



Ministério da Saúde  
Assessoria Especial de Assuntos Parlamentares e Federativos

OFÍCIO CIRCULAR Nº 240/2024/ASPAR/MS

Brasília, 13 de novembro de 2024.

**Aos Senhores e às Senhoras membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.**

**Assunto:** Relatório CGU - MS

Senhores Congressistas,

1. No mês de setembro de 2023, a Controladoria-Geral da União (CGU) publicou o relatório da Auditoria Anual de Contas do Ministério da Saúde (MS) referente ao exercício de 2023. O objetivo principal da auditoria foi analisar o Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais da unidade, além de avaliar diversos aspectos relacionados aos macroprocessos do MS, como transferências de recursos, gestão de insumos estratégicos, administração do imobilizado, entre outros.
2. Sob a ótica financeira, a auditoria teve como propósito verificar se os saldos contábeis selecionados estavam livres de distorções relevantes. No que se refere à conformidade, o foco foi avaliar a atuação dos gestores em conformidade com as leis, regulamentos e princípios aplicáveis.
3. Em relação ao relatório de 2023, a auditoria identificou distorções contábeis que, contudo, não caracterizam dano ao erário. Após o recebimento do relatório preliminar da CGU, o Ministério da Saúde tomou as providências necessárias para ajustar as operações ao longo de 2024.
4. Sobre o relatório da CGU, o Ministério da Saúde emitiu uma nota esclarecendo que:

"O relatório de Auditoria da Controladoria-Geral da União (CGU) em relação ao exercício de 2023 faz apontamentos de distorções contábeis, sendo necessário registrar que nenhuma delas trouxe prejuízos ao erário, conforme a Nota Conjunta sobre o referido relatório assinada pelo Ministério da Saúde e pela CGU. O Ministério da Saúde providenciou ajustes operacionais ao longo de 2024 após o recebimento da versão preliminar no final de 2023, não restando mais distorções contábeis neste momento.

Primeiramente cabe destacar que devido ao método de partidas dobradas, em

que cada transação financeira é contada duas vezes (entrada e saída), os valores das inconsistências aparece duplicado. No caso do estoque de importação de medicamentos e insumos, por exemplo, somou R\$ 21,9 bilhões sendo que o saldo real era de R\$ 10,9 bilhões. De qualquer forma, os medicamentos e insumos adquiridos foram entregues conforme o planejado e a inconsistência já foi saneada.

No tocante às inconsistências na avaliação patrimonial decorrentes das perdas de estoques, o Ministério da Saúde está em processo de substituição do atual sistema de controle de insumos para um mais moderno, sendo necessárias adequações para atender as especificidades das aquisições realizadas pela Pasta e aos requisitos de registro contábil.

Outro ponto é a divergência de entendimento sobre as doações recebidas. Enquanto o Ministério registra como doações, a CGU entendeu que deveriam ser registradas como desconto comercial. Em consulta, o órgão central de contabilidade da União (STN) considerou como correta a contabilização realizada pelo Ministério da Saúde, cujo valor real é de R\$ 1,8 bilhão. Por conta do método de partidas dobradas, a soma chegou a R\$ 3,6 bilhões.

Em relação às indenizações cíveis, no valor de R\$ 8,3 bilhões, e apontado no relatório como R\$ 16,7 bilhões, cabe informar ainda que, em 2022, a orientação de contabilização da CGU estava relacionada à média de processos judiciais e, em 2023, passou a ser relacionada a processos judiciais em curso. Assim, o Ministério da Saúde vinha cumprindo rigorosamente as orientações do órgão de controle, e, assim que notificado da mudança de orientação passou a cumprir com os novos requisitos.

As auditorias da CGU cumpriram seu papel de alertar para ajustes necessários nos métodos de registros contábeis do Ministério da Saúde, que, ao implementar as melhorias requeridas, demonstra seu compromisso com os princípios basilares da gestão pública<sup>[1]</sup> .

5. As publicações dos relatórios da Controladoria, assim como as ações decorrentes desses documentos, têm como objetivo fortalecer a prestação de contas dos ministérios. Essas iniciativas envolvem a implementação de novas ferramentas e a revisão de práticas já estabelecidas, visando garantir maior transparência e uma gestão mais eficiente.

6. Aproveito a oportunidade para encaminhar a integra da Auditoria Anual de Contas - Ministério da Saúde (MS) Exercício 2023 (0044424822).

7. Sem mais para o momento, o Ministério da Saúde permanece à disposição para eventuais esclarecimentos que se façam necessários.

Atenciosamente,

### **MARRONI DOS SANTOS ALVES**

Chefe de Assessoria Especial de Assuntos Parlamentares, substituto

---

[1] . Cgu Publica Relatório de Auditoria sobre Contas do Ministério da Saúde em 2023, 2024. Disponível em: <<https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/noticias/2024/09/cgu-publica-relatorio-de-auditoria-sobre-contas-do-ministerio-da-saude-2023>>.

---



Documento assinado eletronicamente por **Marroni dos Santos Alves, Chefe da Assessoria Especial de Assuntos Parlamentares e Federativos substituto(a)**, em 14/11/2024, às 11:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º, do art. 4º, do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#); e art. 8º, da [Portaria nº 900 de 31 de Março de 2017](#).

---



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.saude.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.saude.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **0044394040** e o código CRC **ED01885F**.

---

**Referência:** Processo nº 25000.172542/2024-90

SEI nº 0044394040

Assessoria Especial de Assuntos Parlamentares e Federativos - ASPAR  
Esplanada dos Ministérios, Bloco G - Bairro Zona Cívico-Administrativa, Brasília/DF, CEP 70058-900  
Site - saude.gov.br



**CGU**

Controladoria-Geral da União

# RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO

Auditoria Anual de Contas - Ministério da Saúde (MS)

*Exercício 2023*

7 de junho de 2024

**Controladoria-Geral da União (CGU)**  
**Secretaria Federal de Controle Interno (SFC)**

*RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO*

**Órgão: Ministério da Saúde (MS)**

**Unidade Auditada: Ministério da Saúde (MS)**

**Município/UF: Brasília/DF**

**Relatório de Avaliação: 1479189**

**Missão**

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

**Avaliação**

O trabalho de avaliação, como parte da atividade de auditoria interna, consiste na obtenção e na análise de evidências com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre um objeto de auditoria. Objetiva também avaliar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos relativos ao objeto e à Unidade Auditada, e contribuir para o seu aprimoramento.

## QUAL FOI O TRABALHO REALIZADO PELA CGU?

Trata-se de auditoria financeira integrada com auditoria de conformidade relativa ao exercício 2023 do Ministério da Saúde. Tendo como escopo o Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais da Unidade, foram avaliados aspectos relacionados a seus diversos macroprocessos, tais como transferências de recursos, gestão de insumos estratégicos, gestão do imobilizado, dentre outros.

Sob a perspectiva financeira, a auditoria visa atestar se os saldos contábeis selecionados estão livres de distorções relevantes. Em relação à conformidade, o objetivo é avaliar a atuação dos gestores em relação a leis, regulamentos e princípios aplicáveis.

## POR QUE A CGU REALIZOU ESSE TRABALHO?

O Ministério da Saúde como Órgão Superior é considerado uma Unidade Prestadora de Contas (UPC) significativa para o Balanço Geral da União (BGU), conforme art. 12 da DN TCU nº 198/2022. Portanto, essa auditoria decorre de determinação legal formalizada na Portaria TCU nº 75/2023, que define as UPC que terão processo formalizado para julgamento das contas dos responsáveis no exercício 2023.

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

Foram identificadas distorções quantitativas na ordem de R\$ 44,29 bilhões, além de distorções qualitativas que podem afetar a compreensão da situação patrimonial da entidade. As principais distorções envolvem contas baseadas em estimativas e decorrem de falhas no monitoramento de processos, registros inadequados de eventos já ocorridos e interpretações divergentes de conceitos contábeis. Em relação à análise de conformidade, foram identificadas falhas relacionadas à gestão de transferências na modalidade fundo a fundo que podem prejudicar o alcance dos objetivos do Ministério da Saúde como cofinanciador de ações e serviços públicos de saúde do SUS. Foram emitidas recomendações com o fito de aperfeiçoar questões operacionais e de conformidade da Unidade, de sorte a mitigar a ocorrência de distorções contábeis relevantes nos próximos exercícios

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

|         |  |
|---------|--|
| AAC     | Auditoria Anual de Contas                                      |
| AGU     | Advocacia-Geral da União                                       |
| ANS     | Agência Nacional de Saúde Suplementar                          |
| Anvisa  | Agência Nacional de Vigilância Sanitária                       |
| APS     | Associação das Pioneiras Sociais                               |
| BGU     | Balanço Geral da União   |
| Cacon   | Centro de Assistência de Alta Complexidade em Oncologia        |
| CCONT   | Coordenação de Contabilidade e Custos                          |
| CGU     | Controladoria-Geral da União                                   |
| CIB     | Comissão Intergestoras Bipartite                               |
| CID     | Classificação Internacional de Doenças                         |
| CIR     | Comissão Intergestores Regional                                |
| CMED    | Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos                 |
| CMV     | Custo das Mercadorias Vendidas                                 |
| CNES    | Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde                 |
| CPV     | Custo dos Produtos Vendidos                                    |
| DEA     | Despesas de Exercícios Anteriores                              |
| DEFNS   | Diretoria Executiva do Fundo Nacional de Saúde                 |
| DJUD    | Departamento de Gestão das Demandas em Judicialização na Saúde |
| DLOG    | Departamento de Logística em Saúde                             |
| DN      | Decisão Normativa  |
| DOCC    | Despesa Obrigatória de Caráter Continuado                      |
| DVP     | Demonstração das Variações Patrimoniais                        |
| Faec    | Fundo de Ações Estratégicas e Compensação                      |
| Fiocruz | Fundação Oswaldo Cruz  |
| Fite    | Fundação Instituto de Tecnologias Estratégicas                 |
| FNS     | Fundo Nacional de Saúde  |
| Funasa  | Fundação Nacional de Saúde                                     |
| Gavi    | Aliança Mundial para Vacinas e Imunização                      |
| GHC     | Grupo Hospitalar Conceição                                     |
| GM/MS   | Gabinete do Ministro/Ministério da Saúde                       |
| GRU     | Guia de Recolhimento da União                                  |
| GT      | Grupo de Trabalho  |
| HNSC    | Hospital Nossa Senhora da Conceição                            |
| IN      | Instrução Normativa  |
| LDO     | Lei de Diretrizes Orçamentárias                                |
| LRF     | Lei de Responsabilidade Fiscal                                 |
| MAC     | Média e Alta Complexidade                                      |
| MCASP   | Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público              |
| MS      | Ministério da Saúde  |
| NBC TSP | Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público |
| NS      | Nota de Sistema do Siafi                                       |
| OFSS    | Orçamento Fiscal e da Seguridade Social                        |



|         |  |
|---------|--|
| OGU     | Orçamento-Geral da União   |
| ONG     | Organização Não Governamental  |
| OS      | Organização Social   |
| Oscip   | Organização da Sociedade Civil de Interesse Público  |
| PDP     | Parcerias para o Desenvolvimento Produtivo   |
| PGF     | Procuradoria-Geral Federal   |
| PRC     | Portaria Conjunta  |
| RA      | Relatório de Auditoria   |
| RNB     | Rendimento Nacional Bruto  |
| SA      | Solicitação de Auditoria   |
| SAA     | Subsecretaria de Assuntos Administrativos  |
| SAES    | Secretaria de Atenção à Saúde Especializada  |
| SCMED   | Secretaria Executiva da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos   |
| SEI     | Sistema Eletrônico de Informações  |
| Senacon | Secretaria Nacional do Consumidor  |
| SFC     | Secretaria Federal de Controle Interno   |
| SIA/SUS | Sistema de Informações ambulatoriais do SUS  |
| Siads   | Sistema Integrado de Administração de Serviços   |
| Siafi   | Sistema Integrado de Administração Financeira  |
| Sigtap  | Sistema de Gerenciamento da Tabela de Procedimentos, Medicamentos e Órteses, Próteses e Materiais Especiais do SUS |
| SIH/SUS | Sistema de Informações Hospitalares do SUS   |
| Siop    | Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento  |
| Siops   | Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde  |
| Sipat   | Sistema de Patrimônio  |
| SisMat  | Sistema de Gerenciamento de Materiais  |
| SpiuNet | Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial da União  |
| SPO     | Subsecretaria de Planejamento e Orçamento  |
| SPU     | Secretaria do Patrimônio da União  |
| STN     | Secretaria do Tesouro Nacional   |
| SUS     | Sistema Único de Saúde   |
| TCE     | Tomada de Contas Especial  |
| TCU     | Tribunal de Contas da União  |
| UG      | Unidade Gestora  |
| Unacon  | Unidade de Assistência de Alta Complexidade em Oncologia   |
| UPA 24h | Unidade de Pronto Atendimento 24h  |
| UPC     | Unidade Prestadora de Contas   |
| USD     | Dólar Americano  |
| VPA     | Variação Patrimonial Aumentativa   |
| VPD     | Variação Patrimonial Diminutiva  |

