa o horizonte de 12 meses. Dessa forma, ao contrário do que ocorre, grande parte desses créditos a receber deveriam estar classificados no Ativo Não Circulante.

Acerca da questão, a Unidade argumentou que a classificação adotada considera o disposto no artigo 9º da Lei 8.019/90, combinada com a expectativa de resgate imediato junto às instituições financeiras, já que apresenta liquidez imediata. Complementou, ainda, com considerações sobre a Resolução Codefat nº 885, de 02 de dezembro de 2020, quanto às condições para utilização de recursos do patrimônio do fundo em caso de insuficiência de recursos para o custeio das políticas. Também, informou que os reembolsos automáticos visam garantir um fluxo constante de recursos para as políticas, bem como alertou para a ausência de prazo determinado para vigência dos depósitos especiais. Por fim, apresentou a evolução dos Depósitos Especiais e da aplicação Extramercado ao longo dos últimos exercícios, atendo-se à redução dos valores ao longo do tempo.

A interpretação da Unidade atém-se, principalmente, a aspectos legais e formais do instrumento, em detrimento de atributos do ciclo contábil e financeiro que conferem características de longo prazo aos Depósitos Especiais, indo de encontro à essência econômica da operação e às boas práticas contábeis.

Primeiramente, cabe esclarecer que o grau de liquidez de um ativo é função da agilidade e da facilidade com que ele pode ser convertido em caixa. Frisa-se que os recursos de Depósitos Especiais, quando disponibilizados às instituições financeiras, mediante um termo de alocação formalmente celebrado entre as partes, com natureza contratual, passam a ser disponibilidades financeira destas instituições. Portanto, na prática, não há liquidez imediata.

Importante ressaltar que, nos termos da Resolução Codefat 885/2020, mencionada pela Unidade em sua manifestação, o ciclo de utilização dos recursos do FAT em caso de insuficiência de recursos somente reforça aspectos de longo prazo dos Depósitos Especiais.

De acordo com a resolução, a destinação dos recursos para a cobertura do déficit obedece a uma lógica de ordem de liquidez. Primeiramente, são utilizadas as disponibilidades financeiras aplicadas em títulos públicos e a Reserva Mínima de Liquidez. Persistindo o déficit, são utilizados os recursos de Depósitos Especiais e FAT Constitucional de forma parcial. A parcialidade decorre de dispositivos previstos na resolução que impedem o consumo integral dos recursos, como a proporcionalidade com relação ao saldo no final do exercício anterior à solicitação de devolução e a metodologia de cálculo que limita o valor a ser restituído em um exercício.

Cumpra registrar que o BNDES registra no curto prazo o somatório da previsão de amortização para o exercício de 2021 mais os juros previstos a serem pagos no mês de janeiro de 2021 (saldo de juros provisionado em dezembro de 2020). A diferença entre o saldo devedor total e o saldo apresentado no circulante é classificado como não circulante<sup>27</sup>. Interpreta-se a contabilização dos Depósitos Especiais na instituição financeira como uma declaração de expectativa de quitação dessa dívida no longo prazo, majoritariamente. Há, portanto, uma assimetria quanto às expectativas de realização dos recursos entre as partes.

Por fim, reforça-se o entendimento pela ausência de prazo de vigência dos termos, pelas sucessivas prorrogações, as quais ensejam novos aportes, e pelo baixo impacto do percentual de amortização do principal<sup>28</sup> no saldo dos Depósitos Especiais observado ao longo dos exercícios. À exemplo, faz-se referência ao ciclo contábil-financeiro do Tade nº 019/2005 - BNDES Pronaf Investimento, termo que vem sendo sistematicamente prorrogado desde então. O referido termo manteve, conforme Siafi<sup>29</sup>, no período compreendido entre 2015 e 2020, um saldo médio de R\$ 2.539.801.865,49 face as constantes prorrogações, os novos aportes e o impacto reduzido do Reembolso Automático na amortização do saldo.

No que tange à liquidez dos itens patrimoniais, o Mcasp, 8ª edição, Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, item 4.2.1.1., indica que a classificação de um ativo como circulante deve obedecer a qualquer um dos critérios a seguir:

- a) Espera-se que esse ativo seja realizado, ou pretende-se que seja mantido com o propósito de ser vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade
- b) O ativo está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;
- c) Espera-se que o ativo seja realizado até doze meses após a data das demonstrações contábeis; ou (grifo nosso)
- d) O ativo seja caixa ou equivalente de caixa, a menos que sua troca ou uso para pagamento de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis.

A classificação em circulante adotada pelo Mcasp é função, dentre outros, da expectativa de realização no curto prazo, conforme depreende-se dos itens “a” e “c” supra. Portanto, em

---

<sup>27</sup> Informação disponibilizada por meio da Nota Conjunta AF/DEFIN nº 14/2021 e ACO/DEPCO nº 04/2021, de 25/02/2021, em atendimento circularização efetuada junto ao BNDES a respeito de composição de saldos de 2020.

<sup>28</sup> O ciclo de recebimentos dos Reembolsos Automáticos (RA), previstos na Resolução CODEFAT 439/2005, apresenta características de longo prazo à medida que, mensalmente, é amortizado menos de 2% do principal.

<sup>29</sup> Dados extraídos dos balancetes Siafi, conta contábil 1.1.3.5.1.13.00 – DEPÓSITOS ESPECIAIS PRONAF BNDES, conta corrente F018570001 CDTDE1905.



função das características do ciclo contábil financeiro dos Depósitos Especiais, apenas parte do ativo satisfaz a expectativas de curto prazo.

Diante disso, a contabilização dos Depósitos Especiais não está aderente às boas práticas contábeis, pois desconsidera atributos do ciclo contábil e financeiro, amparando-se tão-somente no aspecto legal, o qual não reflete com fidedignidade a essência da operação.

Tal prática implicou em distorção qualitativa relevante nas demonstrações Contábeis, fato que pode influenciar as decisões econômicas dos usuários das informações, dado que o valor de R\$ 7.849.155.401,23<sup>30</sup> está indevidamente classificado. Embora tal distorção não tenha repercussões no valor total do ativo, a classificação equivocada no Ativo Circulante supervaloriza outros indicadores, tais como o superávit financeiro.

### **2.2.2 Classificação inadequada do Passivo do Abono Salarial.**

O benefício do Abono Salarial foi previsto no art. 239 da Constituição Federal de 1988. Conforme a regulamentação constante do artigo 9º da Lei 7.998/90, é assegurado o valor de um salário mínimo anual aos trabalhadores que atendam aos seguintes requisitos:

- Estar cadastrado no PIS/PASEP há pelo menos cinco anos;
- Ter seus dados informados pelo empregado, contribuinte do PIS ou PASEP, corretamente na Relação Anual de Informações Sociais (RAIS).
- Ter recebido remuneração mensal média de até dois salários mínimos durante o ano-base;
- Ter exercido atividade remunerada, durante pelo menos 30 dias, no ano-base considerado para apuração; e

O processo operacional do Abono Salarial, em resumo, envolve as etapas de identificação dos beneficiários e o respectivo pagamento. A etapa de identificação é realizada pelos agentes operadores - Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil, e resulta em definir quais trabalhadores têm direito a receber o benefício<sup>31</sup>. Esse direito é aferido por meio de verificação dos critérios a partir das informações exigidas anualmente dos empregadores por meio da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS<sup>32</sup>), processo este que apresenta diversos

---

<sup>30</sup> Valor decorrente da aplicação do percentual de 86,25% sobre o saldo da conta contábil 1.1.3.5.1.00.00 em 2020. Portanto, a partir da estimativa realizada, R\$ 1.251.314.629,18 deveria estar classificado no curto prazo e R\$ 7.849.155.401,23 deveria estar classificado no longo prazo. Para chegar a este percentual realizou-se uma média dos Depósitos Especiais alocados no Passivo Circulante e Não-circulante do BNDES, conforme demonstrações contábeis dos exercícios de 2016 a 2019: 13,75% no curto prazo e 86,25% no longo prazo.

<sup>31</sup> Os benefícios podem ser recebidos na CAIXA (PIS) ou Banco do Brasil (PASEP), por meio das agências e postos alternativos de atendimento ou por meio crédito na conta do trabalhador.

<sup>32</sup> A RAIS é uma base com dados fornecidos por empresas, que tem por objetivo: suprimento às necessidades de controle da atividade trabalhista no País; provimento de dados para a elaboração de estatísticas do trabalho; disponibilização de informações do mercado de trabalho às entidades governamentais.

riscos já mapeados em auditoria anterior<sup>33</sup>, devido, sobretudo, à fragilidade dos controles exercidos pelos agentes operadores.

Já a etapa de pagamento ocorre após estabelecimento de calendário pelo CODEFAT. O calendário<sup>34</sup>, que consiste em estabelecer cronograma para pagamento, tem sido aprovado no mês de julho de cada ano, estabelecendo datas de pagamento entre julho do ano corrente e junho do exercício seguinte.

Assim, definidas as datas, cabe aos agentes operadores realizarem os pagamentos dos benefícios a partir dos recursos financeiros transferidos pelo Ministério da Economia, dentro do cronograma de desembolso definido.

O Tribunal de Contas da União (TCU), em Auditoria Financeira relativa ao exercício de 2016, constatou fragilidades no processo de contabilização do Abono Salarial, que resultaram na seguinte determinação, exarada por meio do Acórdão 2455/2017 – Plenário:

9.2.2.1. reconheça a despesa patrimonial com abono salarial, de modo que o registro contábil coincida com o fato gerador da despesa, que é o ano-base do direito adquirido, em obediência ao que preceitua o inciso II, art. 50, da Lei de Responsabilidade Fiscal (item II.2.1.1)

Em resumo, foi identificado, no Relatório que subsidiou essa decisão colegiada, que o fato gerador da despesa ocorre à medida que o trabalhador presta serviços ao empregador contribuinte do PIS ou PASEP. Assim, ao final de cada exercício, a despesa patrimonial deveria ser reconhecida em atendimento ao regime de competência.

No entanto, a corte de contas verificou que as despesas contabilizadas no exercício analisado tinham fatos geradores ocorridos em exercícios anteriores. O principal motivo identificado para essa inconsistência é o fato de o processo de identificação ser realizado com os dados da RAIS, disponíveis apenas após o exercício de competência da despesa.

Entende-se que o ano-base é o fato gerador da despesa com benefícios do abono salarial (PIS e PASEP), contudo somente com o encerramento do exercício é possível verificar a existência de fato ou não do direito adquirido (fato gerador). Em razão disso, não é possível que despesa seja reconhecida pelo seu valor exato dentro do exercício de competência. A Administração precisa de um tempo (6 meses) para realizar o cruzamento entre as bases de dados trabalhistas, com vistas a identificar todos aqueles empregados que cumpriram as condições estabelecidas para obtenção do abono.

---

<sup>33</sup> Relatório de Auditoria da CGU 817228, referente à Auditoria Anual de Contas de 2019. Essas fragilidades podem vir a afetar o montante de despesas com Abono Salarial, no entanto, não constituiu escopo da presente auditoria testes substantivos relativos aos controles executados pelos agentes operadores.