# SUMÁRIO

|  |    |
|--|----|
| 1. INTRODUÇÃO  | 8  |
| 2. RESULTADOS DOS EXAMES   | 10 |
| 2.1. TÓPICOS ESPECIAIS   | 10 |
| 2.1.1. Créditos a Receber por Falta/Irregularidade   | 10 |
| 2.1.1.1. Ausência de reconhecimento no ativo de créditos a receber decorrentes de Tomadas de Contas Especiais (TCE) não julgadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU).   | 10 |
| 2.1.2. Depreciação de Bens Imóveis   | 13 |
| 2.1.2.1. Divergência entre os registros da depreciação acumulada constantes no Siafi e no SPIUnet.   | 13 |
| 2.2. DISTORÇÕES CORRIGIDAS   | 14 |
| 2.2.1. Dívida Ativa Não Tributária da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS)  | 14 |
| 2.2.1.1. Não contabilização dos créditos geridos pela Procuradoria-Geral Federal da Advocacia-Geral da União (PGF/AGU) como ativos na conta de Dívida Ativa Não Tributária da ANS  | 14 |
| 2.3. DISTORÇÕES NÃO CORRIGIDAS DE VALOR  | 16 |
| 2.3.1. Estoques de Insumos Estratégicos  | 16 |
| 2.3.1.1. Saldo incorreto da conta de estoques referente às importações em andamento decorrente da ausência de baixas dos produtos recebidos e de falhas nos lançamentos de ajustes cambiais, resultando em distorção na ordem de R\$ 21.953.558.494,50.                | 16 |
| 2.3.1.2. Falhas em lançamentos na conta de Ajuste de Perda em Estoques, resultando em distorções de pelo menos R\$ 471.736.426,57 nos demonstrativos contábeis do exercício 2023.  | 19 |
| 2.3.1.3. Registro incorreto de doações recebidas decorrente da existência de contraprestações onerosas para o recebimento dos itens, resultando em distorções nos demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde na ordem de R\$3.599.864.896,24.                     | 21 |
| 2.3.2. Bens Móveis   | 25 |
| 2.3.2.1. Divergências entre os valores registrados no Ativo Imobilizado – Bens Móveis no SIAFI e os controles patrimoniais do MS, resultando em uma superavaliação do Ativo de R\$ 891.532.999,10.   | 25 |
| 2.3.2.2. Divergências entre os saldos das depreciações de bens móveis contidos no SIAFI e os valores registrados no sistema de controle patrimonial, o que gerou distorção no Ativo em R\$186.014.454,57 e no Resultado no mesmo valor, totalizando R\$372.028.909,14. | 26 |
| 2.3.2.3. Ausência de registro de depreciação acumulada de bens móveis na Funasa, o que gerou, na amostra analisada, uma superavaliação do Ativo em R\$ 11.463.720,63 e superavaliação do Resultado em igual valor, totalizando R\$ 22.927.441,26.                      | 26 |
| 2.3.2.4. Existência de Bens de Uso Especial registrados no SPIUnet cuja última reavaliação foi realizada a mais de cinco anos, correspondendo a 67% dos imóveis da conta.  | 27 |
| 2.3.4. Fornecedores e Contas a Pagar   | 28 |
| 2.3.4.1. Ausência de registro de valores a pagar decorrentes de processos de reconhecimento de dívida, resultando em distorções nas demonstrações contábeis de, pelo menos, R\$ 21.740.778,00  | 28 |
| 2.3.5. Provisão para Judicialização  | 29 |
| 2.3.5.1. Reconhecimento indevido de provisões para indenizações cíveis do Ministério da Saúde devido ao não atendimento dos critérios NBC TSP 03, resultado em distorções no montante de R\$ 16.754.727.323,48.  | 29 |
| 2.3.6. Tomadas de Contas Especiais   | 34 |

|   |           |
|---|-----------|
| 2.3.6.1. Utilização de metodologia para cálculo de ajuste para perdas de crédito de TCE em desacordo com a Macrofunção Siafi 020342, resultando em distorções na ordem de R\$ 85.916.761,16.  | 34        |
| 2.3.7. Dívida Ativa Não Tributária na Anvisa  | 36        |
| 2.3.7.1. Falta de contabilização, como dívida ativa da Anvisa, dos créditos decorrentes da aplicação de multas por infrações aplicadas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, resultando em distorções no montante de R\$ 122.193.934,72   | 36        |
| 2.4. DISTORÇÕES NÃO CORRIGIDAS DE CLASSIFICAÇÃO, APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO  | 38        |
| 2.4.1. Fornecedores a Pagar do Fundo Nacional de Saúde (FNS)  | 38        |
| 2.4.1.1. Registro incorreto de valores relativos a transferências voluntárias e legais na conta de fornecedores a pagar   | 38        |
| 2.4.2. Importações de Bens Móveis na FUNASA   | 38        |
| 2.4.2.1. Saldo incorreto na conta contábil de Importações em Andamento de Bens Móveis da FUNASA, resultando em distorção de classificação no ativo na ordem de R\$ 848.711,07   | 38        |
| 2.4.3. Bens Imóveis   | 39        |
| 2.4.3.1. Existência de obras concluídas na conta de obras em andamento do Ministério da Saúde e Fiocruz no valor de R\$ 309.860.702,03.   | 39        |
| 2.4.4. Transferências Fundo a Fundo   | 40        |
| 2.4.4.1. Uso do regime de caixa, em detrimento do regime de competência, para o reconhecimento de passivos relacionados ao grupo da atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar (Teto MAC)   | 40        |
| 2.4.5. Custo dos Produtos e das Mercadorias Vendidas  | 44        |
| 2.4.5.1. Lançamento de itens de custos em rubricas genéricas de variação patrimonial diminutiva na Fiocruz  | 44        |
| 2.5. INCONFORMIDADES DAS TRANSAÇÕES SUBJACENTES   | 45        |
| 2.5.1. Transferências Fundo a Fundo   | 45        |
| 2.5.1.1. Criação de despesas da Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade em desacordo com dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)  | 45        |
| 2.5.1.2. Execução de R\$ 7,9 milhões em despesas de exercícios anteriores acima das disponibilidades orçamentárias no exercício de origem, em inobservância ao princípio da universalidade orçamentária, o que representa 0,01% do total da dotação analisada.  | 47        |
| 2.5.1.3. Ausência de adoção de medidas relacionadas ao ajuste dos valores transferidos na modalidade fundo a fundo a entes federativos responsáveis pela gestão de estabelecimentos de saúde que descumpriram requisitos para a manutenção da habilitação   | 51        |
| 2.5.1.4. Ausência de providências diante de inconsistências relacionadas à comprovação da vinculação orçamentária dos recursos transferidos na modalidade fundo a fundo aos programas de trabalho do Orçamento Geral da União, conforme Inciso I do § 2 do art. 3 da Portaria de Consolidação nº 6/2017 | 58        |
| <b>3. SITUAÇÃO DAS RECOMENDAÇÕES EMITIDAS PELA CGU</b>  | <b>62</b> |
| <b>4. RECOMENDAÇÕES</b>   | <b>63</b> |
| <b>5. CONCLUSÃO</b>   | <b>66</b> |
| <b>6. ANEXOS</b>  | <b>67</b> |
| <b>I – MANIFESTAÇÃO DA UNIDADE EXAMINADA E ANÁLISE DA EQUIPE DE AUDITORIA</b>   | <b>67</b> |
| <b>7. APÊNDICES</b>   | <b>92</b> |

# 1. INTRODUÇÃO

Trata-se da Auditoria Anual de Contas (AAC) do Ministério da Saúde referente ao exercício 2023, incluindo as unidades da Administração Direta as entidades vinculadas que integram os balanços consolidados do órgão superior 36000, são elas Fundação Oswaldo Cruz (Fiocruz), Grupo Hospitalar Conceição (GHC), Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) e Fundação Nacional de Saúde (Funasa):

A presente auditoria deriva de determinações legais do Tribunal de Contas da União consignadas na Instrução Normativa (IN) nº 84/2020 e na Decisão Normativa (DN) nº 198/2022. O Ministério da Saúde é considerado uma Unidade Prestadora de Contas (UPC) significativa em 2023, conforme critério indicado no item I do art. 12 da DN nº 198/2022.

Visando subsidiar a emissão de opinião deste órgão de auditoria interna acerca da confiabilidade das demonstrações contábeis e da conformidade das transações subjacentes, foram definidas as seguintes questões de auditoria:

**1 – Os saldos das contas contábeis selecionadas estão livres de distorções relevantes causadas por fraude ou erro e os registros foram realizados de acordo com as normas contábeis e o marco regulatório aplicável?**

**2 - As transações subjacentes às demonstrações contábeis e os atos de gestão relevantes dos responsáveis pela unidade estão de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta dos agentes públicos?**

Para responder a essas questões, foram realizados testes substantivos e de controle sobre os demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde referentes ao exercício 2023 (Balanço Patrimonial e Demonstração da Variação Patrimonial), bem como sobre o macroprocesso de transferências na modalidade fundo a fundo. As principais técnicas de auditoria utilizadas foram os procedimentos analíticos, o *vouching* e o rastreamento. Os detalhes metodológicos de cada procedimento, incluindo as origens dos dados e as limitações encontradas, constam descritos nos respectivos achados de auditoria.

As contas contábeis que compõem o escopo da auditoria foram selecionadas por critérios de materialidade e de risco e foram analisadas de acordo com os macroprocessos do Ministério da Saúde. Não integram o escopo desta auditoria as despesas com pessoal, as contas intraorçamentárias e as de disponibilidade de caixa. Também não foram analisadas contas referentes ao Balanço Orçamentário, ao Balanço Financeiro, à Demonstração de Fluxo de Caixa e à Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido. Dentre as contas materialmente relevantes, as seguintes não compõem o escopo por questões operacionais: Clientes, Adiantamento Concedidos, Matérias Primas, Almoxarifado, Transferências Discricionárias a Pagar, Consumo de Materiais, Serviços de Terceiros, Desincorpora o de Ativos, Subven es Econ micas e Outros Ganhos com Incorpora o de Ativo.

Assim, o escopo da auditoria é composto por dezenove contas contábeis, sendo seis do Ativo (Outros Estoques, Créditos a Longo Prazo, Demais Créditos e Valores, Bens Móveis, Bens Imóveis e Depreciação Acumulada), correspondendo a uma cobertura de 68% do Ativo Total. Em relação ao passivo, foram auditadas quatro contas (Fornecedores e Contas a Pagar, Transferências Legais a Pagar, Provisão para Riscos Cíveis de Curto Prazo e Provisão para Riscos Cíveis de Longo Prazo), totalizando cobertura de 36% em relação ao Passivo Exigível. As duas contas de Variação Patrimonial Aumentativa que compõem o escopo (Outras Transferências e Delegações Recebidas) representam cobertura de 2% em relação ao total da rubrica. Em relação às Variações Patrimoniais Diminutivas, as sete contas auditadas (Transferências Voluntárias, Outras Transferências, Transferências a Instituições Privadas Sem Fins Lucrativos, Ajuste de Perdas de Estoques, Custo das Mercadorias Vendidas, Custo dos Produtos Vendidos e Incentivos a Educação) representam 7,75% do total da conta.

Foi definido que o referencial que melhor reflete o nível de atividade financeira do Ministério da Saúde para fins de planejamento da auditoria de contas, conforme art. 22 da Decisão Normativa TCU nº 198/2022, é o Ativo total entidade. Assim, a materialidade global de planejamento foi fixada em 2% do Ativo (R\$ 887.569.631,10 em 31.12.2023). Pelo escopo estabelecido e pelo nível de cobertura das contas, considera-se que esta auditoria possui nível de asseguarção limitada.

Em relação aos testes de conformidade, foram analisados aspectos relacionados à criação, ao monitoramento e à avaliação da regularidade das transferências de recursos na modalidade fundo a fundo, bem como o atendimento a recomendações emitidas anteriormente pela CGU que possuem relação com as contas contábeis que compõem o escopo das avaliações financeiras.

## 2. RESULTADOS DOS EXAMES

Essa parte do relatório contém os achados de auditoria divididos em 5 seções. As quatro primeiras seções abrangem os achados relacionados à questão de auditoria nº 1 (*“Os saldos das contas contábeis selecionadas estão livres de distorções relevantes causadas por fraude/erro e os registros foram realizados de acordo com as normas contábeis e o marco regulatório aplicável”*). Já a quinta seção trata dos achados relacionados à questão de auditoria nº 2 (*“As transações subjacentes às demonstrações contábeis e os atos de gestão relevantes dos responsáveis pela unidade estão de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta dos agentes públicos”*). Os resultados dos testes de auditoria que não indicaram distorções relevantes para responder às questões supracitadas constam em papéis de trabalho e não foram citados nessa parte do relatório.

### 2.1. TÓPICOS ESPECIAIS

Nessa seção do relatório constam achados que, no entendimento da equipe de auditoria, resultam em distorções nos demonstrativos contábeis da entidade, mas que a causa não pode ser atribuída exclusivamente às decisões dos gestores do Ministério da Saúde. Trata-se de interpretação contábil divergente de normativo expedido pela Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão central do Sistema de Contabilidade Federal e de atuação da Secretaria de Patrimônio da União no registro das depreciações.

#### 2.1.1. Créditos a Receber por Falta/Irregularidade

##### 2.1.1.1. Ausência de reconhecimento no ativo de créditos a receber decorrentes de Tomadas de Contas Especiais (TCE) não julgadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU).

A Tomada de Contas Especial (TCE) é um instrumento regulamentado pela Instrução Normativa (IN) TCU nº 71/2012, que tem como objetivo apurar responsabilidade por ocorrência de dano à Administração Pública Federal, com apuração de fatos, quantificação do dano, identificação dos responsáveis e obtenção do respectivo ressarcimento.

De acordo com o fluxo estabelecido na IN TCU nº 71/2012, as TCE devem ser instauradas pela autoridade administrativa competente e encaminhada ao TCU para julgamento. No entanto, antes mesmo da efetiva instauração da TCE, a autoridade competente deve adotar medidas administrativas para caracterização ou elisão do dano (art. 3º da IN TCU nº 71/2012). Isso significa que as TCE somente são instauradas quando há razoável certeza sobre a ocorrência do dano e quando presentes todos os pressupostos indicados no art. 5º da IN TCU nº 71/2012: Identificação dos responsáveis, fato gerador, identificação/quantificação do dano e nexo causal entre o fato gerador e a conduta dos agentes responsáveis.

Portanto, independentemente do julgamento pelo TCU, ao instaurar uma TCE, a autoridade competente oficializa o entendimento de que há um crédito a receber a título de

ressarcimento ao Erário. Tanto é que a IN TCU nº 71/2012, em seu art. 15, estabelece que a autoridade competente deve registrar as informações relativas ao valor do débito e à identificação dos responsáveis das TCE instauradas nos sistemas de informações contábeis. Já o art. 16 indica as situações que ensejam a baixa da responsabilidade pelo débito, o que inclui, dentre outras situações, a quitação do débito, o arquivamento do processo por ausência dos pressupostos e a não comprovação da ocorrência do dano.