<sup>34</sup> As últimas Resoluções que estabeleceram o calendário são as seguintes: Resolução n 790 de 28 de junho de 2017 (Calendário 2017-2018); Resolução n 813 de 26 de junho de 2018 (Calendário 2018-2019); Resolução n 834 de 9 de julho de 2019 (Calendário 2019-2020); e Resolução n 857 de 1 de abril de 2020 (Calendário 2020-2021). As datas de pagamento são definidas com base nos meses de nascimento dos trabalhadores identificados (no caso do PIS) e do final da inscrição (no caso do PASEP).

Neste sentido, a Contabilidade do extinto Ministério do Trabalho emitiu Nota Técnica<sup>35</sup> para orientar o processo de contabilização. Em suma, a unidade orienta a apropriação de provisões de curto e de longo prazo, mensuradas por meio de estimativas realizadas pela área técnica do Abono Salarial. Os valores provisionados constam da tabela a seguir:

Tabela 5 – Composição dos passivos da unidade com Abono Salarial, em R\$.

<b>Passivo</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>
Circulante - provisões a curto prazo	19.166.470.752	19.779.773.714
Não Circulante - provisões a longo prazo	19.037.751.787	20.939.480.113

Fonte: Balanço Patrimonial do FAT de 31/12/2020.

Como a unidade não possui informações disponíveis para realizar a contabilização do passivo efetivo ao final do exercício, já que o processo de identificação só ocorre em meados do exercício seguinte; o provisionamento das despesas está de acordo com a normatização contábil, pois ainda há incerteza quanto ao montante dos benefícios a pagar.

No entanto, os testes de auditoria realizados, decorrentes de inspeção nos documentos de suporte, inspeção nos registros contábeis, e análise das informações evidenciadas nas Demonstrações Contábeis, demonstraram evidenciação inadequada do passivo (distorção de classificação) do FAT relativo ao Abono Salarial.

Isso porque, conforme estabelece o item 12.2.2.2. do MCASP 8ª edição, “quando não houver mais incertezas quanto ao valor e ao prazo de determinado passivo este deixará de ser uma provisão, devendo ser reconhecida a obrigação a pagar correspondente”. No caso do Abono, em meados do exercício de 2020, quando processada a base da RAIS, os gestores obtiveram informação relativa aos benefícios de Abono Salarial a serem pagos no exercício de 2020 e 2021, conforme calendário estabelecido pelo CODEFAT.

Neste momento, os valores registrados em provisão no exercício de 2019 devem ser objeto de reclassificação deixando de ser provisão e passando a ser constituídos como passivo efetivo<sup>36</sup>. Ao analisar as demonstrações contábeis do FAT, apresentadas na tabela 5, verifica-se que, em 31/12/2020, não havia sido constituído passivo efetivo relacionado ao Abono,

---

<sup>35</sup> Nota Técnica nº 01/CCONT/CGOFC/SOAd/SE/MTb de 05/01/2018. A referida nota traz conceitos e orientação sobre a constituição da provisão no SIAFI, por meio de registro de VPD 39731.01.00 e respectiva provisão na conta 21731.99.02, se curto prazo, ou 22731.99.02, se longo prazo. O registro contábil é feito pela CGFAT (atual CGFIN) com base em estimativa realizada pela área técnica do Abono Salarial. A estimativa para 2020 consta da Nota Técnica SEI nº 50254/2020/ME (11688327), da Coordenação Geral de Benefícios, que estimou a despesa de 2020 a 2024 a partir de parâmetros como: estoque de empregos formais (RAIS), taxa de crescimento do emprego formal, estimativa do valor do salário mínimo.

<sup>36</sup> Conforme item 12.2.2.2 do MCASP 8ª edição, “o valor da obrigação a pagar poderá ser exatamente igual ao valor provisionado, situação na qual haverá o registro de um fato meramente permutativo. Entretanto, o valor da obrigação a pagar poderá ser inferior ou superior ao valor da provisão. Nesses casos, deverá ser registrada uma variação patrimonial diminutiva com a complementação ou uma variação patrimonial aumentativa com a reversão da provisão, respectivamente.”

apesar de já existir certeza da obrigação a pagar, quando do processo de identificação, a partir dos dados da RAIS.

Conceitualmente, vale ressaltar, que as provisões não se confundem com os demais passivos, visto que, ao contrário<sup>37</sup> destes, possuem prazo ou valor incerto.

Logo, com vistas a retratar de forma mais adequada a essência das transações e fornecer uma informação mais transparente, o Balanço Patrimonial deve evidenciar os passivos efetivamente constituídos, após o processo de identificação, por meio de transferência das provisões para contas de passivo.

Vale ressaltar, por fim, que ao final do exercício de 2020 parte das provisões registradas, de fato, tem essa característica e devem manter essa classificação. Este é o caso dos benefícios cujo fato gerador ocorreu em 2020 e foram estimados conforme metodologia definida.

### **2.2.3 Evidenciação inadequada de Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas.**

O Mcasp, em sua 8ª edição, apresenta diversos critérios de evidenciação nas demonstrações contábeis que se relacionam às necessidades dos usuários pelas informações sobre fenômenos econômicos, financeiros, orçamentários e de outras naturezas.

Para atender a necessidade dos usuários da informação contábil, além do reconhecimento do elemento patrimonial nas Demonstrações Contábeis, pode ser necessária a divulgação em Notas Explicativas. De acordo com o Mcasp 8ª edição, as Notas Explicativas:

Contêm informação adicional em relação àquela apresentada nas demonstrações contábeis. As notas explicativas oferecem descrições narrativas ou detalhamentos de itens divulgados nessas demonstrações e informação sobre itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis.

Nesse sentido, foi avaliada a consistência da evidenciação das informações nas demonstrações contábeis do FAT sob dois aspectos:

- (i) requisitos mínimos de divulgação exigidas no Mcasp 8ª edição; e
- (ii) informações que podem ser divulgadas a título de boas práticas.

Na sequência as situações identificadas são aprofundadas, sendo apresentados mais detalhes.

### **Requisitos mínimos de divulgação previstos no Mcasp 8ª edição**

No que se refere aos padrões mínimos exigidos, as avaliações foram realizadas com o intuito de verificar se a evidenciação das Demonstrações Contábeis e respectivas Notas Explicativas atende ao padrão previsto no Mcasp.

---

<sup>37</sup> Conforme definição do item 12.2 do MCASP 8ª edição (pág. 252) relativo às provisões.

Foram constatadas situações nas quais há ausência de divulgação em relação padrão mínimo de divulgação estabelecido para itens do Estoque, Imobilizado Intangível e Provisões.

### Estoques

No que se refere aos Estoques, o item 4.3 do Mcasp, traz a exigência de divulgação nos seguintes termos:

As demonstrações contábeis devem divulgar:

- a. As políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo formas e critérios de valoração utilizados;
- b. O valor total escriturado em estoques e o respectivo desdobramento utilizado pelo ente;
- c. O valor de estoques reconhecido como VPD durante o período;
- d. O valor de qualquer ajuste de perdas de estoques reconhecida no resultado do período;
- e. As circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão da redução de estoques; e
- f. O valor escriturado de estoques dados como garantia a passivos;

### Imobilizado

Em relação ao Imobilizado, o item 5.9 do Mcasp, recomenda divulgar, por exemplo, conciliação do valor contábil no início e no final do período, demonstrando:

- i. Adições;
- ii. Baixas;
- iii. Aquisições por meio de combinações de negócios;
- iv. Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido;
- v. Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
- vi. Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
- vii. Depreciações.

No caso do FAT, conforme constatado nesta auditoria, há diversas fragilidades no processo de reconhecimento e mensuração desses itens, à exemplo de ausência de inventários e ausência de depreciação de bens, o que impede a divulgação adequada dos itens previstos no Mcasp para o Imobilizado.

### Intangível

O item 6.1.1 do Mcasp, traz a seguinte previsão de divulgação para o intangível:

Recomenda-se a entidade divulgar nas notas explicativas as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- a. Com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizadas;
- b. Os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida; c. O valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período; e
- d. A conciliação do valor contábil no início e no final do período

Do mesmo modo que no Imobilizado, a divulgação relativa ao Intangível é prejudicada por inconformidades no reconhecimento e mensuração deste grupo de contas, sobretudo em função da ausência de amortização e pela ausência de baixa de itens.

### Provisões

De acordo com o item 12.2.3 do Mcasp, a entidade deve evidenciar, para cada tipo\classe de provisão:

- a. O valor contábil no início e no final do período;
  - b. Provisões complementares feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;
  - c. Montantes utilizados (isto é, incorridos e imputados contra a provisão) durante o período;
  - d. As quantias não utilizadas revertidas durante o período;
  - e. O aumento no período do valor descontado decorrente do transcurso do tempo e os efeitos de qualquer alteração na taxa de desconto.”
- Adicionalmente, recomenda-se que seja evidenciado (a):
- a. Uma breve descrição da natureza da obrigação e a periodicidade prevista de qualquer saída resultante de benefícios econômicos ou potencial de serviços;
  - b. Uma indicação das incertezas sobre o valor ou a periodicidade destas saídas. Quando for necessário fornecer informação adequada, a entidade deve evidenciar as principais premissas feitas a respeito dos eventos futuros;
  - c. O montante de algum reembolso previsto, declarando o valor de qualquer ativo reconhecido para tal reembolso.

Além disso, verificou-se que não há Notas Explicativas tratando de forma específica do Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstração dos Fluxos de Caixa.

De acordo com o item 2.3 do Mcasp, devem ser divulgadas informações sobre o Balanço Orçamentário a exemplo de: “conciliação com os valores dos fluxos de caixa líquidos das atividades operacionais, de investimento e de financiamento, apresentados na Demonstração dos Fluxos de Caixa”.

Em relação ao Balanço Financeiro, a divulgação é prevista no item 3.3 do Mcasp. De acordo com esse item, “sempre que a utilização de um procedimento afetar o resultado financeiro apurado neste demonstrativo, tal procedimento deverá ser evidenciado em notas explicativas”. No entanto, não há Nota Explicativa tratando de tal balanço.

Já no caso da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), a regulamentação da divulgação consta do item 6.3 do Mcasp. Entre as recomendações do manual, destacamos a seguinte: “conciliação do saldo de caixa e equivalente de caixas apresentado na DFC com o valor apresentado no Balanço Patrimonial, justificando eventuais diferenças”.

Por fim, verificou-se ausência de evidenciação dos quadros complementares às Demonstrações Contábeis previstos no art. 101 da Lei 4.320/64 e a seguir elencados:

- Balanço Orçamentário - 2.4.2. Quadro da Execução de Restos a Pagar Não Processados;
- Balanço Orçamentário - 2.4.3. Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados;

Balanço Patrimonial - 4.4.2. Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes;  
Balanço Patrimonial - 4.4.3. Quadro das Contas de Compensação  
Balanço Patrimonial - 4.4.4. Quadro do Superávit / Déficit Financeiro  
Balanço Financeiro - 6.4.2. Quadro de Transferências Recebidas e Concedidas  
Balanço Financeiro - 6.4.3. Quadro de Desembolsos de Pessoal e Demais Despesas por Função  
Balanço Financeiro - 6.4.4. Quadro de Juros e Encargos da Dívida

### **Informações que podem ser divulgadas a título de boas práticas.**

No tópico anterior foram tratadas as inconformidades frente ao padrão mínimo de divulgação estabelecido nas normas. Neste tópico, embora algumas situações encontradas não sejam previstas explicitamente, podem contribuir para a melhoria da qualidade da divulgação. É necessário ressaltar que as normas contábeis têm caráter geral. Assim, cabe à Unidade avaliar no caso concreto quais informações adicionais às previstas nas Demonstrações Contábeis podem ser relevantes para os usuários das Demonstrações Contábeis.