A leitura dos art. 15 e 16 da IN TCU nº 71/2012 deixa claro que a autoridade competente não deve aguardar o julgamento da TCE pelo TCU para reconhecer o crédito nos seus sistemas contábeis. Ao contrário, o crédito deve ser reconhecido quando da instauração da TCE e somente deve ser baixado quando ocorrer alguma das situações indicadas no art. 16 da IN TCU nº 71/2012.

Apesar disso, a Macrofunção do SIAFI nº 021138 – Diversos Responsáveis estabelece que os créditos apenas devem ser reconhecidos como Ativo da entidade após o julgamento pelo TCU, conforme transcrito a seguir:

2.3 - A correta aplicação dos princípios contábeis em conjunto com o expresso mandamento legal de se observar a transparência nas operações e transações envolvendo órgãos e entidades públicas, permite concluir que o registro referente à fase preliminar de apuração de responsabilidade deve ser controlado a partir das contas cuja natureza de informação é de controle. Os créditos apurados, por sua vez, devem ser registrados no Ativo Patrimonial apenas quando as contas forem julgadas irregulares pelo Tribunal de Contas da União - TCU, com imposição de débito ao responsável.

Há um conflito entre o entendimento extraído da IN TCU nº 71/2012, de que uma TCE somente é instaurada quando estão presentes todos os pressupostos que caracterizam a necessidade de ressarcimento ao Erário, e a Macrofunção SIAFI nº 021138, que aponta para a necessidade de aguardar o julgamento do TCU para se reconhecer o Ativo.

No caso específico do Ministério da Saúde, é importante citar a Portaria GM/MS nº 885/2021, que regulamenta os procedimentos de cobrança administrativa e de instauração de TCE na modalidade fundo a fundo no âmbito do MS. A referida Portaria estabelece que as Secretarias finalísticas do Ministério da Saúde, sempre que tomarem conhecimento de situação que configure ou que potencialmente possa configurar a aplicação irregular de recursos, adotarão, imediatamente, as medidas cabíveis de apuração para a cobrança administrativa, previamente à instauração de TCE, tal como preceitua o art. 3º da IN TCU nº 71/2012.

Nesse sentido, uma vez cumpridos os procedimentos indicados na Portaria GM/MS nº 885/2021, as TCE somente serão instauradas no âmbito do Ministério da Saúde após a emissão de notificação de cobrança do débito aos responsáveis pelo dano.

Assim, considerando que a entidade pública efetua uma cobrança formal, com o envio de Guia de Recolhimento da União (GRU) com a identificação do devedor, do valor e da data de vencimento, fica claro que a entidade considera que possui um valor a receber. Fazendo um paralelo, seria como se uma entidade empresarial não reconhecesse como ativo uma conta a receber vencida, optando por aguardar o julgamento de um processo judicial de ação de execução para só então registrar o crédito em seu balanço.

Pelo exposto, considerando a teoria contábil, os conceitos da IN TCU nº 71/2012 e os fluxos da Portaria GM/MS nº 885/2021, conclui-se que estão presentes os requisitos para o reconhecimento de um ativo quando da instauração da TCE, independentemente dos desdobramentos no âmbito do TCU que, conforme expresso no art. 16 da IN TCU nº 71/2012, apenas poderão resultar na baixa do crédito já reconhecido. Ressalta-se que tal interpretação esbarra no disposto no item 2.3 da Macrofunção SIAFI nº 021138.

Em observância à Macrofunção do SIAFI nº 021138 – Diversos Responsáveis, os créditos de TCE não julgadas são inscritos em conta de natureza de controle, ou seja, sem impactar a situação patrimonial da entidade. Apenas após o julgamento pelo TCU, com a imposição de débito ao responsável, os valores passam a compor o ativo da entidade.

Em termos práticos, as TCE não julgadas são registradas na Conta 89732.08.00 (Falta ou Irregularidade de Comprovação), que é uma conta de controle de natureza credora. Caso ocorra o julgamento pelo TCU com a imputação da obrigação, é feito um lançamento a débito na Conta 89732.08.00 em contrapartida a um lançamento a crédito na Conta 12121.05.08 (Cred a Rec por Falta/Irregul Comprovação). Desse modo, o saldo da Conta 89732.08.00 representa as TCE instauradas e não julgadas e o saldo da Conta 12121.05.08 representa os valores a receber das TCE julgadas. A tabela a seguir indica os saldos das referidas contas do Ministério da Saúde (Administração Direta) em 31.12.2023:

Tabela 01 – Saldos das contas relativas a créditos de TCE do MS em 31.12.2023.

| <b>CONTA CONTÁBIL</b> | <b>NOME DA CONTA CONTÁBIL</b>         | <b>SALDO EM 31/12/2023</b>  |
|-----------------------|---------------------------------------|-----------------------------|
| 89732.08.00           | Créditos de TCE não julgadas pelo TCU | R\$ 3.261.522.057,85        |
| 12121.05.08           | Créditos de TCE julgadas pelo TCU     | R\$ 2.291.911.165,82        |
| <b>TOTAL</b>          |                                       | <b>R\$ 5.553.433.223,67</b> |

Fonte: SIAFI

Verifica-se que 41% dos créditos de TCE inscritos pelo Ministério da Saúde no SIAFI foram julgados pelo TCU. A maior parte, correspondente a 59% do total, estão pendentes de julgamento e, portanto, não estão reconhecidos como ativo da entidade. Cabe ressaltar que esses R\$ 3,2 bilhões da conta 89732.08.00 se referem a valores que, conforme tratado anteriormente, são reconhecidos pelo Ministério da Saúde como valores a receber, apesar de não constar no seu Ativo.

Considerando que o reconhecimento do ativo tem como contrapartida uma variação patrimonial aumentativa (VPA), entende-se que o não reconhecimento dos créditos de TCE resulta em distorções nos demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde que podem chegar a R\$ 6.523.104.115,70, sendo metade referente ao Ativo e outra metade referente à VPA, que deveriam ser reconhecidas nos seus exercícios de origem.

Ao ser questionado sobre a necessidade de se registrar como Ativo os créditos oriundos de TCE não julgadas pelo TCU, o Ministério da Saúde afirmou que segue as orientações da Coordenação-Geral de Contabilidade da União. Tal posicionamento reforça que a presente distorção não pode ser atribuída às decisões dos gestores do Ministério da Saúde, uma vez que há divergências entre o entendimento da equipe de auditoria e a Macrofunção SIAFI 021138, emitida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).



## 2.1.2. Depreciação de Bens Imóveis

### 2.1.2.1. Divergência entre os registros da depreciação acumulada constantes no Siafi e no SPIUnet.

Por meio de conciliação entre os registros na conta contábil conta 1.2.3.8.1.02.00- Depreciação Acumulada - Bens Imóveis no Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi) e no Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial (SPIUnet), considerando os saldos no mês de setembro de 2023, observou-se que o saldo da conta registrada no Siafi estava maior que o registrado no SPIUnet no montante de R\$3.237.640,77 e menor que o registrado no SPIUnet no montante de R\$ 948,15, conforme Tabelas a seguir:

Tabela 02 - Saldo da conta depreciação acumulada registrada no Siafi com valor maior que o registrado no SPIUnet -Setembro2023.

| Órgão        | UG     | Conta Corrente da Depreciação | Depreciação Acumulada |              | Diferença (A-B)     |
|--------------|--------|-------------------------------|-----------------------|--------------|---------------------|
|              |        |                               | SPIUnet (A)           | Siafi (B)    |                     |
| MS           | 250110 | 123210102                     | 3.241.344,30          | 5.583.401,36 | 2.342.057,06        |
| Fiocruz      | 254420 | 123210102                     | 30.326,78             | 73.263,53    | 42.936,75           |
| Fiocruz      | 254421 | 123210102                     | 6.955,42              | 56.210,97    | 49.255,55           |
| Fiocruz      | 254423 | 123210101                     | 93,47                 | 18.723,00    | 18.629,53           |
| Fiocruz      | 254423 | 123210115                     | 72,20                 | 14.463,09    | 14.390,89           |
| Fiocruz      | 254445 | 123210120                     | 39.351,94             | 173.839,91   | 134.487,97          |
| Fiocruz      | 254446 | 123210102                     | 910,54                | 1.669,19     | 758,65              |
| Fiocruz      | 254446 | 123210120                     | 322,82                | 2.941,34     | 2.618,52            |
| Fiocruz      | 254448 | 123210102                     | 3.994,09              | 93.717,95    | 89.723,86           |
| Fiocruz      | 254450 | 123210102                     | 12.634,22             | 145.944,27   | 133.310,05          |
| Fiocruz      | 254450 | 123210116                     | 1.389,33              | 11.580,23    | 10.190,90           |
| Fiocruz      | 254462 | 123210102                     | 4.047,77              | 6.606,83     | 2.559,06            |
| Funasa       | 255004 | 123210102                     | 362.787,22            | 364.473,46   | 1.686,24            |
| Funasa       | 255011 | 123210101                     | 1.248,88              | 66.082,03    | 64.833,15           |
| Funasa       | 255011 | 123210102                     | 326,14                | 1.635,70     | 1.309,56            |
| Funasa       | 255011 | 123210116                     | 2.294,42              | 16.830,55    | 14.536,13           |
| Funasa       | 255011 | 123210104                     | 39,80                 | 210,12       | 170,32              |
| Funasa       | 255017 | 123210101                     | 191,63                | 1.069,39     | 877,76              |
| Funasa       | 255017 | 123210104                     | 1.518,67              | 2.094,89     | 576,22              |
| Funasa       | 255017 | 123210116                     | 8.546,31              | 27.332,94    | 18.786,63           |
| Funasa       | 255026 | 123210102                     | 62.678,04             | 353.885,07   | 291.207,03          |
| Anvisa       | 253002 | 123210124                     | 1,35                  | 2.734,80     | 2.733,45            |
| Anvisa       | 253006 | 123210127                     | 7,61                  | 13,10        | 5,49                |
| <b>Total</b> |        |                               |                       |              | <b>3.237.640,77</b> |

Fonte: Siafi e SPIUnet – referência setembro 2023.

Tabela 03 - Saldo da conta depreciação acumulada registrada no Siafi com valor menor que o registrado no SPIUnet -Setembro2023.

| Órgão | UG     | Conta Corrente da Depreciação | Depreciação Acumulada |           | Diferença (A-B) |
|-------|--------|-------------------------------|-----------------------|-----------|-----------------|
|       |        |                               | SPIUnet (A)           | Siafi (B) |                 |
| MS    | 250019 | 123210102                     | 481,08                | 480,34    | 0,74            |
| MS    | 250023 | 123210102                     | 962,42                | 854,31    | 108,11          |
| MS    | 250031 | 123210124                     | 8.659,88              | 7.865,46  | 794,42          |
| MS    | 257022 | 123210102                     | 57,11                 | 22,85     | 34,26           |

|              |        |           |       |       |        |
|--------------|--------|-----------|-------|-------|--------|
| MS           | 257032 | 123210101 | 65,88 | 55,26 | 10,62  |
| <b>Total</b> |        |           |       |       | 948,15 |

Fonte: Siafi e SPIUnet – referência setembro 2023.

O Ministério da Saúde e entidades vinculadas se pronunciaram informando, em resumo, que a depreciação de bens imóveis é acompanhada pela Secretaria do Patrimônio da União (SPU) e Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

O § 4º do art.11 da Portaria Conjunta STN/ SPU nº 10, de 04.07.2023, estabelece que o acompanhamento e conciliação de depreciação de cada Registro Imobiliário Patrimonial - RIP - será de responsabilidade de cada órgão, observados os valores já depreciados e disponibilizados para consulta pela Secretaria de Patrimônio da União. Logo, entende-se que a unidade tem ingerência nos registros.

No entanto, cabe classificar tal achado de auditoria como tópico especial, dada a competência expressa atribuída à STN e à SPU no caput e § 3º do art.11 da Portaria Conjunta STN/ SPU nº 10, de 04.07.2023, no sentido de que o valor da depreciação de bens imóveis será apurado mensalmente pelo sistema sobre o valor depreciável da benfeitoria e que a STN realizará esta contabilização mensalmente no Siafi, até que os sistemas corporativos da SPU estejam parametrizados para realizarem registros contábeis automáticos.

## **2.2. DISTORÇÕES CORRIGIDAS**

Consta nessa seção achado que resultou na emissão de recomendação durante a fase de execução da auditoria e que foi tempestivamente atendida pelo gestor responsável. Assim, as distorções identificadas foram devidamente corrigidas, de modo a não impactar os demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde em 31.12.2023.

### **2.2.1. Dívida Ativa Não Tributária da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS)**

#### **2.2.1.1. Não contabilização dos créditos geridos pela Procuradoria-Geral Federal da Advocacia-Geral da União (PGF/AGU) como ativos na conta de Dívida Ativa Não Tributária da ANS**

A Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) reconhece no seu balanço patrimonial ativos relacionados a créditos a receber inscritos em Dívida Ativa Não Tributária na conta 1.2.1.1.1.05.00. Tais ativos consistem em créditos relativos a multas aplicadas pela Agência e cobranças referentes a ressarcimentos ao Erário. Na prática, parte desses créditos é gerida diretamente pela ANS e outra parte é gerida pela Procuradoria-Geral Federal da Advocacia-Geral da União (PGF/AGU).

Na Auditoria Anual de Contas do Ministério da Saúde referente ao exercício 2022 (RA nº 1287104), foi constatado que o Ativo referente à Dívida Ativa da ANS (conta nº 1.2.1.1.1.05.00) não incluía os créditos geridos pela PGF/AGU. Em decorrência desse achado, foi emitida a seguinte recomendação à ANS: “Solicitar mensalmente à PGF/AGU, até que a

integração entre sistemas ocorra, a relação dos créditos inscritos no Sapiens Dívida para que os saldos sejam registrados no SIAFI com os ajustes contábeis necessários”.