Nessa esteira, cabe à Unidade identificar boas práticas que podem servir com *benchmarking*. No setor público federal, alguns exemplos podem ser buscados no BGU.

As situações nas quais foram identificadas oportunidades de melhoria serão tratadas a seguir.

#### Caixa e equivalentes de caixa

Não há explicação sobre o motivo da aplicação nos Fundos Extramercado ser bem superior à Reserva Mínima de Liquidez estabelecida no §2º, art. 9º, Lei 8.019/1990.

Não há informações sobre a composição da carteira de investimentos nos fundos Extramercado (Banco do Brasil e Caixa) a exemplo dos tipos de título, quantidade e valor.

Não há tabela com evidenciação dos valores em caixa vinculados. No caso do FAT, não há tal informação, a qual poderia ser útil para os usuários das Demonstrações Contábeis podendo ser usado o exemplo da tabela 11, pág. 59, do BGU 2019.

#### Demais Créditos e Valores a Curto e Longo Prazo

Os ajustes para perdas possuem valor representativo frente ao valor dos Demais Créditos a Receber, representado, em sua maioria, por créditos decorrentes do PIS/PASEP. No entanto, em que pese a relevância, não há informações sobre a metodologia de constituição dos ajustes para perdas.

A Macrofunção Siafi 020342, em seu item 6 traz apresenta exemplos de metodologia para de ajustes para perdas. Já as tabelas 38, 43 e 44 constantes do BGU 2019 são exemplos de evidenciação de informações relevantes que podem ser divulgadas.

Em que pese a ausência de normatização específica para muitas situações, a Unidade pode divulgar algumas informações adicionais, a exemplo das tratadas neste tópico. Tais informações visam reduzir a assimetria de informações existente na relação governo x

cidadão, isto é, maior transparência na utilização de recursos públicos, no contexto de *accountability*.

Nesse sentido, destaca-se que o Mcasp dispõe que as demonstrações contábeis no setor público devem proporcionar informação útil para subsidiar a tomada de decisão e a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) da entidade quanto aos recursos que lhe foram confiados. Ademais, o manual prevê que as demonstrações contábeis também podem ter função preditiva ou prospectiva, proporcionando informações úteis para prever o nível de recursos necessários para a continuidade de suas operações, os recursos que podem ser gerados pela continuidade dessas operações e os riscos e as incertezas associadas.

Dessa forma, de acordo com os apontamentos descritos, verifica-se que as demonstrações contábeis do FAT, no que se refere às evidenciações exigidas pelas normas legais e pelo Mcasp, apresentam inconformidades que podem representar inapropriadamente a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade.

### 2.3 Inconformidade das transações subjacentes

A auditoria de conformidade objetiva verificar se determinados objetos (atividades, processos, transações, controles etc.) atendem a todos os requisitos exigidos pelas normas aplicáveis. Na atual auditoria, foram escolhidos como objetos a execução orçamentária no âmbito dos Depósitos Especiais e do Abono Salarial, bem como a adequação às normas de concessão à época vigentes dos pagamentos de Abono Salarial realizados nos exercícios de 2019 e 2020, relativos ao ano-base de 2018.

Em relação à análise de conformidade foram identificadas as seguintes situações:

- Ausência de execução orçamentária nas aplicações de recursos em Depósitos Especiais;
- Inconformidade na execução orçamentária do Abono Salarial;
- Pagamentos com indício de irregularidade no Abono Salarial;

Os critérios utilizados para analisar a atuação da Unidade foram os seguintes:

- Lei nº. 4.320/1964;
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição;
- Lei nº 7.998/1990.

As causas destas situações são as seguintes:

- Ausência de distinção entre o regime contábil patrimonial e o regime contábil orçamentário;
- Entendimento de que aplicações financeiras não estão submetidas à execução orçamentária;
- Fragilidades nos controles e validações realizadas pelos agentes operadores e pelo SERPRO.



As consequências destas inconformidades são as seguintes:

- Descumprimento ao princípio da Anualidade do orçamento, previsto na Lei 4.320/64 e MCASP 8ª edição, podendo resultar em distorções <sup>38</sup>no Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro da Unidade;
- Pagamento de benefícios de Abono Salarial em desconformidade aos critérios.

O achado “Ausência de execução orçamentária nas aplicações de recursos em Depósitos Especiais” foi tratado no item 2.1.2 deste relatório. A seguir serão detalhados os achados referentes às fragilidades no âmbito da execução orçamentária do Abono Salarial e na concessão de benefícios.

### 2.3.1 Inconformidade na execução orçamentária do Abono Salarial.

Ao analisar a execução orçamentária da ação 0581 - Abono Salarial, verificou-se que os recursos constantes da LOA 2020 foram empenhados, liquidados e pagos conforme tabela a seguir.

Tabela 6 – Execução Orçamentária da Ação 0581 – Abono Salarial, em R\$

Exercício	Ação Orçamentária	Dotação atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
2020	0581- Abono Salarial	19.692.599.343	19.259.020.930	19.259.020.930	19.259.020.930

Fonte: SIOP – Painel do Orçamento Federal. Disponível em: [https://www1.siop.planejamento.gov.br/QvAJAXZfc/opensdoc.htm?document=IAS%2FExecucao\\_Orcamentaria.gvw&host=QVS%40pqlk04&anonymous=true](https://www1.siop.planejamento.gov.br/QvAJAXZfc/opensdoc.htm?document=IAS%2FExecucao_Orcamentaria.gvw&host=QVS%40pqlk04&anonymous=true)

Desse modo, verifica-se que não houve inscrição de Restos a Pagar no período, e que o montante da despesa empenhada é muito próximo<sup>39</sup> ao valor da despesa patrimonial, estimada para representar o fato gerador da obrigação. No entanto, o Mcasp 8ª edição esclarece que a despesas sob o ponto de vista patrimonial e a despesa do ponto de vista orçamentário tem critérios de reconhecimento diferentes.

O reconhecimento da variação patrimonial diminutiva do Abono Salarial é realizado por estimativa, haja vista o gestor não dispor da informação dos benefícios validados pela Unidade, por meio do processo de identificação realizado pelos agentes operadores.

A despesa patrimonial é registrada pelo regime de competência (ocorrência de fato gerador), já a despesa do ponto de vista orçamentário registrada com base nos empenhos realizados.

De acordo com o artigo 58 da Lei 4.320/64 “o empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de

<sup>38</sup> Não foi mensurado o montante de distorções no Balanço Orçamentário e Financeiro.

<sup>39</sup> A despesa com provisões na DVP de 2020, conta “*Outras Variações Patrimoniais Diminutivas*”, que se refere integralmente ao Abono Salarial, é de R\$ 19.037.790.918.

implemento de condição” (grifo nosso). Essa obrigação de pagamento, no âmbito do Abono Salarial, decorre de mandamento legal<sup>40</sup> e entende-se que deve ser reconhecido tão logo a Unidade disponha da quantidade de benefícios validados, ou seja, que passaram pelo processo de identificação frente aos critérios legais. Neste momento o passivo financeiro deve ser registrado por meio do empenho.

No entanto, pode ocorrer dupla contagem no passivo financeiro no momento do empenho, em função de já haver provisão anteriormente apropriada<sup>41</sup>. Assim, o McasP 8ª edição prevê a seguinte operacionalização:

O PCASP incluiu a fase da execução da despesa – “em liquidação”, que busca o registro contábil no patrimônio de acordo com a ocorrência do fato gerador, não do empenho. Essa regra possibilita a separação entre os empenhos não liquidados que possuem fato gerador dos que não possuem, evitando assim a dupla contagem para fins de apuração do passivo financeiro (...). Ao se iniciar o processo de execução da despesa orçamentária, caso se tenha ciência da ocorrência do fato gerador, a conta crédito empenhado a liquidar deve ser debitada em contrapartida da conta crédito empenhado em liquidação no montante correspondente à obrigação já existente no passivo.

De acordo com McasP 8ª edição, o princípio da anualidade é previsto no artigo 2ª da Lei 4.320/64, que delimita o exercício financeiro orçamentário como o período ao qual a previsão das receitas e a fixação das despesas registradas na LOA irão se referir. Conforme o artigo 34 desta lei o exercício financeiro coincidirá com o ano civil, ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano.

No entanto, o calendário de execução do Abono Salarial não coincide com o ano civil, já que ocorre, geralmente, de julho do exercício corrente a junho do exercício subsequente. Dessa forma, aproximadamente metade do orçamento deveria ser executado no exercício corrente e a outra metade no exercício seguinte, por meio da inscrição como restos a pagar. A ausência de inscrição de restos a pagar no período indica, portanto, descumprimento ao princípio da anualidade.

Assim a ausência de execução orçamentária com base no montante efetivamente processado de benefícios a pagar, e consequentemente a ausência de inscrição do montante não pago no exercício corrente como Restos a Pagar; evidencia o descumprimento da Lei 4.320/64 e do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição, no que se refere ao princípio da anualidade orçamentária.

Vale ressaltar, entretanto, que não foram mensurados os impactos da situação nas Demonstrações Contábeis da Unidade.

### **2.3.2 Pagamentos com indício de irregularidade no Abono Salarial.**

---

<sup>40</sup> Art. 9ª da Lei nº. 7.998/1990.

<sup>41</sup> Conforme detalhado no item 2.2.2 deste relatório.

Esta CGU realizou trabalho destinado a avaliar a consistência dos pagamentos, realizados em 2019 e 2020, referentes ao Abono Salarial devido aos trabalhadores que atenderam as condicionalidades para recebimento desse benefício no exercício de 2018.

A auditoria, cujos resultados encontram-se disponíveis na íntegra no Relatório de Avaliação nº. 826368, utilizou-se de testes substantivos por meio de cruzamentos de dados de bases governamentais que examinaram as seguintes situações:

- Pagamentos sendo feitos a trabalhadores que constam nos registros governamentais como falecidos antes do período trabalhado;
- Pagamentos para empregados com vínculos com empresas cujo CNPJ era inexistente ou estava em situação de inatividade;
- Pagamentos a trabalhadores cujo Cadastro de Pessoa Física (CPF) encontrava-se em situação diferente de regular ou não existente na base de dados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB);
- Pagamentos a quem possuía renda média superior a dois salários mínimos;
- Pagamentos a trabalhadores cujos dados encaminhados pelo empregador se referem a outra pessoa, com CPF ou PIS distintos;
- Realização de mais de um pagamento de Abono Salarial para um mesmo trabalhador;
- Pagamentos a quem possui menos de 30 dias trabalhados no ano-base de 2018;
- Pagamentos a trabalhadores que estavam inscritos há menos de 5 anos no PIS/PASEP.

Os resultados apontaram para situações de potencial inconsistência no pagamento desse benefício referente ao ano-base 2018 na ordem de R\$ 1.557.589.478,19, conforme detalhado a seguir:

**Tabela 7 – Resultado dos cruzamentos que apontam para pagamentos indevidos de Abono Salarial**

Situação	Quantidade de benefícios pagos indevidamente (% do total)	Valor Pago
<i>Total de pagamentos de Abono Salarial – ano-base 2018</i>	22.681.323(100%)	18.438.898.317,71
Trabalhadores que constam como falecidos em data anterior ao início do período registrado como trabalhado no ano-base 2018	149 (0,0007%)	99.746,00
Trabalhadores com vínculo registrado na RAIS com empresas cujo CNPJ não consta na base de dados da RFB	90.244 (0,4%)	35.276.958,43
Trabalhadores com vínculos com empresas cuja inscrição do CNPJ estava em situação diferente de ativa na base de dados da RFB	1.728 (0,008%)	1.210.261,36
Beneficiários cujo CPF não foi identificado na base de dados do CPF mantida pela RFB	664.842 (2,9%)	556.402.000,00
Trabalhadores cujo CPF encontrava-se em situação diferente de regular na base de dados mantida pela RFB	172.657 (0,8%)	137.162.529,79

Trabalhadores com registro de possuírem renda média mensal superior a dois salários mínimos no exercício de 2018.	117.628 (0,5%)	111.698.801,17
Trabalhadores cujos dados registrados nas bases de pagamentos do benefício do Abono Salarial diferem da base CPF	10.684 (0,05%)	9.259.158,67
Trabalhadores cujos dados registrados nas bases de pagamentos do benefício do Abono Salarial diferem da RAIS 2018	9.393 (0,04%)	7.283.893,36
Trabalhadores que receberam dois ou mais pagamentos de Abono Salarial referentes ao ano-base 2018	29.683 (0,1%)	10.791.406,66
Trabalhadores que foram identificados com período total inferior a 30 dias trabalhados conforme a RAIS de 2018	6.842 (0,03%)	3.546.321,38
Trabalhadores que não atendiam o requisito de estarem inscritos há ao menos cinco anos no cadastro do PIS/PASEP <sup>42</sup>	866.366 (3,8%)	684.858.401,37

Fonte: Relatório de Avaliação nº. 826368

Assim, com base nos achados de auditoria, é possível afirmar que os pagamentos de Abono Salarial referentes ao ano-base de 2018 não são, em sua totalidade, consistentes com as normas de concessão à época vigentes. É importante destacar a possibilidade de haver sobreposição nos quantitativos apontados, o que significa que a soma dos achados não é igual ao potencial prejuízo total.

As análises realizadas demonstram fragilidades no processo de validação de dados da RAIS com outras bases governamentais, processamento esse executado pelo SERPRO, bem como no processo de identificação dos beneficiários com direito ao Abono Salarial, realizado pelos agentes operadores. Desse modo, o Programa apresenta falhas quanto ao critério de focalização, considerando a realização de pagamentos a um público que não teria direito ao benefício.

Adicionalmente, verifica-se que a Secretaria do Trabalho não exerce controle e supervisão adequados no âmbito do Programa Abono Salarial, os quais, se adequadamente realizados, poderiam ter evitado a ocorrência das inconsistências apontadas e, em consequência, de pagamentos indevidos. Cumpre registrar que, apesar de os contratos firmados com o SERPRO e com os agentes operadores do Abono Salarial (BB e CAIXA) conterem cláusulas relacionadas a validações de dados e depurações a serem executados por cada contratado, a Secretaria do Trabalho não realizou o devido acompanhamento da implantação desses dispositivos, o que permitiu a realização de pagamentos indevidos do Abono Salarial referente ao ano-base de 2018. Não obstante, chama atenção o fato de a citada secretaria dispor de alguns controles utilizados para o acompanhamento dos desembolsos relacionados ao Seguro-Desemprego Formal e que poderiam ser incorporados aos processos de processamento, identificação e pagamento do Abono Salarial.

Ressalta-se, ainda, que existe o risco de a condição encontrada ter se repetido nos anos anteriores, uma vez que o processamento da RAIS e a identificação dos beneficiários foram realizados pelas mesmas instituições contratadas para operacionalizar o Abono Salarial referente ao ano-base 2018, bem como de repetir-se nos exercícios subsequentes, caso não

---

<sup>42</sup> Cumpre registrar que houve o pagamento de 60.253 benefícios a trabalhadores para os quais não havia registro da data de vinculação ao PIS na base enviada pela CAIXA, o que equivale ao pagamento de R\$ 46.641.540,12 sem que houvesse validação desse critério.

sejam adotadas providências para a qualificação dos controles relacionados e da supervisão sob a responsabilidade da STRAB, gestora da política pública.

Acerca das providências necessárias para a mitigação das fragilidades identificadas, o Relatório de Auditoria nº. 826368 apresentou recomendações no sentido de aprimorar os controles realizados pelas instituições contratadas, e de a Secretaria do Trabalho aperfeiçoar o seu papel de supervisora do Programa Abono Salarial. Tais medidas, se implementadas, apresentam o potencial de reduzir a quantidade de pagamentos indevidos, resultando em uma melhor focalização do programa, bem como em adequação na aplicação de recursos que são direcionados à proteção do trabalhador.

### 3 RECOMENDAÇÕES

1. Realizar, após processo de inventário e reavaliação ou teste de recuperabilidade, o desreconhecimento (baixa) do ativo do FAT em relação aos bens constantes do Imobilizado, Intangível e em Estoques, em contrapartida ao reconhecimento no ativo do Ministério da Economia.

Achado 2.1.1

2. Instituir plano de ação, no prazo de 90 dias, em conjunto com os demais atores envolvidos, a exemplo dos órgãos centrais do sistema de planejamento e orçamento e contabilidade da União, com vistas a realizar o planejamento e a execução orçamentária dos Depósitos Especiais em conformidade aos princípios e regras aplicáveis à União.

Achado 2.1.2

3. Classificar os créditos a receber do FAT, particularmente os depósitos especiais, em circulante e não circulante, em conformidade com a expectativa de recebimento.

Achado 2.2.1

4. Atualizar as rotinas de execução contábil e orçamentária do Abono Salarial de modo que seja atendido o princípio da anualidade orçamentária, considerando, dentro outros, os seguintes aspectos: (i) realização dos empenhos do exercício corrente com base no processo de apuração da RAIS relativa ao exercício anterior; (ii) inscrição em restos a pagar processados dos valores a serem pagos no exercício seguinte, de acordo com o cronograma estabelecido em Resolução do Codefat; (iii) realização da baixa das obrigações patrimoniais registradas em decorrência do regime de competência, de modo a evitar a dupla contagem das obrigações.

Achados 2.2.2 e 2.3.1

5. Estabelecer procedimentos de controle interno contábeis para assegurar que as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis sejam elaboradas de acordo com as exigências básicas de estrutura e conteúdo estabelecidas no MCASP, Parte V, e na NBC TSP 11.

Achado 2.2.3

6. Evidenciar nas notas explicativas às demonstrações contábeis do FAT de 2021 o resultado dos ajustes recomendados no Relatório de Auditoria, conforme item 8.2, alínea 'd', inciso iv, Parte V, do MCASP 8ª ed;

Achados 2.1.1, 2.1.2, 2.1.3, 2.2.1 e 2.2.2

## 4 CONCLUSÃO

O FAT é um fundo público que opera com recursos de advindos, em sua maioria, oriundos das contribuições do PIS/PASEP. O fundo possui uma posição estratégica no âmbito de políticas públicas ativas e passivas de emprego e como *funding* para o BNDES.

Foram auditadas as Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2020, compreendendo as seguintes demonstrações e notas explicativas: i) Balanço Patrimonial (BP); (ii) Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP); (iii) Balanço Orçamentário, (iv) Balanço Financeiro, (v) Demonstração dos Fluxos de Caixa; (vi) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis.

Os testes de auditoria demonstraram distorções relevantes nas Demonstrações Contábeis decorrentes tanto de subavaliação de Passivos, como superavaliação de Ativos, além de subavaliação de despesas orçamentárias e fragilidades relativas ao processo de evidenciação de informações nas Demonstrações Contábeis e respectivas Notas Explicativas.

A subavaliação de passivos decorre, sobretudo, de ausência de acompanhamento de ações judiciais e fragilidades no processo de reconhecimento, mensuração e evidência das informações contábeis em conformidade ao regime de competência. Assim, não são evidenciadas despesas com ações judiciais e administrativas contra o fundo, estimadas em R\$ 3.222.637.015,39 a partir do histórico de demandas contra a unidade. A ausência da contabilização dessas despesas implica em evidenciação incompleta da situação patrimonial e financeira da Unidade, interferindo assim na gestão financeira da unidade e até na gestão de riscos, a qual já foi objeto de avaliação<sup>43</sup> em que foram constatadas fragilidades. Em que pese as fragilidades, destaca-se que a unidade tem realizado esforços no sentido de cumprimento ao regime de competência, tendo realizado ações para atender recomendação da CGU que resultaram em contabilização de passivo relativo ao Seguro Desemprego, no valor de mais de R\$ 1,8 bilhão.

No que se refere à superavaliação de Ativos, verificou-se a presença de itens como Estoques, Imobilizado e Intangível. A presença de tais itens não é comum na gestão de fundos financeiros, já que não possuem estrutura física. Assim, verificou-se que, além de haver uma série de inconformidades na gestão, os itens não são geridos efetivamente pelo FAT, resultando em superavaliação do Ativo do FAT no montante de R\$ 224.237.336,38. Além de tudo, a alocação desses itens no patrimônio do FAT acaba por sobrecarregar a equipe de contabilidade, consumindo esforços que podem ser direcionados para atividades de supervisão mais relevantes, dado, principalmente, o volume de inconformidades contábeis decorrentes desses Ativos patrimoniais.

Quanto ao processo de execução orçamentária realizado no FAT, foram verificadas inconformidades no âmbito dos Depósitos Especiais e do Abono Salarial. Essas inconformidades causam impacto no Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro. No caso dos Depósitos Especiais, a ausência de execução orçamentária resultou em uma subavaliação de variações patrimoniais passivas de R\$ 1.350.000.000,00. Além do aspecto legal, já que é

---

<sup>43</sup> Auditoria Anual de Contas de 2019, constante do Relatório nº 817228 da CGU.

requisito previsto nas normas, em especial a Lei 4.320/64, o trânsito dos recursos pela execução orçamentária é instrumento de transparência e controle dos recursos públicos delegados pela sociedade.

Além das impropriedades que resultaram em distorções quantitativas nas Demonstrações Contábeis, foram verificadas fragilidades no processo de evidenciação de informações nas Demonstrações Contábeis e respectivas Notas Explicativas. As impropriedades foram decorrentes de erros de classificação de elementos patrimoniais, como no caso da classificação dos créditos a receber dos Depósitos Especiais exclusivamente no Ativo Circulante, quando, na verdade, a expectativa de realização é de longo prazo. A divulgação de informações em Notas Explicativas, mesmo nos casos não previstos explicitamente nas normas, contribui para redução de assimetria de informações no âmbito da Unidade, fortalecendo a transparência e *accountability*.