Em observância a essa recomendação, a ANS (Despacho ANS nº 12/2023/PRESI) se manifestou nos seguintes termos:

Os dados sobre créditos de Dívida Ativa geridos pela PGF/AGU (Sapiens) são recebidos periodicamente pela ANS, os quais carecem de estruturação e validação para produção de informação contábil adequada. (...) Dessa forma, para o tratamento dos dados recebidos do Sapiens, as áreas de finanças, de tecnologia e jurídica da ANS promoveram a abertura de ordem de serviço para levantamento dos dados de Dívida Ativa existentes, o que se encontra em fase de validação junto aos responsáveis. Por fim, solicitamos o prazo de 31.01.2024.

No âmbito da presente auditoria, foi solicitada à PGF/AGU as informações detalhadas sobre os créditos inscritos em Dívida Ativa originárias da ANS. Ao cotejar as informações prestadas pela PGF/AGU com os saldos registrados pela ANS no Balanço Patrimonial, verificou-se que, até o 3º trimestre de 2023, a ANS ainda não havia registrado os valores geridos pela PGF/AGU (Sistema Sapiens), o que resultava no subdimensionamento do Ativo do Ministério da Saúde.

Nesse contexto, foi emitida a Nota de Auditoria nº 01, na qual a CGU emitiu a seguinte recomendação à ANS:

Considerando o iminente encerramento do exercício 2023 e o conseqüente risco de distorção do Ativo referente a Dívida Ativa Não Tributária, recomenda-se à ANS a adoção de providências imediatas para o reconhecimento dos créditos geridos pela PGF/AGU, e de sua respectiva provisão para perdas.

Em atendimento a essa recomendação, a Diretoria de Gestão da ANS apresentou o Despacho nº 10/2024/GGAFI/DIRAD-DIGES/DIGES, nos seguintes termos:

Em atenção ao relatório em referência (...) informamos que os registros dos créditos inscritos sob gestão do sistema Sapiens-Dívida foram efetuados em 22 de dezembro de 2023(...). Informamos ainda, naquilo que compete à ANS, as integrações do sistema SCDA e do sistema Sapiens-Dívida foram concluídas, com a disponibilização de relatório auxiliar para contabilização; eventuais correções e/ou ajustes poderão ocorrer.

Nesse sentido, o saldo da Conta 1.2.1.1.1.05.00 na ANS aumentou de R\$ 4.949.776.713,31 em novembro de 2023 para R\$ 7.257.440.629,07 em 31.12.2023, ou seja, ajuste de R\$ 2.307.663.915,76 bilhões. Apesar da possibilidade de eventuais correções nesse saldo, dada a recente integração dos sistemas, considera-se que a distorção inicialmente identificada foi corrigida antes do fechamento do exercício, de modo a não afetar significativamente os demonstrativos contábeis de 31.12.2023.

## 2.3. DISTORÇÕES NÃO CORRIGIDAS DE VALOR

Essa seção contém os achados de auditoria sob a perspectiva financeira que resultaram em distorções quantitativas nos demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde em 31.12.2023.

### 2.3.1. Estoques de Insumos Estratégicos

#### 2.3.1.1. Saldo incorreto da conta de estoques referente às importações em andamento decorrente da ausência de baixas dos produtos recebidos e de falhas nos lançamentos de ajustes cambiais, resultando em distorção na ordem de R\$ 21.953.558.494,50.

A conta contábil 1.1.5.8.1.05.00 (Importações em Andamento – Estoques) tem a função de registrar o valor das importações em andamento de itens de estoque. Trata-se, portanto, de uma conta do ativo que tem caráter transitório, uma vez que os valores devem constar nessa rubrica entre o momento em que o fornecedor envia os produtos ao Brasil e o efetivo recebimento dos itens no território nacional.

No fluxo padrão de importações de medicamentos e demais insumos de saúde, o MS deve efetuar o seguinte lançamento no momento em que a mercadoria é enviada ao Brasil (emissão da Declaração de Importação ou *Invoice*):

Débito: 11581.05.00 - IMPORTACOES EM ANDAMENTO - ESTOQUES

Crédito: 21321.04.00 - CONTAS A PAGAR - CREDORES ESTRANGEIROS

Ao receber os itens importados, o Ministério da Saúde efetua a baixa na conta de importações em andamento e, em contrapartida, registra os valores em uma conta de estoque para distribuição, conforme lançamentos a seguir:

Débito: 11581.02.03 - MEDICAMENTO - ESTOQ INTERNO - PARA DISTRIBUICAO

Crédito: 11581.05.00 - IMPORTACOES EM ANDAMENTO – ESTOQUES

Os lançamentos acima foram identificados em alguns casos durante o exercício 2023, nos quais o lapso temporal entre o registro do ativo e sua respectiva baixa foi inferior a 30 dias, o que é compatível com um processo de importação. Esse fluxo reforça o entendimento de que tal conta possui caráter transitório e, portanto, deveriam refletir apenas os valores dos produtos “em trânsito” de processos de aquisições internacionais.

No entanto, análises sobre o comportamento dos saldos dessa conta revelam valores atípicos. Considerando apenas o Departamento de Logística em Saúde (DLOG), verifica-se que o saldo da Conta 1.1.5.8.1.05.00 em 31.12.2023 era de R\$ 10.976.779.247,25. Isso indica que existiam cerca de R\$ 11 bilhões de produtos em trânsito para o Brasil. A título de comparação, o saldo total da conta agregadora de estoques do DLOG (código 1.1.5.0.0.00.00) era de R\$ 13.621.938.711,64.

A interpretação seria de que 80% do estoque do DLOG estava em trânsito internacional em 31.12.2023, e apenas 20% estava efetivamente de posse do Ministério da Saúde. Tal cenário não representa o esperado, considerando as características do macroprocesso de gestão de insumos estratégicos do MS.

Ao analisar mais detalhadamente o comportamento dessa conta nos últimos exercícios, percebe-se que os principais aumentos ocorreram no exercício 2022, no qual o saldo da conta foi de R\$ 2.3 bilhões em 01/01/2022 para R\$ 9.8 bilhões em 31/12/2022, conforme indicado a seguir:

Tabela 04 -Saldos da conta 1.1.5.8.1.05.00 (Importações em Andamento) na UG/Gestão 250005/00001, de dez/21 a dez/22

| COMPETÊNCIA | SALDO (devedor)      | VARIAÇÃO (%) | VARIAÇÃO (VALOR)     |
|-------------|----------------------|--------------|----------------------|
| dez/21      | R\$ 2.377.271.044,36 | -            | -                    |
| jan/22      | R\$ 2.723.857.608,48 | 15%          | R\$ 346.586.564,12   |
| fev/22      | R\$ 4.128.748.723,42 | 52%          | R\$ 1.404.891.114,94 |
| mar/22      | R\$ 4.139.150.620,82 | 0%           | R\$ 10.401.897,40    |
| abr/22      | R\$ 4.054.968.447,79 | -2%          | -R\$ 84.182.173,03   |
| mai/22      | R\$ 4.389.524.456,31 | 8%           | R\$ 334.556.008,52   |
| jun/22      | R\$ 3.429.418.877,65 | -22%         | -R\$ 960.105.578,66  |
| jul/22      | R\$ 3.932.302.857,54 | 15%          | R\$ 502.883.979,89   |
| ago/22      | R\$ 3.934.351.354,46 | 0%           | R\$ 2.048.496,92     |
| set/22      | R\$ 4.591.412.917,32 | 17%          | R\$ 657.061.562,86   |
| out/22      | R\$ 4.939.988.584,21 | 8%           | R\$ 348.575.666,89   |
| nov/22      | R\$ 5.319.406.898,86 | 8%           | R\$ 379.418.314,65   |
| dez/22      | R\$ 9.826.183.789,22 | 85%          | R\$ 4.506.776.890,36 |

Fonte: SIAFI

Verifica-se que as maiores variações ocorreram nos meses de fevereiro daquele ano (em comparação ao saldo de janeiro) e em dezembro (em comparação ao saldo de novembro). Em relação à variação em fevereiro, percebe-se que ela decorre principalmente de lançamentos de pagamentos antecipados referentes aos Contratos 117/2021 e 281/2021, ambos celebrados com a Pfizer. Ao analisar os lançamentos seguintes no exercício de 2022, não foram identificadas as baixas referentes às principais *invoices* que elevaram o saldo da conta em fevereiro. Já o saldo no mês de dezembro decorre principalmente de uma série de lançamentos destinados a ajustes de câmbio que tiveram o efeito de elevar o saldo devedor da conta. Tais impropriedades, embora ocorridas em 2022, impactaram diretamente no saldo da conta ao final do exercício 2023. Seguem análises detalhadas sobre essas situações (ausência de baixa de lançamentos e lançamentos de ajustes de câmbio).

#### - Ausência de Baixa de Lançamentos na Conta 1.1.5.8.1.05.00

Verifica-se que o volume de lançamentos que aumentam o saldo da Conta 1.1.5.8.1.05.00 (débitos) é superior ao volume de lançamentos redutores (crédito) na maioria dos meses analisados. Isso indica que não ocorreram as devidas baixas quando o MS recebeu os insumos importados.

Considerando os lançamentos entre 01.01.2022 e 30.12.2022, tem-se R\$ 9,22 bilhões registrados como importações em andamento (Evento SIAFI 551001 – Aquisição de Estoque de Material de Consumo) e R\$ 5,1 bilhões de baixas nessa conta devido à entrada no estoque (Evento SIAFI 591625 – Entrada de Estoque com Baixa de Importação em Andamento). Isso indica que não foi dada baixa em cerca de 40% das importações em andamento registradas nesse período.

No dia 31.12.2022 ocorreu uma série de anulações de NS que davam baixa na Conta 1.1.5.8.1.05.00 e o lançamento de outras NS em valores inferiores. Com isso, o somatório das NS de aumento da referida conta entre 01.01.2022 e 31.12.2022 se manteve em R\$ 9,22 bilhões. No entanto, as baixas passaram a ser de apenas R\$ 3,6 bi, sendo R\$ 9,6 bilhões de NS de entrada no estoque com baixa na conta de importações em andamento e R\$ 6 bilhões de lançamentos de estornos de entrada de estoque (evento SIAFI 596625). Assim a diferença entre as entradas e as saídas na conta de importações em andamento passou a ser de R\$ 5,6 bilhões em 31.12, ou seja, não foi dada baixa em cerca de 60% das importações registradas no período.

#### **- Lançamentos de ajustes de câmbio**

Das 608 NS relativas à Conta 1.1.5.8.1.05.00 no exercício 2022, 149 foram emitidas em 31.12.2022. Somente nessa data, o saldo devedor da conta aumentou de R\$ 6,1 bilhões para R\$ 9,8 bilhões (aumento de R\$ 3,7 bilhões). Ao detalhar esses lançamentos de 31.12.2022, percebe-se que todos os lançamentos a débito (28 NS) foram referentes a ajustes de variação cambial positivo (Evento SIAFI nº 541121). O principal lançamento dessa conta é o 250005000012022NS011778, no qual o saldo Conta 1.1.5.8.1.05.00 foi aumentado em R\$ 2.306.784.906,49.

Esse lançamento de ajuste cambial elevou o saldo de estoque do MS e teve como contrapartida uma Variação Patrimonial Aumentativa no mesmo valor. Cabe destacar que o total de lançamentos de “importações em andamento” para a Pfizer em 2022 foi de R\$ 5,7 bilhões, o que indica que esse ajuste cambial na ordem de R\$ 2,3 bilhões se mostra incompatível com o volume de transações efetuadas junto a esse fornecedor.

Portanto, essas duas situações (baixas inferiores aos registros de importações em andamento e ajustes de câmbio em valores elevados) são as principais causas para a elevação do saldo da Conta 1.1.5.8.1.05.00 no exercício 2022, tornando-o incompatível com as atividades realizadas pelo MS no macroprocesso de gestão de insumos estratégicos.

Em relação ao exercício 2023, verificou-se que o fluxo de baixas na conta 1.1.5.8.1.05.00 permaneceu menor que o fluxo de entradas, resultando na elevação do saldo total da conta, de R\$ 9.826.183.789,22 em 31.12.2022 para R\$ 10.976.779.247,25 em 31.12.2023.

Ao apresentar esse achado de auditoria ao Ministério da Saúde, foi solicitada a apresentação da documentação de suporte das importações em andamento para as quais não havia sido dada a baixa da Conta 1.1.5.8.1.05.00, bem como da documentação referente aos lançamentos de ajustes cambiais. Nesse contexto, o MS indicou que haviam irregularidades relacionadas a essa conta e que estava adotando as providências para ajustar o saldo da conta, tendo em vista que a maior parte dos itens já tinha sido recebida pelo Ministério da Saúde. No entanto, ressaltou que tais ajustes demandam tempo e esforço, dado o alto volume de documentos envolvidos.

Como consequência, o saldo da Conta 1.1.5.8.1.05.00 no DLOG reduziu de R\$ 10.976.779.247,25 em 31.12.2023 para R\$7.895.738.644,53 em 26.03.2024 (redução de R\$3.081.040.602,72), com tendência de redução maior conforme forem lançadas as entradas efetivas em estoque.

Cabe destacar que a maior parte desses itens corresponde a vacinas que já foram distribuídas a Estados e Municípios e, portanto, tal distorção contábil afeta diretamente a situação

patrimonial da entidade, uma vez que a baixa do ativo na Conta 115810500 tem como contrapartida uma VPD referente à distribuição aos entes federativos.

Nesse sentido, considerando que a totalidade do saldo da Conta 1.1.5.8.1.05.00 no DLOG em 31.12.2023 corresponde a itens que já foram recebidos e distribuídos pelo Ministério da Saúde, tem-se uma distorção nos demonstrativos contábeis na ordem de R\$21.953.558.494,50, sendo metade de superavaliação do ativo e outra metade referente à subavaliação da VPD.

Em sua manifestação ao relatório preliminar de auditoria, o Ministério da Saúde indicou uma série de providências destinadas a corrigir a situação apontada e aprimorar o processo de contabilização dos estoques.

### **2.3.1.2. Falhas em lançamentos na conta de Ajuste de Perda em Estoques, resultando em distorções de pelo menos R\$ 471.736.426,57 nos demonstrativos contábeis do exercício 2023.**

A conta contábil 1.1.5.9.1.01.00 - Ajuste de Perda em Estoques e as contas de resultado a ela relacionadas, 3.6.1.8.1.01.00 - Ajuste de Perdas de Estoques e 4.9.7.2.1.01.00 – Reversão de Ajuste de Perdas devem ser utilizadas pela entidade para o reconhecimento, em seu Balanço Patrimonial, da redução do valor dos estoques, quando seu custo não for recuperável, e da reversão do ajuste nos casos em que a redução esperada não se concretize.

Nesse sentido, o item 8.1, da Macrofunção SIAFI 020342 - Ajuste de Perdas Estimadas, dispõe que:

O ajuste de perdas de estoques compreende o registro das perdas conhecidas em estoques e calculadas por estimativa, relativas a estoques deteriorados ou obsoletos e para dar cobertura a diferenças físicas, quando tais perdas não puderem ser baixadas das próprias contas, pelo fato de não estarem identificados os itens específicos e por constituírem estimativas.

Em adição, a NBC TSP 04 – Estoques também aborda o assunto ao afirmar que “o custo dos estoques pode não ser recuperável se esses estoques estiverem danificados; caso se tornem total ou parcialmente obsoletos; ou se os seus preços de venda tiverem diminuído”.

Com fundamento nas disposições anteriores, a presente análise buscou avaliar os lançamentos contábeis realizados em 2023 nas contas 3.6.1.8.1.01.00 (VPD) e 1.1.5.9.1.01.00 (reduzora do ativo circulante), de forma a verificar se a metodologia utilizada para o cálculo do ajuste correspondia à finalidade a que essa conta se destina e se os lançamentos realizados possuíam suporte em documentação adequada e suficiente.


Conforme a análise do processo SEI-MS nº 25000.016203/2023-43 demonstra, o MS efetua os lançamentos na conta de ajuste de perdas de estoques considerando os valores contidos em dois tipos de documentos de suporte: no Relatório de Inventário de Medicamento, que agrega o valor acumulado dos insumos vencidos, e na Planilha de Saídas para Incineração.

Ao detalhar a análise sobre a utilização dessa conta de ajuste, foram identificadas situações que resultaram no superdimensionamento dessa conta no exercício 2023, o que representa um subdimensionamento da conta de estoque.

A primeira impropriedade é a contabilização duplicada de um mesmo medicamento vencido. Foram identificados casos em que determinado item de estoque consta no Relatório de Inventário de Medicamento como vencido. Com isso, o seu valor é contabilizado na conta de ajuste de perdas. Em momento posterior, esse mesmo item passa a compor a Planilha de Saídas para Incineração, e seu valor é novamente contabilizado na conta de ajuste de perdas de estoques

Por exemplo, o insumo 0861731 compôs o Relatório de Inventário de Medicamento de abril (Figura 1) e o seu saldo, portanto, foi considerado no lançamento de R\$ 13.988.037,48 na conta 3.6.1.8.1.01.00 (2023NS003726). Esse valor de lançamento corresponde à prática adotada pelo MS para o cálculo do ajuste que, nesse caso, considerou a diferença entre o saldo acumulado dos insumos vencidos em abril (R\$ 401.962.859,38) e em março (R\$ 387.974.821,90).

Figura 01 - Relatório de Inventário de Medicamentos de abril de 2023.

|  MINISTERIO DA SAUDE - MS<br>DEPARTAMENTO DE LOGÍSTICA - DLOG/SE<br>SERVIÇO DE ARMAZENAMENTO E DISTRIBUIÇÃO DE MEDICAMENTOS - CAIES/CGAD<br>Sistema Integrado de Administração de Material - SISMAT<br>CNPJ 00.394.544.0008-51 |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                | Quinta-Feira, 4 de Maio de 2023<br>Página 1 de 26 |  |
|--|------------------|-------------------|--------------|----------|-----------|------|--------------|--------------------|----------------|---|--|
| RELATÓRIO DE INVENTÁRIO DE MEDICAMENTO<br>01/01/2000 a 30/04/2023  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| ALMOXARIFADO: ALMOXARIFADO - MEDICAMENTOS DO MS  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Material   | Endereço         | Programa de Saúde | Dt. Validade | Nº Lote  | Dia Estq. | Bloq | SIAFI F.Emb. | Unid. Quantidade   | Bloq.Parc.     | VI. Total   |  |
| <b>0861731 - CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG</b>  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Fabricante: BLAU FARMACEUTICA S/A  | CLIMATIZADO - SP | COVID-19          | *30/04/2023  | 21041231 | 724       | N    | 10,00        | 69.850             | 0              | 940.915,79  |  |
| Obs.:  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Fabricante: BLAU FARMACEUTICA S/A  | CLIMATIZADO - SP | COVID-19          | *30/04/2023  | 21040993 | 734       | N    | 10,00        | 48.530             | 0              | 653.724,31  |  |
| Obs.:  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Fabricante: BLAU FARMACEUTICA S/A  | CLIMATIZADO - SP | COVID-19          | *30/04/2023  | 21041232 | 724       | N    | 10,00        | 126.870            | 0              | 1.709.004,81                                      |  |
| Obs.:  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Fabricante: BLAU FARMACEUTICA S/A  | CLIMATIZADO - SP | COVID-19          | *30/04/2023  | 21041013 | 724       | N    | 10,00        | 14.260             | 0              | 192.089,61  |  |
| Obs.:  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Fabricante: BLAU FARMACEUTICA S/A  | CLIMATIZADO - SP | COVID-19          | *30/04/2023  | 21041013 | 730       | N    | 10,00        | 45.040             | 0              | 606.712,20  |  |
| Obs.:  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Fabricante: BLAU FARMACEUTICA S/A  | CLIMATIZADO - SP | COVID-19          | *30/04/2023  | 21041011 | 730       | N    | 10,00        | 131.500            | 0              | 1.771.373,32                                      |  |
| Obs.:  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
| Fabricante: BLAU FARMACEUTICA S/A  | CLIMATIZADO - SP | COVID-19          | *30/04/2023  | 21041401 | 724       | N    | 10,00        | 95.640             | 0              | 1.288.320,49                                      |  |
| Obs.:  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                |   |  |
|  |                  |                   |              |          |           |      |              | 531.690            | 21             | 7.162.140,53                                      |  |
| <b>TOTAL GERAL</b>   |                  |                   |              |          |           |      |              | <b>133.669.129</b> | <b>462.840</b> | <b>401.962.859,38</b>                             |  |
|  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                | Usuário: 845.590.041-53                           |  |
|  |                  |                   |              |          |           |      |              |                    |                | Computador: 10.145.125                            |  |

Fonte: SEi-MS nº 25000.016203/2023-43

Posteriormente, o saldo do insumo 0861731 foi novamente contabilizado para um novo lançamento de ajuste na conta 3.6.1.8.1.01.00 (2023NS005384), mas dessa vez devido à sua presença na Planilha de Incinerados de junho (Figura 2), que apresentou um saldo total de R\$ 53.006.910,31.

Figura 02 - Planilha de Saída para Incineração de junho de 2023.



| Saídas para Incineração Mês de Junho de 2023 |            |            |          |               |                              |          |                |           |           |               |              |
|--|------------|------------|----------|---------------|------------------------------|----------|----------------|-----------|-----------|---------------|--------------|
| Data Bai                                     | Data Estoc | Data Valid | Contrato | Co Item Mater | Material                     | Lote     | Programa Saúde | UF Entida | Qtd Entrq | Vlr Item Saíd | Valor Total  |
| 13/06/2023                                   | 30/04/2021 | 30/04/2023 | 085/2021 | 0861731       | CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG | 21040993 | COVID-19       | SP        | 48.530    | RS 13,47      | 653.724,30   |
| 13/06/2023                                   | 04/05/2021 | 30/04/2023 | 085/2021 | 0861731       | CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG | 21041011 | COVID-19       | SP        | 131.500   | RS 13,47      | 1.771.373,29 |
| 13/06/2023                                   | 04/05/2021 | 30/04/2023 | 085/2021 | 0861731       | CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG | 21041013 | COVID-19       | SP        | 45.040    | RS 13,47      | 606.712,19   |
| 13/06/2023                                   | 10/05/2021 | 30/04/2023 | 085/2021 | 0861731       | CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG | 21041013 | COVID-19       | SP        | 14.260    | RS 13,47      | 192.089,61   |
| 13/06/2023                                   | 10/05/2021 | 30/04/2023 | 085/2021 | 0861731       | CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG | 21041231 | COVID-19       | SP        | 69.850    | RS 13,47      | 940.915,78   |
| 13/06/2023                                   | 10/05/2021 | 30/04/2023 | 085/2021 | 0861731       | CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG | 21041232 | COVID-19       | SP        | 126.870   | RS 13,47      | 1.709.004,79 |
| 13/06/2023                                   | 10/05/2021 | 30/04/2023 | 085/2021 | 0861731       | CLORETO DE SUXAMETÔNIO 100MG | 21041401 | COVID-19       | SP        | 98.640    | RS 13,47      | 1.288.329,47 |

Fonte: SEI-MS nº 25000.016203/2023-43

Diante disso, o valor de R\$ 7.162.140,53, referente ao insumo 0861731, foi utilizado em dois lançamentos a débito na conta 3.6.1.8.1.01.00, ocasionando uma distorção de saldo tanto nessa conta quanto na 1.1.5.9.1.01.00. É importante pontuar que o caso supracitado é exemplificativo, tendo ocorrido outras situações análogas.

Além desse risco de registro em duplicidade, identificou-se lançamento com impropriedade em relação ao regime de competência. A 2023NS002244 evidencia diversos lançamentos de Perdas Efetivas totalizando o valor de R\$ 457.412.145,51, valor esse usado no lançamento de Ajuste de Perdas de Estoque. A observação constante nessa NS dispõe que “trata-se de ajuste de valores, em decorrência da perda efetiva (incineração) de insumos, referente ao exercício de 2022”.

Nesse sentido, conforme evidenciado na observação da NS, essas perdas ocorreram no ano de 2022, mas foram apropriadas em 2023, fato que contraria o disposto no item 44 da NBC TSP 04 – Estoque: “todas as perdas de estoques deve ser reconhecida como despesa do período em que a redução ou a perda ocorrer.”

Assim, a perda efetiva não apropriada tempestivamente ocasionou uma distorção de R\$ 457.412.145,51 no resultado patrimonial do exercício 2023, devido à superavaliação da VPD. Somada à distorção identificada em relação à duplicidade de lançamentos (R\$ 7.162.140,53), que afeta as contas do ativo (reduzora) e da VPD, estima-se uma distorção nos demonstrativos de 2023 de pelo menos R\$ 471.736.426,57.

Em manifestação diante do relatório preliminar de auditoria, o Ministério da Saúde indicou as providências que estão sendo adotadas a fim de corrigir a evidenciação da conta de ajuste para perdas de estoques.

### 2.3.1.3. Registro incorreto de doações recebidas decorrente da existência de contraprestações onerosas para o recebimento dos itens, resultando em distorções nos demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde na ordem de R\$3.599.864.896,24.

Ao analisar os lançamentos efetuados na Conta 4.5.9.1.1.01.00 (Doações/Transferências Recebidas), verificou-se que o Ministério da Saúde registra nessa conta o recebimento de medicamentos e vacinas como sendo doados por grandes laboratórios. No entanto, verificou-se que o recebimento desses itens depende de contrapartidas financeiras por parte do MS em contratos administrativos para aquisição dos mesmos insumos e, portanto, não deveriam ser registrados como doações recebidas. A imagem a seguir<sup>1</sup> exemplifica o modelo de contratação adotado sistematicamente pelo MS, no qual parcelas do objeto são tratadas como doações:

<sup>1</sup> Para assegurar a clareza e a objetividade deste ponto de auditoria, todos os exemplos citados se referem ao Contrato nº 78/2023. Apesar disso, todas as premissas e conclusões extraídas desse exemplo são extrapoláveis aos demais contratos análogos.

Figura 03 -Trecho do Contrato nº 78/2023.

| ITEM | UNIDADE DE MEDIDA | QUANTIDADE     | VALOR UNITÁRIO |
|------|-------------------|----------------|----------------|
| 1    | Sachê             | 31.860         | R\$ 597,08     |
|      |                   | 1.260 (Doação) | 0,00           |
| 2    | Sachê             | 140.490        | R\$ 1.194,16   |
|      |                   | 5.700 (Doação) | 0,00           |
| 3    | Sachê             | 9.360          | R\$ 4.776,66   |
|      |                   | 360 (Doação)   | 0,00           |

Fonte: Processo SEI nº 25000.134003-/2022-91

Na perspectiva contábil, o conceito de “doação” pressupõe a inexistência de contrapartida do beneficiário<sup>2</sup>, sendo que no modelo de contratação exemplificado acima, o MS efetua pagamentos para a maior parte do objeto contratado. Assim, os pagamentos pelos itens onerosos são, visivelmente, contrapartidas pelas “doações”. Caso contrário, deveria o fornecedor entregar os itens “doados” independentemente da execução contratual dos itens onerosos, o que não ocorre na prática. Nesse sentido, apesar da utilização do termo “doação”, esse tipo de transação mais se assemelha a um desconto comercial.