Por fim, é possível afirmar que os pagamentos de Abono Salarial referentes ao ano-base de 2018 não são, em sua totalidade, consistentes com as normas de concessão à época vigentes, situação que gera potencial prejuízo ao Erário na Ordem de R\$ 1,5 Bilhões.



## 5 REFERÊNCIAS

- Brasil. Congresso Nacional. Lei 4.320/64. Brasília, 1964.
- Brasil. Congresso Nacional. Lei 7.998/90. Brasília, 1990.
- Brasil. Congresso Nacional. Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Brasília, 2000.
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público – Estrutura Conceitual – NBC TSP EC. Brasília, 2016.
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes – NBC TSP 03. Brasília, 2016.
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público – Estoques – NBC TSP 04. Brasília, 2016.
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público – Ativo Imobilizado – NBC TSP 07. Brasília, 2016.
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público – Ativo Intangível – NBC TSP 08. Brasília, 2016.
- Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição. Brasília, 2018.
- Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para perdas estimadas. Brasília, 2019.
- Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Balanço Geral da União – Demonstrações Contábeis Consolidadas (BGU). Brasília, 2019.
- The Institute of Internal Auditors (IIA). IPPF – Guia Prático – Auditoria Integrada, de julho de 2012.
- Tribunal de Contas da União (TCU). Acórdão 2455/2017 – Plenário. Brasília, 2017.
- Tribunal de Contas da União (TCU). Instrução Normativa 84, de 22 de abril de 2020. Brasília, 2020.

## 6 APÊNDICES

### Apêndice I - Ausência de provisionamento de ações judiciais e administrativas.

Tabela 8 – Recursos administrativos no âmbito do Seguro Desemprego.

Resultado do Recurso	2017	2018	2019	média	% médio
Deferido	271.390	237.576	289.990	266.319	76,19%
Indeferido	56.219	53.198	100.205	69.874	20,0%
Não se aplica	20.909	10.619	8.469	13.332	3,8%
<b>Total Geral</b>	<b>348.518</b>	<b>301.393</b>	<b>398.664</b>	<b>349.525</b>	<b>100,0%</b>

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria a partir de informações fornecidas pela Unidade extraídas do Sistema Base de Gestão do Seguro Desemprego

Tabela 9 – Pagamentos de sentenças judiciais contra o Abono Salarial realizados em 2018 por ano de competência.

2018		
competência	quantidade	percentual
2011	22	9%
2012	20	8%
2013	31	13%
2014	48	20%
2015	100	41%
2016	20	8%
2017	4	2%

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria a partir de informações fornecidas pelos agentes operadores.

Tabela 10 – Pagamentos de sentenças judiciais contra o Abono Salarial realizados em 2019 por ano de competência.

2019		
competência	quantidade	percentual
1995	1	0%
2005	2	1%
2006	2	1%
2007	1	0%
2008	1	0%
2010	2	1%
2011	6	2%
2012	7	2%
2013	13	4%
2014	47	14%

2015	87	26%
2016	151	46%
2017	9	3%
Total	329	100%

Fonte: Elaborado pela equipe de auditoria a partir de informações pelos agentes operadores

Tabela 11 – Sentenças judiciais contra o Seguro Desemprego nos 3 últimos exercícios.

Exercício	Número de sentenças (a)	Valor Parcelas Pagas (b) (R\$)	Valor por Sentença (b/a) (R\$)
2017	408.518	2.187.974.813,48	5.355,88
2018	316.036	1.669.824.820,85	5.283,65
2019	276.412	1.449.026.466,04	5.242,27
<b>Média</b>	<b>333.655</b>	<b>1.768.942.033,46</b>	<b>5.301,71*</b>

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria a partir de dados disponibilizados pela Unidade, extraídos do Sistema Base de Gestão do Seguro Desemprego.

\*Os valores foram atualizados pelo INPC do IBGE para o mês 12/2020, referente à data das Demonstrações Contábeis.

Tabela 12 – Sentenças judiciais contra o Abono Salarial nos 3 últimos exercícios (agente operador X).

Exercício	Número de sentenças (a)	Valor pagamento (b) (R\$)	Valor por Sentença (b/a) (R\$)
2017/2018	114	121.507,66	1.065,86
2018/2019	185	184.453,53	997,05
2019/2020	257	258.212,91	1.004,72
<b>Média</b>	<b>185,33</b>	<b>188.058,03</b>	<b>1.014,72*</b>

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria a partir de dados disponibilizados pelo agente operador.

\*Os valores foram atualizados pelo INPC do IBGE para o mês 12/2020, referente à data das Demonstrações Contábeis.

Tabela 13 – Sentenças judiciais contra o Abono Salarial nos 3 últimos exercícios (agente operador Y).

Exercício	Número de sentenças (a)	Valor pagamento (b) (R\$)	Valor por Sentença (b/a) (R\$)
2017/2018	620	582.318,98	939,22

2018/2019	574	497.201,22	866,20
2019/2020	527	416.148,68	789,66
Média	573,67	498.556,29	869,06*

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria a partir de dados disponibilizados pelo agente operador.

\*Os valores foram atualizados pelo INPC do IBGE para o mês 12/2020, referente à data das Demonstrações Contábeis.

Tabela 14 – Recursos administrativos do Seguro Desemprego nos 3 últimos exercícios.

Exercício	Quantidade de recursos (a)	Valor Parcelas Pagas (b) (R\$)	Valor por Recurso (b/a) (R\$)
2017	253.650	1.436.511.983,16	5.663,36
2018	213.043	1.203.222.069,09	5.647,79
2019	306.934	1.719.291.050,57	5.601,50
<b>Média</b>	<b>257.876</b>	<b>1.453.008.367,61</b>	<b>5.634,52</b>

Fonte: elaborado pela equipe de auditoria a partir de dados disponibilizados pela Unidade, extraídos do Sistema Base de Gestão do Seguro Desemprego.

\*Os valores foram atualizados pelo INPC do IBGE para o mês 12/2020, referente à data das Demonstrações Contábeis.

## Apêndice II – Análise da manifestação da unidade auditada.

A manifestação da unidade em relação ao Relatório Preliminar se deu por meio de 3 áreas do Ministério da Economia, que se manifestaram por meio dos seguintes documentos:

- Nota Informativa SEI nº 8487/2021/ME, de 25/03/2021 da Coordenação-Geral de Contabilidade/ Diretoria de Finanças e Contabilidade/ Secretaria de Gestão Corporativa/ Secretaria Executiva;
- Nota Informativa SEI nº 8492/2021/ME, de 24/03/2021, da Coordenação-Geral de Recursos Financeiros/ Departamento de Gestão de Fundos/ Secretaria Especial de Fazenda;
- Nota Informativa SEI nº 13963/2021/ME, de 25/03/2021, da Coordenação-Geral de Avaliação Macrofiscal/Coordenação-Geral de Assuntos Macro-Orçamentários/ Subsecretaria de Assuntos Fiscais/ Secretaria de Orçamento Federal/ Secretaria Especial de Fazenda;

Em relação aos achados e recomendações que identificaram distorções nas Demonstrações Contábeis, a manifestação se deu pela Nota Informativa SEI nº 8487/2021/ME. De modo geral, a unidade de contabilidade demonstra concordância com os achados e as recomendações propostas, indicando que já existem encaminhamentos para iniciar a implementação de

algumas recomendações no exercício corrente. As demais unidades não se manifestaram com relação a esses quesitos.

Já a em relação às recomendações com viés de conformidade, a unidade de contabilidade apresenta algumas ponderações, no mesmo sentido da manifestação das demais áreas.

Portanto, as manifestações apresentadas, exaradas por meio dos documentos supracitados, tiveram maior ênfase nos achados 2.1.2 e 2.3.1, relativos à execução orçamentária dos Depósitos Especiais e Abono Salarial, respectivamente. Assim, as respostas se concentraram nos achados e recomendações acerca da conformidade do processo orçamentário.

Em resumo, os argumentos apresentados pela unidade tiveram como objetivo que seja alterado o conteúdo das recomendações se baseando no argumento de que seriam necessários “estudos aprofundados” envolvendo diversos atores como a Diretoria de Contabilidade, a Secretaria de Tesouro Nacional e a Secretaria de Orçamento Federal, além de manifestação da procuradoria jurídica; pois a implementação das recomendações tem potencial impacto orçamentário, fiscal e financeiro.

Desse modo, devido ao impacto dos achados, sobretudo o impacto fiscal — já que as adequações propostas pela CGU, com vistas ao cumprimento da Lei Federal 4.320/64, podem *“prejudicar o cumprimento da meta de resultado primário a depender da classificação da receita que dá origem a esses depósitos.”* — a unidade sugere a alteração das recomendações no sentido de condicioná-las a estudos e avaliações preliminares com vistas a identificar “se, de fato” as operações “carecem de ter sua execução via orçamento ou não”.

No que se refere à proposta de mudança da recomendação para que passe a propor a avaliação da natureza das operações e, apenas após tal ação, a pertinência de realização de ajustes para inclusão no Orçamento da União, destaca-se que a equipe de auditoria considera que existem evidências adequadas e suficientes de que os Depósitos Especiais devem ser executados como despesas orçamentárias.

Apesar disso, é compreendido pela equipe de auditoria que a implementação de recomendações de maior complexidade e com impactos fiscais relevantes, necessitam da definição **de planos de ação**. Tais planos devem contemplar as etapas de estudo descritas pelas unidades, as quais na eventualidade de concluir de forma diversa ao que a equipe de auditoria pontuou, serão objeto de discussão quando do monitoramento.

Já no que se refere ao mencionado impacto fiscal, embora relevante do ponto de vista da gestão, não pode ser entendido como um motivo para execução de despesas públicas de forma extraorçamentária, seja qual for o montante envolvido. A contabilidade deve retratar todos os fatos patrimoniais e orçamentários à medida que ocorrem, conforme prevê o princípio da oportunidade e o princípio orçamentário da universalidade.

Nesse mesmo sentido, no que se refere a execução orçamentária do Abono Salarial, entende-se que devem ser utilizadas para a execução orçamentária, as informações da RAIS mais recentes. Dessa forma, a melhor técnica, à luz dos princípios contábeis e orçamentários é a redução do lapso temporal entre o processo de identificação de beneficiários e a execução orçamentária, garantindo que os empenhos sejam realizados nos termos da Lei nº 4.320/1964 e da Lei nº. 7.998/1990, esta última a cria para o Estado a obrigação de pagamento do Abono Salarial anual àqueles que cumpram os requisitos legais.

Em razão disso, será fornecido prazo de 90 dias para que a Unidade apresente o plano de ação para o atendimento das propostas da CGU. Ante o exposto, as **adequações na recomendação realizadas visam contemplar a inclusão da STN e da SOF no processo de discussão.**

**Ponderações em relação a citações de trechos do relatório preliminar.**

A Coordenação – Geral de Recursos Financeiros (CGFIN) do Departamento de Gestão de fundos, por meio da Nota Informativa SEI nº 8492/2021/ME, no que se refere ao Abono Salarial, faz algumas interpretações de trechos do Relatório Preliminar 899784 que não correspondem ao sentido empregado, motivo pelo qual se faz necessário esclarecimento.