Trata-se de um modelo de fornecimento que resulta na elevação artificial dos valores unitários dos medicamentos. Tal situação, que é comum em casos de dispensa ou inexigibilidade de licitação, pode ser de interesse das empresas contratadas por questões regulatórias e comerciais. Por exemplo, se outro país utilizar as aquisições efetuadas pelo MS como referencial de preço para suas aquisições, irá considerar preços maiores que os efetivamente praticados. Utilizando o exemplo acima, constará nas bases de dados internacionais que o Brasil pagou R\$ 597,08 por cada sachê do item 01, sendo que, na prática, o custo unitário foi de R\$ 574,37.

O registro dessa transação como “doação”, e não como desconto comercial, possui implicações importantes nas demonstrações contábeis do MS. Isso porque as compras de medicamentos realizadas de forma normal, ou seja, sem a utilização do mecanismo da doação, não afetam as contas de resultado da entidade.

A conta utilizada pelo MS para reconhecer a receita oriunda das doações (Conta 459110100) é um desdobramento da conta analítica de “outras transferências e delegações recebidas”. De acordo com o MCASP 9ª Edição, as contas de VPA relativas a transferências integram o grupo de “Receitas de Transação sem Contraprestação”, que:

incluem, de forma não exaustiva: subsídios; perdão de dívidas; multas; heranças; presentes; e doações. Todos esses itens, e outros que venham a ser identificados com a mesma natureza, apresentam o atributo comum de transferência de recursos de uma entidade a outra sem fornecer valor aproximadamente igual em troca.

Reforçando o entendimento de que a doação somente se materializa diante da ausência de contraprestação, o MCASP define o conceito de “transação sem contraprestação” como:

---

<sup>2</sup> A NBC TSP 01 classifica as doações como receitas provenientes de transações sem contraprestação; A NBC T 10.16 define doações como “transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou do direito de propriedade de bens, com finalidade de custeio, investimento e imobilizações, sem contrapartida do beneficiário.”

aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e em contrapartida entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca. Considera-se, ainda, como transação sem contraprestação, a situação em que a entidade fornece diretamente alguma compensação em troca de recursos recebidos, mas tal compensação não se aproxima do valor justo dos recursos recebidos.

No exemplo do Contrato nº 78/2023, que se repete em diversas contratações do MS, verifica-se a existência de contraprestação para o recebimento dos itens supostamente doados, visto que a doação necessariamente é acompanhada de uma aquisição dos mesmos tipos de itens junto ao fornecedor. Do total incorporado ao estoque do MS em relação a esse contrato (R\$ 249,5 milhões), o MS pagou R\$ 231,5 milhões como condição para o recebimento dos itens supostamente doados, o que contraria o conceito de “valor irrisório ou nenhum valor em troca” contido no MCASP.

Pelo exposto e considerando o princípio da essência sobre a forma, verifica-se que não se trata de doações de medicamentos. Na realidade, tal operação nada mais é que um tipo de desconto comercial e, por isso, não deveria ser registrada como VPA na DVP do MS.

Além do superdimensionamento da VPA indicado acima, a contabilização como doação resulta no superdimensionamento do Ativo do MS. Isso porque, pelo método das partidas dobradas, o reconhecimento da VPA tem como contrapartida o reconhecimento de um ativo (estoque), além do reconhecimento diante da parte paga do objeto contratado.

A NBC TSP 04 estabelece que, quando se trata de itens a serem distribuídos gratuitamente, os “estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o custo corrente de reposição”. Entende-se como “custo corrente de reposição” o “custo que a entidade incorreria para adquirir o ativo na data da demonstração contábil”.

Uma terceira possibilidade, aplicável quando os estoques são adquiridos por meio de transação sem contraprestação, é a mensuração do estoque pelo seu “valor justo” na data do recebimento. Conceitualmente, o “valor justo” é a quantia pela qual o mesmo estoque poderia ser trocado entre compradores e vendedores bem informados e dispostos a isso, em ambiente de mercado.

Retomando o exemplo do Contrato nº 78/2023, verifica-se que foram reconhecidos R\$ 249.555.768,80 na conta de estoques, sendo R\$ 231.500.044,80 referente aos desembolsos (custo) e R\$ 18.055.723,80 referente às “doações”. Não há evidências de que a parcela entregue a título de “doação” represente uma condição anormal de mercado. Pelo contrário, a recorrência desse mecanismo nos contratos celebrados pelo MS deixa claro que se trata de uma prática comum para esse tipo de contrato.

Portanto, considerando que os estoques devem ser reconhecidos pelo menor valor entre as três possibilidades indicadas na norma (custo, custo corrente de reposição ou valor justo), conclui-se que os estoques referentes ao Contrato nº 78/2023 não poderia exceder R\$ 231.500.044,80, que é o custo total incorrido pelo MS para a aquisição dos 189.030 sachês dos Itens 1,2 e 3, aí incluídos os itens entregues a título de “doação”. Nesse sentido, verifica-se que a forma de contabilização desse tipo de contrato, além de superestimar a VPA, resulta no superdimensionamento do Ativo.

As análises acima indicam que, para esse tipo de contrato, a forma de contabilização adotada pelo MS resulta em superdimensionamento da VPA e do Ativo. No exemplo do Contrato nº

78/2023, a distorção total é de R\$ 36.111.447,60, sendo metade referente à VPA e metade referente ao Ativo.

De forma análoga, foram identificadas outras 101 NS no exercício 2023 referentes a lançamentos de doações recebidas de contratos administrativos de compra de medicamentos. Ao todo, a distorção nos demonstrativos contábeis do MS é de R\$ 182.670.564,72, sendo R\$ 91.335.282,36 de superavaliação do Ativo e R\$ 91.335.282,36 de superavaliação da VPA.

O registro de recebimento de doações de vacinas por meio do Covax Facility merece atenção especial. Trata-se de um mecanismo internacional coordenado pela Aliança Mundial para Vacinas e Imunização (Gavi) criado com o objetivo de assegurar o acesso de diversos países a vacinas contra a Covid-19. Os países poderiam integrar o mecanismo da Covax de duas formas: Covax AMC, destinado a países de renda baixa e média-baixa (RNB per capita inferior a USD 3.996); ou Covax Facility, direcionado a países de renda média-alta ou alta (RNB per capita acima de USD 3.996). A principal diferença entre os dois mecanismos é que os países integrantes do Covax Facility devem financiar sua participação por meio de recursos próprios, enquanto a participação no Covax AMC se dá por meio de doações de assistência humanitária internacional.

O Brasil ingressou no Covax Facility em 2020 na modalidade “Optional Purchase”, que assegurava uma flexibilidade na definição do quantitativo e do fornecedor a ser contratado por meio desse mecanismo. Para ingressar no mecanismo Covax, o Brasil teve que desembolsar, a título de “*upfront payment*” o equivalente a R\$ 830 milhões (2020NE000043). Trata-se de um pagamento antecipado que poderia ser amortizado nos contratos subsequentes celebrados no âmbito do Covax. Após o ingresso no mecanismo, a Gavi intermediava a celebração de contratos bilaterais entre os países e os laboratórios participantes. Portanto, ao ingressar no mecanismo, não havia a previsão de que o Brasil seria beneficiado por doações, tal como ocorre com países de renda baixa e média-baixa (Covax AMC).

Nesse sentido, o MS celebrou diversos contratos com a empresa PFIZER EXPORT B.V como decorrência do Covax Facility, incluindo contratos protegidos por sigilo. São contratos voltados ao fornecimento de diferentes tipos de imunizantes contra a Covid-19, incluindo vacinas pediátricas e bivalentes. De acordo com o Portal da Transparência, o MS pagou à referida empresa (EX2590110) o montante de R\$ 21.699.403.970,48 no período entre jan/2021 e dez/2023. Todos esses pagamentos são referentes a contratos de importação de vacinas e não se confundem com os contratos nacionais celebrados com a empresa Laboratórios Pfizer LTDA (CNPJ 467.070.868/0036-99).

Portanto, considerando o “*upfront payment*”, as demais transferências para a Covax (EX0250046) e os pagamentos para a empresa PFIZER EXPORT (EX2590110), verifica-se que o MS já desembolsou R\$ 22,5 bilhões no referido mecanismo. Apesar disso, foram identificadas 11 NS no exercício 2023 de registros de doações recebidas do mecanismo Covax Facility, totalizando R\$ 1.708.597.165,76.

Retomando o conceito trazido no MCASP, que define que a eventual compensação em troca dos produtos recebidos em doação não pode se aproximar do valor justo dos recursos recebidos, conclui-se que não há evidências de que tais vacinas foram de fato doadas ao Brasil pelo Covax, dado o montante significativo de recursos desembolsados pelo país nesse

mecanismo. Assim, considerando as implicações na VPA e no Ativo, a potencial distorção nos demonstrativos do MS decorrente do registro de doações recebidas no âmbito do Covax Facility é de R\$ 3.417.194.331,52.

Por todo o exposto, verifica-se que as distorções causadas pelo registro indevido de doações recebidas em contratos administrativos (R\$ 182.670.564,72) e no Covax Facility (R\$ 3.417.194.331,52) totalizam R\$3.599.864.896,24 no exercício 2023.

Ao ser questionado sobre esse tema, o Ministério da Saúde alegou que as parcelas referentes a doações nos contratos administrativos são, de fato, recebidas sem contraprestação por parte do ente público. Posteriormente, as tratativas realizadas entre a equipe de auditoria e o DLOG equalizaram o entendimento de que há contraprestação, apesar dos termos utilizados nos contratos que denotam a inexistência de qualquer ônus para a contratante. Até o momento, não houve manifestação específica do Ministério da Saúde acerca do Covax Facility.

Importante ressaltar que o fato constatado representa uma inconformidade especificamente sob a ótica contábil, sem a incorrência de danos ao erário.

## **2.3.2. Bens Móveis**

### **2.3.2.1. Divergências entre os valores registrados no Ativo Imobilizado – Bens Móveis no SIAFI e os controles patrimoniais do MS, resultando em uma superavaliação do Ativo de R\$ 891.532.999,10.**

Trata-se de análise dos saldos acumulados da conta 1.2.3.1.0.00.00 – Bens Móveis e dos dados dos inventários de bens móveis em relação ao MS, Fiocruz, Funasa, ANS e Anvisa que correspondem a 95% do saldo total do MS Órgão Superior.

Foram identificadas divergências entre os valores registrados nos relatórios de bens móveis apresentados pelas Unidades avaliadas e os registrados no SIAFI, o que representa uma distorção no Ativo no total de R\$ 891.532.999,10, conforme detalhado no Apêndice 01. Uma vez que as distorções foram consideradas por Unidade Gestora e pelo seu valor absoluto, verificou-se uma subavaliação do Ativo no valor de R\$ 41.341.657,21 – quando o saldo no SIAFI foi menor que o do sistema patrimonial – e uma superavaliação no montante de R\$ 932.874.656,31 – quando se deu o inverso.

Como causas para a ocorrência dessas divergências destacam-se as seguintes: ausência de controles patrimoniais efetivos; atrasos na migração para o SIADS; ausência de interface dos sistemas utilizados com o SIAFI; Unidades de um mesmo órgão não utilizam o sistema majoritariamente adotado e no caso da Funasa, a entidade registra também a falta de pessoal, devido a transferência de parte de seu efetivo para outros órgãos.

A ausência de controles patrimoniais efetivos faz com que as demonstrações contábeis do MS como órgão superior sejam eivadas de distorções, passando informações incorretas acerca da sua situação patrimonial. Assim, os registros do MS, Funasa, Fiocruz e ANS não refletem a sua correta situação patrimonial.

Por fim, cabe registrar que falha semelhante foi apontada no Relatório de Auditoria do MS nº 1287104 – Exercício 2022 (Item 2.3.3, a). Desse modo, a adoção de providências para o saneamento dos fatos apontados, no caso do MS, Funasa e Fiocruz será acompanhada por meio das recomendações emitidas no âmbito da AAC/2022.

**2.3.2.2. Divergências entre os saldos das depreciações de bens móveis contidos no SIAFI e os valores registrados no sistema de controle patrimonial, o que gerou distorção no Ativo em R\$186.014.454,57 e no Resultado no mesmo valor, totalizando R\$372.028.909,14.**

A depreciação é a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e de quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado e, de acordo com a NBC TSP 07, inicia-se quando o bem se encontra disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento, na forma pretendida pela Administração.

A partir do Relatório de Movimentação de Bens disponibilizado pelo MS e Fiocruz, da amostra analisada, foi identificada uma diferença entre os saldos das contas de depreciação (1.2.3.8.1.01.00) de bens móveis do SIAFI e do Sistema Patrimonial utilizado.

Identificou-se, excluídas as Unidades sem lançamentos nos controles patrimoniais e/ou no SIAFI, uma distorção na conta de depreciação acumulada, em valores absolutos, no montante de R\$ -186.014.454,57 (Saldo Credor SIAFI menos Saldo dos Controles Patrimoniais), sendo R\$ 178.640.206,82 referentes à administração direta do Ministério e R\$ 7.374.247,75 à Fiocruz, conforme detalhado nas Tabelas 01 e 02 do Apêndice 02. Isso significa que o SIAFI teve registro de depreciação acumulada tanto a maior como a menor em relação ao registrado nos controles das Unidades avaliadas, mas as distorções foram calculadas em módulo.

Como causas para a ocorrência dessa distorção destacam-se as seguintes: ausência de controles patrimoniais efetivos; atrasos na migração para o SIADS; ausência de interface dos sistemas utilizados com o SIAFI; unidades de um mesmo órgão não utilizam o sistema majoritariamente adotado.

Por fim, cabe registrar que falha semelhante foi apontada no Relatório de Auditoria do MS nº 1287104 – Exercício 2022 (item 2.3.3, b e c). Assim, a adoção de providências, no caso do MS, será acompanhada por meio das recomendações emitidas no âmbito da AAC/2022.

**2.3.2.3. Ausência de registro de depreciação acumulada de bens móveis na Funasa, o que gerou, na amostra analisada, uma superavaliação do Ativo em R\$ 11.463.720,63 e superavaliação do Resultado em igual valor, totalizando R\$ 22.927.441,26.**

Trata-se de verificação dos registros da conta 1.2.3.8.1.01.00 – Depreciação Acumulada Bens Móveis, com a finalidade de verificar a compatibilidade dos lançamentos nos controles patrimoniais das entidades avaliadas com o SIAFI.

Observou-se que na Funasa não há registro no SIAFI na conta de Depreciação Acumulada referente a bens móveis desde o ano de 2020. A Unidade alegou que tal fato se deve à ausência de sistema capaz de gerar os relatórios necessários para efetivação dos lançamentos contábeis.

Considerando manifestação apresentada pela Funasa e dados do SIAFI, verifica-se que não houve alteração do saldo da conta de depreciação acumulada das UGs vinculadas à Funasa desde dezembro de 2019, com exceção da UG 255000 que está utilizando o SIADS.

A partir de informações referentes a data e valor de aquisição contidas nos relatórios analíticos de bens móveis (ASI WEB), foi realizado o cálculo aproximado do valor da

depreciação acumulada de bens móveis da conta 1.2.3.1.10.21 – Equipamentos de Processamento de Dados de unidades da Região Norte/Nordeste, conforme detalhado no Apêndice 04, sendo identificada uma diferença de R\$ 11.463.720,63 entre o saldo da conta depreciação acumulada em dezembro de 2023 e o valor da depreciação calculada, correspondendo a uma subavaliação da conta Depreciação Acumulada neste valor. A distorção em comento tem as seguintes causas: ausência de controles patrimoniais efetivos; atrasos na migração para o Siads; ausência de interface dos sistemas utilizados com o Siafi e carência de pessoal.

Por fim, cabe registrar que falha semelhante foi apontada no Relatório de Auditoria do MS nº 1287104 - Exercício 2022 (item 2.3.3, c). Assim, a adoção de providências, no caso do MS, será acompanhada por meio das recomendações emitidas no âmbito da AAC/2022.

**2.3.2.4. Existência de Bens de Uso Especial registrados no SPIUnet cuja última reavaliação foi realizada a mais de cinco anos, correspondendo a 67% dos imóveis da conta.**

De acordo com a NBC-TSP nº 07, após o reconhecimento como ativo imobilizado, o imóvel cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, sendo que essa reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do Ativo não difira materialmente daquele que seria determinado ao se utilizar seu valor justo na data das demonstrações contábeis.

O MCASP (9ª edição) dispõe que o valor contábil registrado de um ativo deve corresponder ao valor justo. Assim, “quando o valor justo de um ativo difere materialmente de seu valor contábil registrado, exige-se nova reavaliação”. Logo, a “frequência com que as reavaliações são realizadas depende das mudanças dos valores justos dos itens do Ativo que serão reavaliados.”

Dentre as situações descritas no art.6º da Portaria Conjunta STN/ SPU nº 10, de 04.07.2023, destaca-se o inciso IV que dispõe que os valores dos bens imóveis da União, autarquias e fundações públicas federais deverão ser reavaliados “quando a data do último valor justo cadastrado no Sistema Corporativo da Secretaria de Patrimônio da União for igual ou superior a 5 (cinco) anos.”

Nesse contexto, foi verificado que do total de 1.400 imóveis registrados na conta contábil 1.2.3.2.1.01.00 - Bens de Uso Especial Registrados no SPIUnet do MS Órgão Superior, 940 (67%) apresentaram período entre a Data de Avaliação da Utilização e 21.11.2023 superior a cinco anos, cujos valores no Siafi totalizavam R\$ 1.258.025.097,95, sendo 83 imóveis do Ministério da Saúde e 857 da Funasa, conforme detalhado no Apêndice 05.

Tabela 05 - Quantidade de imóveis registrados no Siafi com data de avaliação do imóvel no SPIUnet igual ou superior a 5 anos.

| Órgão   | Quantidade de imóveis Siafi | Qtd de imóveis - Data de Avaliação da Utilização igual ou superior a 5 anos | Percentual de imóveis com Data de Avaliação da Utilização igual ou superior a 5 anos (em relação ao MS- Órgão Superior) |
|---------|-----------------------------|---|---|
| MS      | 157                         | 83  | 5,93%   |
| Funasa  | 1175                        | 857   | 61,21%  |
| ANS     | 10                          | 8   | 0,57%   |
| Anvisa  | 12                          | 1   | 0,07%   |
| Fiocruz | 46                          | 0   | 0   |
| Total   | 1400                        | 949   | 67,79%  |

Fonte: Siafi e SPIUnet -Referência Setembro/2023.

Destaque-se que, em 31.12.2023, o saldo da conta 1.2.3.2.0.00.00 – Bens Imóveis do Ministério da Saúde (administração direta e indireta) era de R\$ 7.100.994.701,43, e deste total 4.108.631.630,19 (58%) está registrado na conta Bens de Uso Especial Registrados no SPIUnet, o que indica a possibilidade de subavaliação de ativo.

A ANS informou que tem o prazo até abril de 2024 para resolver a questão, tendo em vista que fato semelhante foi apresentado no Relatório de Auditoria do MS nº 1287104 - Exercício 2022, cuja recomendação permanece em monitoramento. Por sua vez, a Funasa informou que necessita de orçamento para realizar esta demanda.

## **2.3.4. Fornecedores e Contas a Pagar**

### **2.3.4.1. Ausência de registro de valores a pagar decorrentes de processos de reconhecimento de dívida, resultando em distorções nas demonstrações contábeis de, pelo menos, R\$ 21.740.778,00**

O saldo da Conta 2.1.3.1.1.04.00 (Contas a Pagar Credores Nacionais) do MS em 31.12.2023 era de R\$ 442.269.649,88, o que corresponde a cerca de 1,4% dos saldos das contas 3.3.2.3.0.00.00 (Serviços de Terceiros) e 3.3.1.1.0.00.00 (Consumo de Materiais), que são as principais contas de contrapartida da Conta 2.1.3.1.1.04.00 (Contas a Pagar Credores Nacionais). Isso indica que o saldo do passivo exigível do MS em relação a credores nacionais é sensivelmente baixo, considerando o montante de despesas com a contratação de serviços e de fornecimento de bens.

Do saldo total da Conta 2.1.3.1.1.04.00 em 31.12.2023, 58% correspondiam a unidades da Fiocruz e 35% diziam respeito a unidades da Administração Direta do MS, aí incluídos Distritos Especiais de Saúde Indígena, Subsecretaria de Assuntos Administrativos (SAA) e Diretoria Executiva do Fundo Nacional de Saúde (DEFNS).

Em relação aos valores da Fiocruz, a análise dos lançamentos na Conta 2.1.3.1.1.04.00 indica que os valores constantes no fechamento do exercício foram, em sua maioria, pagos entre janeiro e fevereiro de 2024, após as devidas inscrições em restos a pagar processados. Já em relação à Administração Direta, os pagamentos foram feitos, em grande parte, nos primeiros dias do exercício 2024. Esse contexto reforça o entendimento de que os saldos da Conta 2.1.3.1.1.04.00 no MS são transitórios e temporários, correspondendo apenas ao lapso temporal entre a liquidação da documentação apresentada pelo credor e o respectivo pagamento.

Esses registros são efetuados de forma automática dentro do SIAFI, uma vez que os lançamentos das liquidações promovem o registro na Conta 2.1.3.1.1.04.00, sendo o seu saldo automaticamente baixado por ocasião do pagamento.

No entanto, verificou-se que o MS não tem realizado os registros desses passivos quando seu reconhecimento se dá de forma distinta do fluxo orçamentário de empenho, liquidação e pagamento, como nos casos de reconhecimento de dívida.



Os processos de reconhecimento de dívida decorrem, principalmente, de situações em que há a prestação de serviços ou a entrega de bens por parte dos fornecedores sem a existência de um contrato vigente. Existem diversas situações práticas que ensejam a execução de pagamentos por meio do reconhecimento de dívida, com destaque para as situações emergenciais e para a execução de objeto não previsto em contrato. Historicamente, o Ministério da Saúde faz uso do mecanismo de reconhecimento de dívidas com certa frequência.

No entanto, a análise dos saldos da Conta 2.1.3.1.1.04.00 não identificou registros de obrigações assumidas pelo MS em decorrência de reconhecimento de dívidas. Nesse contexto, foi solicitada ao DLOG e a SAA, que são os principais ordenadores de despesas do MS junto a fornecedores, a relação de processos de reconhecimento de dívidas sob responsabilidade da Unidade para os quais ainda não ocorreram os devidos pagamentos, incluindo os casos instaurados de ofício pela Administração Pública e as situações pleiteadas pelos fornecedores.

Em resposta, o DLOG informou a existência de um processo relacionado ao fornecimento de monitores multiparâmetro pela Fundação Instituto de Tecnologias Estratégicas (FITE). De acordo com tal manifestação, esse processo de reconhecimento de dívida aponta para a existência de uma obrigação na ordem de R\$ 10.870.389,00 (450 monitores a um valor unitário de R\$ 24.156,42). No entanto, não foi identificado tal saldo no passivo do MS, resultando em subavaliação do passivo e subavaliação da VPD na ordem de R\$ 21.740.778,00.

## 2.3.5. Provisão para Judicialização

### 2.3.5.1. Reconhecimento indevido de provisões para indenizações cíveis do Ministério da Saúde devido ao não atendimento dos critérios NBC TSP 03, resultado em distorções no montante de R\$ 16.754.727.323,48.

O Ministério da Saúde (MS) reconhece em seu Balanço Patrimonial provisões relacionadas a processos judiciais nas contas 2.1.7.4.1.01.00 (Provisão para Indenizações Cíveis de Curto Prazo) e 2.2.7.4.1.01.00 (Provisão para Indenizações Cíveis de Longo Prazo). O saldo dessas contas em 31.12.2023 totalizava R\$ 8.476.820.789,66, sendo a maior parte referente à Administração Direta do MS, conforme tabela a seguir:

Tabela 06 -Saldo das contas de Provisões para Indenizações Cíveis em 31.12.2023.

|             | DLOG                | FNS                 | HNSC             | TOTAL MS                   |
|-------------|---------------------|---------------------|------------------|----------------------------|
| Curto Prazo | R\$2.216.550.408,97 | R\$481.777.619,07   | R\$86.770.546,89 | <b>R\$2.785.098.574,93</b> |
| Longo Prazo | R\$4.659.793.647,69 | R\$1.019.241.986,01 | R\$12.686.581,03 | <b>R\$5.691.722.214,73</b> |
| TOTAL       | R\$6.876.344.056,66 | R\$1.501.019.605,08 | R\$99.457.127,92 | <b>R\$8.476.820.789,66</b> |

Fonte: SIAFI

As provisões referentes ao Hospital Nossa Senhora Conceição (HNSC) são relativas a ações trabalhistas e representam cerca de 1% do total das contas. Por isso, as análises de auditoria se concentraram nos lançamentos relativos ao Departamento de Logística em Saúde (DLOG) e ao Fundo Nacional de Saúde (FNS).

As provisões referentes ao DLOG e ao FNS são relacionadas a demandas judiciais que impõem ao MS a obrigação para a aquisição de medicamentos, insumos, material médico-hospitalar e a contratação de serviços destinados aos usuários do SUS. As demandas atribuídas ao DLOG são aquelas que atribuem ao MS a obrigação de adquirir insumos de saúde a serem destinados aos autores das ações. Já as decisões afetas ao FNS são executadas por meio da transferência de recursos financeiros para os autores.

A NBC TSP 03, que trata sobre Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, estabelece que uma provisão deve ser reconhecida quando atender aos três critérios transcritos a seguir:

- (a) a entidade tem obrigação presente (formalizada ou não) decorrente de evento passado;
- (b) for provável que seja necessária a saída de recursos; e,
- (c) uma estimativa confiável possa ser realizada acerca do valor da obrigação.

Diante do exposto, seguem análises em relação a cada um dos critérios indicados na NBC TSP 03 a respeito da provisão para demandas judiciais no MS.

#### **Critério “a” - Obrigação presente decorrente de evento passado:**

De acordo com a NBC TSP 03, a provisão somente deve ser reconhecida pela entidade se o fato gerador da obrigação já ocorreu. Tal condição não é de simples aferição, conforme indicado em trecho da própria NBC TSP 03 transcrito a seguir:

Em alguns casos, como, por exemplo, em ação judicial, pode ser questionável se certos eventos ocorreram ou se resultaram em obrigação presente. Nesses casos, a entidade determina se a obrigação presente existe na data das demonstrações contábeis ao considerar todas as evidências disponíveis, incluindo, por exemplo, a opinião de peritos.

No caso em tela, entende-se que o evento que dá origem à obrigação a ser provisionada é a instauração do processo judicial, desde que se tenha uma avaliação de que o pedido impetrado poderá ser aceito pelo judiciário. Nesse sentido, não se deve provisionar valores referentes a processos que sequer foram instaurados, tendo como referência apenas a projeção de gastos calculada a partir de séries históricas. Sobre isso, cabe citar outro trecho da NBC TSP 03:

As demonstrações contábeis envolvem a situação patrimonial da entidade ao final do exercício contábil e, não, de sua posição no futuro. Assim, nenhuma provisão deve ser reconhecida para despesas que ainda necessitam ser incorridas para operar no futuro.

Portanto, para o reconhecimento de uma provisão não basta a entidade identificar situação que exigirá saída de recursos e estimar o seu valor, uma vez que a provisão somente deve ser reconhecida após seu fato gerador (evento passado).

Considerando a dinâmica das demandas judiciais recebidas pelo MS, entende-se que a provisão deve considerar apenas os valores das ações que imputam uma obrigação de

fornecimento contínuo para as quais ainda cabem recursos e as ações pontuais que ainda não tiveram decisão desfavorável ao MS.

No entanto, em análise à Nota Técnica nº 4/2022-DJUD/SE/MS, verifica-se que o MS reconheceu a provisão a partir do histórico de atendimento de demandas judiciais nos últimos anos, ou seja, a provisão não foi realizada com base em uma obrigação presente decorrente de evento passado, tal como preceitua a NBC TSP 03.