Em relação ao ponto 2.3.1 Inconformidade na Execução Orçamentária do Abono Salarial, consta a afirmação que a CGU verificou que os recursos da ação orçamentária 0581 – Abono Salarial “foram empenhados, liquidados e pagos no montante de R\$ 19.259.020.930,22, em conformidade com os normativos legais, não sendo identificado qualquer inconformidade na execução da ação orçamentária.”. Essa afirmação não está de acordo com o entendimento desta CGU, já que o ponto 2.3.1 trata justamente de inconformidades na execução da despesa, que ocorre pelo descumprimento ao princípio orçamentário da Anualidade, previsto expressamente na Lei 4.320/64.

Em outro trecho da manifestação a unidade afirma que “A CGU argumenta que sob o ponto de vista orçamentário a despesa do abono salarial deve ser registrada pelo regime de competência quando identificada, com o devido empenho”. Essa afirmação não está tecnicamente adequada pois o regime de contabilização da despesa sob o ponto de vista patrimonial (Variações Patrimoniais Passivas) não se confunde com a contabilização da despesa sob o enfoque orçamentário (Despesa Orçamentárias). Conforme expresso na referida constatação, “o Mcasp 8ª edição esclarece que a despesas sob o ponto de vista patrimonial e a despesa do ponto de vista orçamentário tem critérios de reconhecimento diferentes”. Assim, “A despesa patrimonial é registrada pelo regime de competência (ocorrência de fato gerador), já a despesa do ponto de vista orçamentário registrada com base nos empenhos realizados.”. Conforme apontado no item 2.2 a causa dessa interpretação ocorre pela “Ausência de distinção entre o regime contábil patrimonial e o regime contábil orçamentário.”

## 7 ANEXOS

### Anexo I – Cálculo do passivo do Seguro Desemprego.

Tabela 15 – Seguro Desemprego a pagar

Competência Requerente	(+) Requisição (homologadas) (R\$)	(-) Pagamentos (R\$)	Saldo (Estoque) (R\$)
Janeiro	3.616.733.865,24	3.581.251.662,64	35.482.202,60
fevereiro	3.127.121.206,95	3.079.465.639,12	47.655.567,83
Março	3.576.736.291,76	3.468.988.878,30	107.747.413,46
Abril	3.967.203.594,34	3.932.367.630,74	34.835.963,60
Maiο	5.029.027.175,25	4.989.396.377,76	39.630.797,49
Junho	3.488.308.936,03	3.448.878.208,42	39.430.727,61
Julho	3.102.225.367,38	3.022.952.699,37	79.272.668,01
Agosto	2.448.629.552,00	2.180.559.589,50	268.069.962,50
setembro	2.076.624.309,72	1.779.618.777,38	297.005.532,34
Outubro	1.547.441.391,96	1.233.460.306,99	313.981.084,97
novembro	1.049.683.478,81	683.784.729,13	365.898.749,68
dezembro	320.067.223,13	90.651.004,33	229.416.218,80
<b>Total</b>	<b>33.349.802.392,57</b>	<b>31.491.375.503,68</b>	<b>1.858.426.888,89</b>

Fonte: Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis.

### Anexo II – Manifestação da Unidade Auditada.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Secretaria Especial de Fazenda  
Secretaria de Orçamento Federal  
Subsecretaria de Assuntos Fiscais  
Coordenação-Geral de Assuntos Macro-Orçamentários  
Coordenação de Avaliação Macrofiscal

Nota Técnica SEI nº 13963/2021/ME

Assunto: : **Relatório Preliminar nº 899784 - Auditoria Anual de Contas do Fundo de Amparo do Trabalhador relativa ao exercício 2020.**

## SUMÁRIO EXECUTIVO

1. A presente Nota Técnica analisa, por solicitação do Despacho SOF-GABIN (SEI nº 14514955), de 22 de março de 2021, constante do Processo SEI nº 12100.107052/2020-19, as recomendações exaradas no Relatório Preliminar nº 899784 (SEI nº 14332922) de Auditoria Anual de Contas do Fundo de Amparo do Trabalhador, relativo ao exercício 2020. O referido relatório foi elaborado pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) da Controladoria-Geral da União (CGU).

2. Esclarece-se que as informações constantes no relatório em tela foram analisadas no âmbito das competências atribuídas, pelos arts. 57 e 60, do Decreto 9.745, de 8 de abril de 2019, respectivamente, a esta Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e à Subsecretaria de Assuntos Fiscais (SEAFI) da qual esta Coordenação-Geral de Assuntos Macro-Orçamentários (CGMAC) é parte integrante, abstraindo-se de qualquer juízo de oportunidade e conveniência política sobre as recomendações ou o Fundo de Amparo do Trabalhador (FAT). Nesse sentido, cumpre informar que, no âmbito de suas atribuições, cabe a esta SOF manifestar-se tão somente acerca das recomendações nº 2 e nº 4.

3. Ao fim da análise da presente Nota Técnica conclui-se que as recomendações nº 2 e nº 4 do Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas do FAT relativo ao exercício 2020, por envolverem conceitos complexos e com potencial de grande impacto orçamentário, fiscal e financeiro devem ser objeto de estudos aprofundados no âmbito desta Secretaria, em conjunto com a equipe técnica da Secretaria do Tesouro Nacional responsável pelos assuntos abordados nesse documento e com a Diretoria de Finanças e Contabilidade deste Ministério da Economia, DFC/ME, no sentido de que seja consolidado um entendimento acerca dos aspectos orçamentários e contábeis aplicáveis aos casos em tela e de que se aprecie a pertinência e aplicabilidade das recomendações propostas pela SFC/CGU, nas quais se vislumbra substancial mudança de entendimento das regras orçamentárias e contábeis hoje aplicáveis aos depósitos especiais do FAT e ao abono salarial. Esta Secretaria sugere ainda instar os órgãos de assessoramento jurídico a se pronunciarem sobre a interpretação da legislação apresentada pela CGU nas recomendações nº 2 e nº 4, dissonante da interpretação vigente.

4. Ademais, caso se chegue à conclusão, após estudos, de que as recomendações em comento são pertinentes e devem ser implementadas, não se vislumbra possibilidade desta implementação ser imediata, haja vista a série de implicações legais e operacionais que tais mudanças ensejarão, motivo pelo qual a SOF sugere, para o Relatório Preliminar nº 899784, **alterações na redação dessas recomendações, conforme proposto a seguir:**

4.1. **Recomendação nº 2: Avaliar a natureza da operação relativa aos Depósitos Especiais**



do FAT, à luz das regras orçamentárias e contábeis aplicáveis à União, no sentido de que, caso essa operação atenda aos requisitos de classificação como despesa orçamentária, sejam promovidos os ajustes necessários para sua inclusão no Orçamento da União.

4.2. **Recomendação 4: Avaliar a necessidade de se ajustar o roteiro contábil destinado a executar orçamentariamente as despesas com o Abono Salarial em atenção ao princípio da anualidade, considerando, dentre outros, os seguintes aspectos: (i) realização dos empenhos com base no processo de apuração da RAIS, caso seja consolidado o entendimento de que este é o fato gerador da despesa orçamentária, sob a ótica do Direito Financeiro; (ii) inscrição em restos a pagar processados dos valores a serem pagos no exercício seguinte, de acordo com o cronograma estabelecido em Resolução do Codefat, caso seja entendida como aplicável a recomendação contida no subitem anterior; (iii) realização da baixa das obrigações patrimoniais registradas em decorrência do regime de competência, de modo a evitar a dupla contagem das obrigações.**

#### ANÁLISE

5. Por meio do Despacho AECI-CAC1 (SEI nº 14469015), de 19 de março de 2021, a Assessoria Especial de Controle Interno, do Ministério da Economia, solicitou a esta Secretaria Orçamento Federal, SOF, contribuir com comentários ao Relatório Preliminar referente à Auditoria Anual de Contas do FAT, apresentado pela CGU, em relação às recomendações nº 2 e nº 4, as quais, se acatadas sem maiores aprofundamentos, poderão apresentar impactos significativos sobre as regras fiscais vigentes, notadamente sobre as regras do Teto de Gastos e da Meta de Resultado Primário. Os achados de auditoria e as respectivas recomendações são transcritos a seguir:

**“2.1.2 Ausência de execução orçamentária nas aplicações de recursos em Depósitos Especiais.**

(...)

**Recomendação 2:**

Realizar o planejamento e execução orçamentária dos Depósitos Especiais em conformidade aos princípios e regras aplicáveis à União.

(...)

**2.2.2 Classificação inadequada do Passivo do Abono Salarial.**

(...)

**Recomendação 4:**

Desenvolver roteiro contábil destinado a executar orçamentariamente as despesas com o Abono Salarial em atenção ao princípio da anualidade, considerando, dentro outros, os seguintes aspectos: (i) realização dos empenhos com base no processo de apuração da RAIS; (ii) inscrição em restos a pagar processados dos valores a serem pagos no exercício seguinte, de acordo com o cronograma estabelecido em Resolução do Codefat; (iii) realização da baixa das obrigações patrimoniais registradas em decorrência do regime de competência, de modo a evitar a dupla contagem das obrigações.

(...)”

6. Em relação à recomendação nº 2, inicialmente cumpre esclarecer que os Depósitos Especiais, nos termos do artigo 9º da Lei nº 8.019/1990, correspondem a disponibilidades financeiras do FAT repassadas a Instituições Financeiras Oficiais, mediante remuneração e disponíveis para imediata movimentação, destinados a fomentar linhas de crédito para programas de investimento voltados à geração de emprego e renda.

7. Ademais, compete ao Conselho Deliberativo do Fundo de Amparo ao Trabalhador (Codefat), conforme previsto no artigo 7º da Lei nº 8.019/1990, disciplinar os critérios e as condições para devolução ao FAT dos recursos aplicados.

8. Nesses termos, o entendimento atual é de que os recursos referentes aos depósitos especiais consistem em recursos próprios do Fundo, de livre gestão pelo Codefat, não se constituindo, portanto, recursos da União sujeitos à execução orçamentária por meio do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social. No entanto, o entendimento da CGU é diverso e a recomendação exarada é para que se inclua tais recursos no Orçamento da União sob a forma de despesa. Caso tal recomendação seja acatada, entende-se que ensejará os seguintes efeitos:

8.1. Na hipótese de os depósitos especiais serem classificados como despesas com impacto primário, esses estarão sujeitos às regras fiscais ao Teto de Gastos instituído pelo art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, adicionado pela Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Por conseguinte, será necessário reconhecer o montante de depósitos especiais do FAT na base do Teto de Gastos, datada do ano de 2016, o que redundará no recálculo do limite Teto de Gastos dos exercícios financeiros subsequentes, assim como nos valores apurados a fim de se verificar o cumprimento desse limite. Esse procedimento de alteração da base do Teto de Gastos gera insegurança jurídica em relação às regras fiscais do Estado brasileiro, assim como pode abrir precedentes para pleitos de inclusão de outras despesas à base do Teto, como tentativa de ampliação desse limite de gastos do governo.

8.2. Especificamente em relação ao orçamento para o exercício financeiro de 2021, a inclusão dos depósitos especiais do FAT como despesa orçamentária ensejará a necessidade de abertura de crédito adicional, por meio de projeto de lei a ser encaminhado ao Congresso Nacional, de magnitude aproximada de R\$ 2,0 bilhões, conforme informação da DFC/ME, relativa ao fluxo previsto para Depósitos Especiais neste exercício. Em sendo essas despesas classificadas como despesas com impacto primário, ou seja, sujeitas ao Teto de Gastos, além do exposto no subitem “8.1” acima, haverá a necessidade de se cancelar do orçamento de 2021 montante de igual valor, em despesas discricionárias, num cenário em que essas já se encontram fortemente comprimidas. Sem contar na possibilidade dessa inclusão prejudicar o cumprimento da meta de resultado primário a depender da classificação da receita que dá origem a esses depósitos.

9. Face ao exposto, esta Secretaria acredita que se trata de assunto de grande complexidade, haja vista toda a regulamentação envolvida, seja em relação ao FAT, seja em relação às regras orçamentárias e fiscais; a especificidade de funcionamento do FAT e os efeitos fiscais de grande magnitude que a alteração proposta na recomendação nº 2 tem o potencial de gerar, o que requer um estudo aprofundado sobre a natureza dos depósitos especiais. Entende-se que a inclusão desses depósitos especiais do FAT no orçamento, caso seja realmente devida, deverá estar detalhadamente embasada juridicamente, bem como vir acompanhada de todo o cálculo dos impactos orçamentário, fiscal e financeiro decorrentes da mudança proposta. Ademais, cabe destacar que não há viabilidade técnica em se implementar essa mudança de forma imediata e que será necessário envolver outros atores dentro do Ministério da Economia para se levar a cabo a implementação dessa recomendação como, por exemplo, a Secretaria do Tesouro Nacional e a DFC/ME.

10. Quanto à recomendação nº 4, embora se trate de um procedimento preponderantemente contábil, caso haja alteração no momento do reconhecimento da obrigação de pagar do abono salarial, poderá haver a necessidade de se incluir cerca de R\$ 10 bilhões no orçamento para se cumprir com a referida recomendação. Como se trata de despesa primária sujeita ao Teto de Gastos, essa alteração, além de demandar a indicação de fontes de recursos para ser feita, representará maior dificuldade para o cumprimento tanto do Teto de Gastos, quanto da Meta de Resultado Primário. Como também se trata de um tema complexo e que envolve outras áreas do Ministério da Economia para que seja avaliada a pertinência e aplicabilidade da recomendação proposta, não foi possível no exíguo prazo de resposta que foi concedido a esta Secretaria para se manifestar, consolidar entendimento e firmar posicionamento sobre o assunto.

11. Por todo exposto, esta SOF entende que as recomendações nº 2 e nº 4 do Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas do FAT relativo ao exercício 2020, por envolverem conceitos complexos e com potencial de grande impacto orçamentário, fiscal e financeiro, devem ser objeto de estudos aprofundados no âmbito desta Secretaria, em conjunto com as equipes técnicas da STN e da

DFC/ME responsáveis pelos assuntos abordados nesta Nota Técnica, no sentido de que seja consolidado um entendimento acerca dos aspectos orçamentários e contábeis aplicáveis aos casos em tela e que se aprecie a pertinência e aplicabilidade das recomendações propostas pela SFC/CGU, nas quais se vislumbra substancial mudança de entendimento das regras orçamentárias e contábeis hoje aplicáveis aos depósitos especiais do FAT e ao abono salarial. Esta Secretaria sugere ainda instar os órgãos de assessoramento jurídico a se pronunciarem sobre a interpretação da legislação apresentada pela GCU nas recomendações nº 2 e nº 4, dissonante da interpretação vigente.

12. Por fim, considerando a relevância e complexidade dos temas abordados, os quais demandarão estudos para construção de um entendimento consolidado no âmbito do Ministério da Economia e, caso se chegue à conclusão de que as recomendações nº 2 e nº 4 são pertinentes e devem ser implementadas, não se vislumbra possibilidade desta implementação ser imediata, haja vista a série de implicações legais e operacionais que tais mudanças ensejarão, a SOF sugere para o Relatório Preliminar nº 899784 alteração na redação das recomendações nº 2 e nº 4, conforme proposto a seguir:

12.1. Recomendação nº 2: Avaliar a natureza da operação relativa aos Depósitos Especiais do FAT, à luz das regras orçamentárias e contábeis aplicáveis à União, no sentido de que, caso essa operação atenda aos requisitos de classificação como despesa orçamentária, sejam promovidos os ajustes necessários para sua inclusão no Orçamento da União.

12.2. Recomendação 4: Avaliar a necessidade de se ajustar o roteiro contábil destinado a executar orçamentariamente as despesas com o Abono Salarial em atenção ao princípio da anualidade, considerando, dentre outros, os seguintes aspectos: (i) realização dos empenhos com base no processo de apuração da RAIS, caso seja consolidado o entendimento de que este é o fato gerador da despesa orçamentária, sob a ótica do Direito Financeiro; (ii) inscrição em restos a pagar processados dos valores a serem pagos no exercício seguinte, de acordo com o cronograma estabelecido em Resolução do Codefat, caso seja entendida como aplicável a recomendação contida no subitem anterior; (iii) realização da baixa das obrigações patrimoniais registradas em decorrência do regime de competência, de modo a evitar a dupla contagem das obrigações.

13. Diante do exposto, passa-se à conclusão.

### CONCLUSÃO

14. Esta Secretaria avalia que as recomendações nº 2 e nº 4 do Relatório Preliminar de Auditoria Anual de Contas do FAT relativo ao exercício 2020, por envolverem conceitos complexos e com potencial de grande impacto orçamentário, fiscal e financeiro devem ser objeto de estudos aprofundados no âmbito desta Secretaria, em conjunto com as equipes técnicas da Secretaria do Tesouro Nacional e da Diretoria de Finanças e Contabilidade deste Ministério da Economia, responsáveis pelos assuntos abordados nesta Nota Técnica, no sentido de que seja consolidado um entendimento acerca dos aspectos orçamentários e contábeis aplicáveis aos casos em tela e que se aprecie a pertinência e aplicabilidade das recomendações propostas pela SFC/CGU, nas quais se vislumbra substancial mudança de entendimento das regras orçamentárias e contábeis hoje aplicáveis aos depósitos especiais do FAT e ao abono salarial. Esta Secretaria sugere ainda instar os órgãos de Assessoramento Jurídico a se pronunciarem sobre a interpretação da legislação apresentada pela GCU nas recomendações nº 2 e nº 4, dissonante da interpretação vigente.

15. Outrossim, caso se chegue à conclusão, após estudos, de que as recomendações em comento são pertinentes e devem ser implementadas, não se vislumbra possibilidade dessa implementação ser imediata, haja vista a série de implicações legais e operacionais que tais mudanças ensejarão, sem contar os impactos fiscais já comentados, motivo pelo qual esta SOF sugere para o Relatório Preliminar nº 899784 **alteração na redação dessas recomendações, conforme proposto no parágrafo 12 desta Nota Técnica.**

### RECOMENDAÇÃO

16. Isso posto, submete-se o assunto à consideração superior, com sugestão de encaminhamento à SOF-GABIN.

Documento assinado eletronicamente  
FLÁVIA APARECIDA DE SOUZA AGATTI  
Analista de Planejamento e Orçamento

Documento assinado eletronicamente  
MANUELA DE AZEVEDO BEZERRA VITOR  
RAMOS  
Coordenadora de Avaliação Macrofiscal

Documento assinado eletronicamente  
LUCIANA DUARTE BHERING DE CARVALHO  
Coordenadora-Geral de Assuntos Macro-Orçamentários

De acordo. Encaminhe-se à SOF-GABIN.

Documento assinado eletronicamente  
LUIZ GUILHERME PINTO HENRIQUES  
Subsecretário de Assuntos Fiscais



Documento assinado eletronicamente por **Luiz Guilherme Pinto Henriques, Subsecretário(a)**, em 25/03/2021, às 18:39, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **14624635** e o código CRC **B260B9F3**.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Secretaria Especial de Fazenda  
Departamento de Gestão de Fundos  
Coordenação-Geral de Recursos Financeiros

Nota Informativa SEI nº 8492/2021/ME

**INTERESSADO(S):** AECI e CGU

**ASSUNTO: Auditoria Financeira e de Conformidade do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), relativas ao exercício de 2020.**

---

## INTRODUÇÃO

1. Trata esta Nota de prestar informações para subsidiar manifestação sobre as recomendações constantes no Relatório Preliminar de Auditoria Financeira do FAT (SEI nº 14332922), da Controladoria-Geral da União.

## INFORMAÇÃO

2. A Controladoria-Geral da União – CGU encaminhou ao Ministério da Economia por intermédio do CODEFAT, a versão preliminar do Relatório de Avaliação nº 899784, que apresenta a análise da auditoria integrada das contas do Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT do exercício de 2020, segundo os temas: i) a análise financeira das Demonstrações Contábeis da Unidade, na posição de 31 de dezembro de 2020; e ii) a conformidade dos atos de gestão subjacentes selecionados no escopo dos trabalhos.

3. Na conclusão do Relatório, a CGU aponta que *os testes de auditoria demonstraram distorções relevantes nas Demonstrações Contábeis decorrentes tanto de subavaliação de Passivos, como superavaliação de Ativos, além de subavaliação de despesas orçamentárias e fragilidades relativas ao processo de evidenciação de informações nas Demonstrações Contábeis e respectivas Notas Explicativas.*

4. No que se refere às análises de conformidade, foram identificadas: i) inconformidade na execução orçamentária do Abono Salarial; ii) inexecução orçamentária de despesas com Depósitos Especiais; e iii) pagamentos com indício de irregularidade no Abono Salarial na ordem de R\$ 971 milhões.

## ABONO SALARIAL

5. Sob a recomendação de nº 4, em relação ao achado 2.3.1 - Inconformidade na execução orçamentária do Abono Salarial – do Relatório, relativa à ação orçamentária 0581 - Abono Salarial, a CGU verificou-se que os recursos constantes da LOA 2020 foram empenhados, liquidados e pagos o montante de R\$ 19.259.020.930,22, em conformidade com os normativos legais, não sendo identificado qualquer inconformidade na execução da ação orçamentária.

6. A CGU argumenta que sob o ponto de vista orçamentário a despesa do abono salarial deve ser registrada e pelo regime de competência quando identificada, com registro do devido empenho. Afirma que a despesa patrimonial é registrada pelo *regime de competência (ocorrência de fato gerador)*, já a despesa do ponto de vista orçamentário registrada com base nos empenhos realizados.

7. Na contabilidade, passivos são obrigação presente decorrente de eventos já ocorridos, cujos desembolsos espera-se que resulte em geração benefícios. Assim, o FAT, em atendimento à determinação do TCU, contabiliza em contas do Passivo a provisão de pagamento de benefícios do abono salarial, a débito da conta de Variação Patrimonial Diminutiva – VPD (39731.01.00), segregados em curto e longo prazo, em conformidade com as boas práticas contábeis. Nas Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2020 foi provisionada a obrigação de pagamento do abono salarial, no montante de R\$ 38,2 bilhões, sendo R\$ 19,2 bilhões como provisão de curto prazo e R\$ 19,0 bilhões de provisão de longo prazo.

8. Quando identificado o real valor da obrigação, com base nos registros administrativos (RAIS), é providenciado o lançamento contábil do valor em benefícios previdenciários a pagar, em contrapartida da conta de provisão. Entretanto, em face das limitações orçamentárias, o registro de empenho fica limitado ao valor autorizado na Lei Orçamentária Anual.

9. Assim, considerando que mudanças no sentido recomendado implicam em modificações de ordem operacional, orçamentária e financeira significantes, e que exigem estudo e planejamento cuidadosos em caso de implementação, sugere-se que o teor da recomendação seja revisto de:

*4. Desenvolver roteiro contábil destinado a executar orçamentariamente as despesas com o Abono Salarial em atenção ao princípio da anualidade, considerando, dentro outros, os seguintes aspectos: ....*

Para algo como:

*4. Desenvolver avaliações e estudos no sentido de se permitir executar orçamentariamente as despesas com o Abono Salarial em atenção ao princípio da anualidade, considerando, dentro outros, os seguintes aspectos: ....*

## DEPÓSITOS ESPECIAIS

10. Outra recomendação que merece comentários desta unidade é a de nº 2, quanto a realização do planejamento e execução orçamentária dos Depósitos Especiais.

11. Pela legislação vigente, o FAT executa o orçamento de despesa de capital (FAT constitucional) por meio de repasses ao BNDES de parte das receitas do Fundo, provenientes da arrecadação PIS/PASEP, destinado à aplicação em programas de desenvolvimento econômico. No mesmo objetivo, o Banco também utiliza recursos do FAT, repassados em exercícios anteriores, para execução da política pública, que, neste caso, sem execução orçamentária do FAT.

12. No mesmo sentido, o FAT destina parte de suas disponibilidades, parte integrante de seu Patrimônio, integralizado em exercícios anteriores, para a realização da autorização legal, dada pela Lei nº 8.352, de 1991, de aplicação financeira em depósitos especiais, destinada ao fomento da geração de trabalho, emprego e renda. Não se trata, portanto, de despesa do Fundo, mas de aplicação de parte de seu patrimônio. Da mesma forma, o retorno desses recursos ao FAT pelos agentes financeiros não constitui uma receita do FAT, mas apenas uma mudança na alocação de seu patrimônio.

13. Considerando que as aplicações financeiras dos depósitos especiais do FAT não são provenientes de receitas e que estas não são despesas do Fundo; dada as incertezas quanto à forma de viabilizar o lançamento da aplicação financeira no orçamento, que tem por base a estimativa de receita e a fixação da despesa para o exercício; além da obrigação da necessidade de avaliar os impactos da alteração

sobre a dinâmica de execução das aplicações e sobre o orçamento público, numa complexidade que envolve vários atores, sugere-se que, da mesma maneira como abordado anteriormente, seja reavaliado o apontamento da recomendação. Sugere-se a orientação da recomendação de:

2. Realizar o planejamento e execução orçamentária dos Depósitos Especiais em conformidade aos princípios e regras aplicáveis à União.

Para algo como:

2. Realizar estudos sobre a viabilidade de se realizar o planejamento e execução orçamentária dos Depósitos Especiais em conformidade aos princípios e regras aplicáveis à União.

14. À consideração do Senhor Diretor do Departamento de Gestão de Fundos propondo encaminhamento desta Nota à Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Economia.

Documento assinado eletronicamente

**PAULO CESAR BEZERRA DE SOUZA**

Coordenador-Geral da CGFIN

**De acordo.**

Encaminhe-se à Assessoria Especial de Controle Interno conforme proposto.

Documento assinado eletronicamente

**GUSTAVO ALVES TILLMANN**

Diretor do Departamento



Documento assinado eletronicamente por **Paulo Cesar Bezerra de Souza, Coordenador(a)-Geral**, em 24/03/2021, às 18:54, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Gustavo Alves Tillmann, Diretor(a)**, em 24/03/2021, às 19:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **14594268** e o código CRC **15AB1F6B**.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Secretaria Executiva  
Secretaria de Gestão Corporativa  
Diretoria de Finanças e Contabilidade  
Coordenação-Geral de Contabilidade

Nota Informativa SEI nº 8487/2021/ME

**INTERESSADO(S):** AECI e CGU

**ASSUNTO:** Relatório Preliminar nº 899784 (14332922)

---

## 1. INTRODUÇÃO:

Essa Nota Informativa trata da apresentação de comentários sobre as recomendações contidas no Relatório Preliminar nº 899784 referente à Auditoria Financeira do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), atribuíveis às competências da Coordenação-Geral de Contabilidade - CGCON. E-mail AECI-CAC1 (14468966). Ofício nº 3973/2021/DITRE/CGPEC/DE/SFC/CGU (14332867).

## 2. RECOMENDAÇÕES:

**Recomendação 1:** *Realizar, após processo de inventário e reavaliação ou teste de recuperabilidade, o desconhecimento (baixa) do ativo do FAT em relação aos bens constantes do Imobilizado, Estoque e Intangíveis em contrapartida ao reconhecimento no ativo do Ministério da Economia.*

Dada a complexidade da legislação pertinente ao FAT, foi solicitado junto à Procuradoria Geral da União - PGFN a emissão de um parecer acerca da forma de destinação dos bens patrimoniais pertencentes ao FAT. Após o posicionamento da PGFN, a CGCON dará início ao processo de baixa do imobilizado, estoque e bens Intangíveis do FAT em contrapartida ao reconhecimento no ativo do Ministério da Economia.

**Recomendação 2:** *Realizar o planejamento e execução orçamentária dos Depósitos Especiais em conformidade aos princípios e regras aplicáveis à União.*

Informamos que serão feitos estudos no âmbito do ME, envolvendo representantes do FAT, da DFC, da SOF e da CCONT/STN sobre a legislação e rotinas do Depósitos Especiais, visando um entendimento aprofundado sobre os Depósitos Especiais versus legislação orçamentária para termos um entendimento se, de fato, as aplicações de recursos em Depósitos Especiais carecem de ter sua execução via orçamento ou não.

**Recomendação 3:** *Classificar os créditos a receber do FAT, particularmente os depósitos especiais, em circulante e não circulante, em conformidade com a expectativa de recebimento.*



Informamos que a CGCON e a Secretaria envolvida promoverão os alinhamentos necessários a fim de definir a nova metodologia para classificação dos depósitos especiais. Oportunamente será efetuado a reclassificação desses créditos, conforme recomendado.

**Recomendação 4:** *Desenvolver roteiro contábil destinado a executar orçamentariamente as despesas com o Abono Salarial em atenção ao princípio da anualidade, considerando, dentro outros, os seguintes aspectos: (i) realização dos empenhos com base no processo de apuração da RAIS; (ii) inscrição em restos a pagar processados dos valores a serem pagos no exercício seguinte, de acordo com o cronograma estabelecido em Resolução do Codefat; (iii) realização da baixa das obrigações patrimoniais registradas em decorrência do regime de competência, de modo a evitar a dupla contagem das obrigações.*

Informamos que o FAT irá promover os estudos e avaliações necessário para criação da metodologia de execução orçamentária das despesas com abono salarial (em atenção ao princípio da anualidade). Vale destacar que já existe roteiro contábil destinado a execução dessas despesas. A CGCON irá acompanhar esse processo e, caso necessário, promoverá as adequações necessárias nos roteiros contábeis, a partir da metodologia de execução orçamentária definida pelo FAT.

**Recomendação 5:** *Estabelecer procedimentos de controle interno contábeis para assegurar que as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis sejam elaboradas de acordo com as exigências básicas de estrutura e conteúdo estabelecidas no MCASP, Parte V, e na NBC TSP 11.*

A CGCON já estabeleceu o cronograma de adequação nos processos de evidenciação de informações nas Demonstrações Contábeis e respectivas Notas Explicativas do FAT. Em consonância com as normas estabelecidas no MCASP, Parte V, e NBC TSP 11 serão adicionadas, ao longo dos três primeiros trimestres de 2021, informações acerca dos itens do Estoque, Imobilizado, Intangível e Provisões no Balanço Patrimonial e Notas Explicativas específicas para o Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstração dos Fluxos de Caixa.

O atendimento total para essa recomendação está previsto para as Notas Explicativas divulgadas a partir do 3º Trimestre de 2021.

**Recomendação 6:** *Evidenciar nas notas explicativas às demonstrações contábeis do FAT de 2021 o resultado dos ajustes recomendados no Relatório de Auditoria, conforme item 8.2, alínea "d", inciso iv, Parte V, do MCASP 8ª ed;*

Os efeitos produzidos pelos ajustes recomendados no Relatório de Auditoria nº 89978 serão oportunamente evidenciados a partir das Notas Explicativas do 1º trimestre de 2021. Adicionalmente, será criada uma sessão específica para acompanhamento das Recomendações de Auditoria não atendidas ou em processo de atendimento pelas unidades responsáveis.

**Recomendação: Relatório 817228 AAC 2019:** *À SEPRT, em conjunto com a SE, desenvolver e implementar metodologia para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação das despesas do Seguro Desemprego, em conformidade ao regime de competência, apropriando ao resultado do exercício, por exemplo, as provisões administrativas, provisões judiciais e as parcelas de Seguro Desemprego já aprovadas mais ainda não pagas. Realizar os ajustes necessários e evidenciar a metodologia utilizada e os efeitos dos ajustes realizados em Notas Explicativas nas Demonstrações Contábeis do exercício em que essa metodologia vier a ser implementada.*

Conforme Nota Informativa n. 2480 constante no Processo 12100.107052/2020-19, as Provisões Administrativas e Judiciais não foram registradas devido ao lapso temporal entre a emissão do relatório final, o encerramento do exercício e a complexidade do assunto. Informamos, porém, que a CGCON, em conjunto com as Secretarias envolvidas, já está mapeando o processo de provisionamento de ações judiciais e administrativas para reconhecimento no exercício de 2021. Vale informar que as medidas para o reconhecimento das obrigações com o seguro desemprego já foram adotadas. Essas despesas passaram a ser registrados pelo regime de competência, como pode ser observado nos documentos SIAFI

2021NS000161 e 2021NS000281.

À consideração do Senhor Diretor de Finanças e Contabilidade propondo encaminhamento desta Nota à Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Economia.

eletronicamente Documento assinado

ALEXANDRE GOMES OLIVEIRA  
Coordenador de Informação Contábil - Substituto

eletronicamente Documento assinado

ENOQUE DA ROCHA COSTA  
Coordenador Geral de Contabilidade

**De acordo,**

Encaminhe-se à Assessoria Especial de Controle Interno.

eletronicamente Documento assinado

DANTAS GILVAN DA SILVA  
Diretor de Finanças e Contabilidade



Documento assinado eletronicamente por **Enoque da Rocha Costa, Coordenador(a)-Geral de Contabilidade e Custos Substituto(a)**, em 25/03/2021, às 11:09, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Alexandre Gomes Oliveira, Coordenador(a)**, em 25/03/2021, às 11:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Gilvan da Silva Dantas, Diretor(a) de Finanças e Contabilidade**, em 25/03/2021, às 11:19, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **14591992** e o código CRC **7D6A2470**.