Reconhecer uma provisão com base apenas no histórico de gastos análogos, sem considerar a ocorrência do fato gerador, não é uma prática contábil adequada. Seria semelhante ao reconhecimento de um passivo de “Fornecedores a Pagar” antes mesmo da celebração do contrato ou da entrega do objeto, tendo como embasamento o fato de que a entidade tem realizado pagamentos a fornecedores nos últimos anos e deverá manter esse tipo de despesa para os exercícios seguintes.

#### **Critério “b” - Provável saída de recursos:**

Não há dúvidas que o MS deverá desembolsar recursos para atender demandas judiciais, o que vem ocorrendo em larga escala há vários anos. A título de exemplo, a Nota Técnica nº 4/2022-DJUD/SE/MS, que serviu de subsídio para a criação da provisão em comento, indica que no ano de 2022 o MS efetuou depósitos na ordem de R\$ 352 milhões (fonte: FNS) e distribuiu R\$ 773 milhões em medicamentos (fonte: Sismat) em decorrência de demandas judiciais. Além disso, existe um Plano Orçamentário específico para o atendimento de sentenças judiciais na Ação 4705 (Promoção da Assistência Farmacêutica por meio da Disponibilização de Medicamentos do Componente Especializado), que alcançou o montante de R\$ 1,9 bilhão empenhado no exercício 2023. Portanto, verifica-se que o atendimento a demandas judiciais por parte do MS implica em provável saída de recursos, conforme critério “b” da NBC TSP 03.

#### **Critério “c” - Estimativa confiável acerca do valor:**

Sobre o critério “c” da NBC TSP 03 (“uma estimativa confiável possa ser realizada acerca do valor da obrigação”), cabe transcrever trecho da Nota Explicativa nº 11 do MS:

(...) Ao longo de 2022 o órgão Ministério da Saúde desenvolveu metodologia de análise dos depósitos judiciais e de entrega de medicamentos que possibilite realizar projeção das despesas com sentenças judiciais relativas a medicamentos, insumos e outros serviços em saúde. Nesse sentido, o Departamento de Gestão das Demandas em Judicialização na Saúde (DJUD) apurou o custo estimado com depósitos e de aquisição para pronta entrega. Dessa forma foi possível obter estimativa confiável do valor da obrigação e conseqüentemente contabilizar provisão das demandas judiciais de serviços em saúde.

Portanto, a estimativa que deu origem ao registro da provisão foi elaborada pelo Departamento de Gestão das Demandas em Judicialização na Saúde (DJUD), que é a área responsável pela gestão, pelo controle e pelo monitoramento de processos referentes a demandas judiciais. Pelo que consta na Nota Explicativa, a estimativa foi feita a partir de “projeção das despesas com sentenças judiciais”, ou seja, tendo como referência o volume de recursos que o MS deverá gastar com esse tipo de despesa nos próximos exercícios.

Visando avaliar tal estimativa, foi solicitada “a relação de demandas judiciais que impuseram à União a obrigação para a aquisição de medicamentos, insumos, material médico-hospitalar e a contratação de serviços destinados aos usuários do SUS, recebidas entre janeiro de 2022 e setembro de 2023, incluindo informações sobre o atendimento, ou não, às referidas demandas judiciais” (Item 2 da SA nº 1479189/02).

Em resposta, o MS informou o seguinte:

Realizamos um levantamento dos processos no período compreendido entre 01 de janeiro de 2022 e 30 de setembro de 2023, por meio de uma abordagem de raspagem de dados no Sistema Eletrônico de Informações (SEI). Durante o período analisado, registramos um total de 33.754 processos de demandas judiciais, sendo 16.232 destes recebidos no ano de 2022 e 17.522 no ano de 2023. Ressaltamos que toda a coleta de dados foi realizada em estrita conformidade com as políticas de segurança e privacidade de informações, mantendo a confidencialidade e o anonimato dos casos individuais.

Portanto, o MS não apresentou a relação de processos, o que impossibilitou a realização de recálculo dos valores estimados pelo DJUD.

Além disso, ao analisar a Nota Técnica nº 4/2022-DJUD/SE/MS, que serviu de subsídio para a criação da provisão, fica evidente que os mecanismos de monitoramento e controle das demandas judiciais recebidas pelo MS eram insuficientes na época do reconhecimento da provisão, conforme trecho a seguir:

O Departamento de Gestão das Demandas em Judicialização na Saúde - DJUD/SE/MS, desde a sua criação enfrenta desafios em relação ao levantamento de dados, uma vez que não dispõe de um sistema que possibilite a extração das estatísticas solicitadas, em especial, para o atendimento das informações sobre provisões e passivos contingentes relativos aos processos judiciais (...) Atualmente, este Departamento realiza o controle e as conferências dos dados de forma manual por meio de planilhas de Excel, assim, a equipe realiza constantes transposições de informações do Sistema Eletrônico de Informações - SEI para planilhas de controle, o que demanda demasiado esforço para o monitoramento e controle dos processos, considerando o volume de processos na unidade.

O próprio expediente que subsidiou a criação da provisão em comento ressalta que não era possível realizar uma estimativa confiável acerca do valor da obrigação, tal como preceitua o critério “c” da NBC TSP 03. Nessa mesma linha, a Nota Técnica nº 4/2022-DJUD/SE/MS indica que o MS sequer conhecia, com exatidão, os montantes gastos para o atendimento de demandas judiciais. Por exemplo, enquanto os controles da DJUD indicavam um montante de R\$ 527 milhões gastos com o fornecimento de medicamentos no ano de 2022, os dados do Sismat apontavam para um montante de R\$ 773 milhões, ou seja, diferença superior a 30% (alínea III do item 2.6 da Nota Técnica nº 4/2022-DJUD/SE/MS).

Ao ser questionado sobre esse tema, o Ministério da Saúde informou que “a metodologia de cálculo adotada foi uma solução temporária, até que o Ministério da Saúde encontrasse uma forma de realizar a estimativa a partir da característica e evolução dos processos judiciais em curso sobre o assunto” (item 3.4 da Nota Técnica nº 8/2024-CGFIC/CCONT/CGFIC/SPO/SE/MS).

Além disso, o MS argumenta que o registro dessa provisão é pertinente e alinhado aos princípios contábeis da competência e da oportunidade e que estaria alinhado a entendimento expresso anteriormente pela CGU sobre o tema. Tal entendimento consta no Relatório nº 1016345, referente à AAC do exercício 2021, nos seguintes termos:

Assim, entende-se que o Ministério, até a implementação de controles sistematizados das demandas, poderia utilizar como referência para o estabelecimento de critério de julgamento da provisão a curto prazo para demandas judiciais os valores médios a preços correntes executados nos últimos seis anos para estimar suas obrigações.

Importante destacar que tal posicionamento da CGU, exarado em um contexto anterior ao efetivo registro da provisão por parte do MS, não convalida os saldos dessas contas em 31.12.2023. Pelo contrário, há uma mudança de entendimento por parte da CGU, uma vez que os testes de auditoria realizados em relação ao exercício 2023 indicam que o registro de provisão com base em obrigações anteriores está em desacordo com a NBC TSP 03, que exige a existência de obrigação presente.

Essa questão possui implicações relevantes para além do saldo do passivo exigível da entidade. Ao provisionar valores que não têm relação com obrigações presentes, a entidade não confere o devido tratamento contábil quando faz o atendimento às decisões judiciais, uma vez que os desembolsos efetivos não têm como contrapartida a baixa da provisão. Sobre esses desdobramentos, é importante aprofundar na análise sobre as baixas e as reversões de provisões e sobre como o MS tem efetuado seus registros.

#### **Ausência de lançamentos de baixas da provisão para indenizações cíveis do Ministério da Saúde, apesar do alto volume de gastos com esse tipo de despesa.**

O objetivo de uma provisão é evidenciar nos demonstrativos contábeis na entidade uma obrigação que provavelmente resultará em alterações na sua situação patrimonial, usualmente pela redução de ativos por meio de desembolsos de recursos. Seu registro como um passivo é acompanhado de uma variação patrimonial diminutiva (conta 3.9.7.4.1.01.00 – VPD de Provisão p/ Riscos Cíveis). Portanto, o reconhecimento da provisão afeta negativamente o resultado da entidade no momento do seu registro.

Existem basicamente duas formas de reduzir o valor de uma provisão. Uma delas é a reversão, que ocorre quando a entidade avalia que a obrigação não deve se materializar nos parâmetros inicialmente provisionados. Nesses casos, o lançamento a débito do passivo da provisão tem como contrapartida um lançamento a crédito em uma conta de resultado (VPA). Na prática, a VPA da reversão anula o efeito da VPD lançada no momento do reconhecimento da provisão.

Outra situação de redução do valor da provisão é quando a obrigação se materializa. Nesse caso, a entidade deve dar baixa da provisão com a criação de um outro passivo (conta 2.1.8.9.X.XX.XX – Outras Obrigações a Curto Prazo). Naturalmente, esse novo passivo será reduzido quando do pagamento da obrigação, mediante a redução de um ativo (estoques ou disponibilidade de caixa). Portanto, o atendimento a uma obrigação judicial previamente provisionada não deve afetar as contas de resultado da entidade.

No caso da provisão para demandas judiciais do MS, verifica-se que os lançamentos a débito (redução) das contas 2.1.7.4.1.01.00 e 2.2.7.4.1.01.00 no exercício 2023 ocorreram na lógica

da reversão da provisão. Importante ressaltar que, conforme informado pelo Ministério da Saúde por meio da Nota Técnica nº 8/2024-CGFIC/CCONT/CGFIC/SPO/SE/MS, as reversões da provisão para judicialização foram acompanhadas de ajustes contábeis que anularam os efeitos daqueles lançamentos nas contas de variação patrimonial. Tal providência evitou a ocorrência de distorções nas contas de variação patrimonial, mas não afasta a conclusão de que as diminuições das referidas provisões no exercício 2023 ocorreram apenas pela lógica da reversão.

Assim, verifica-se que não ocorreu nenhum lançamento de baixa da provisão em 2023, ou seja, tendo como contrapartida uma diminuição do ativo (ex.: estoques) ou criação de passivo. Para o usuário da informação contábil, essa ausência de baixa da provisão indica que o MS não arcou efetivamente com nenhum valor provisionado, uma vez que todas as reduções da provisão para demandas judiciais ocorreram na lógica da reversão. No entanto, é notório que ocorreram diversas decisões judiciais que impuseram à União a obrigação para a aquisição de medicamentos, insumos, material médico-hospitalar e a contratação de serviços destinados aos usuários do SUS no exercício 2023, que não estão devidamente refletidas nos demonstrativos contábeis do MS. Como efeito, vale destacar que o saldo total das contas de provisão para indenizações cíveis (circulante e não circulante) aumentou de R\$ 3.940.304.114,28 em 01.01.2023 para R\$ 8.476.820.789,66 em 31.12.2023, apesar de todas as demandas judiciais atendidas no período.

Por todo o exposto, conclui-se que a existência de provisão para demandas judiciais registrada em desacordo com os normativos aplicáveis resulta em uma distorção nos demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde na ordem de R\$ 8.377.363.661,74, que corresponde ao saldo das contas 2.1.7.4.1.01.00 e 2.2.7.4.1.01.00 referente à Administração Direta, ou seja, desconsiderando as provisões no âmbito do GHC.

Em manifestação ao relatório preliminar, o MS indicou que a rotina de contabilização da provisão para indenizações cíveis decorrentes de demandas judiciais será revista para o atendimento dos critérios da NBC TSP 03.

## **2.3.6. Tomadas de Contas Especiais**

### **2.3.6.1. Utilização de metodologia para cálculo de ajuste para perdas de crédito de TCE em desacordo com a Macrofunção Siafi 020342, resultando em distorções na ordem de R\$ 85.916.761,16.**

O saldo da conta 1.2.1.2.1.99.02 (Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE) do Ministério da Saúde ao final do exercício 2023 foi definido a partir da estimativa contida na Nota Técnica nº 1/2024 COTCE/CGDEV/FNS/SE/MS. Ao analisar os cálculos realizados, verificou-se que esses não estão de acordo com a metodologia indicada na Macrofunção SIAFI 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas, conforme sintetizado a seguir.

Síntese da Metodologia da Nota Técnica nº 14/2023-COTCE/CGDEV/FNS/SE/MS: Inicialmente, foi calculada a “média de estoque” das contas que compõem o grupo 1.2.1.2.1.05.00 (Créditos por Danos ao Patrimônio Apurados em Tomada de Contas Especial) de 3 exercícios (2021 a 2023). Essa média consiste na soma do saldo inicial e do saldo final em cada exercício dividido por 2. Em seguida, foram identificados os valores recebidos pelo MS a título de ressarcimento

de TCE. Com essas duas variáveis, o MS calculou o “quociente de recebimento” nos 3 exercícios considerados, por meio da divisão do valor recebido pela “média de estoque” das contas de crédito a receber. Tais cálculos estão demonstrados na tabela a seguir:

Tabela 07 - Memória de cálculo do ajuste para perdas de créditos de TCE no exercício 2023 realizado pelo MS

| Ano  | Saldo Inicial (R\$) (a) | Saldo Final (R\$) (b) | Média de Estoque (R\$) (c=[a+b/2]) | Valor Recebido (R\$) (d) | Quociente de Recebimento (e=d/c) |
|--|-------------------------|-----------------------|------------------------------------|--------------------------|----------------------------------|
| 2021   | 1.014.483.223,97        | 1.482.320.322,42      | 1.248.401.773,20                   | 632.882,37               | 0,05%                            |
| 2022   | 1.482.320.322,42        | 1.904.382.496,02      | 1.693.351.409,22                   | 1.378.677,98             | 0,08%                            |
| 2023   | 1.904.382.496,02        | 2.079.928.548,71      | 1.992.155.522,37                   | 1.545.995,00             | 0,08%                            |
| <b>Quociente a ser utilizado em dezembro/2023 (média dos quocientes)</b> |                         |                       |                                    |                          | <b>0,07%</b>                     |

Fonte: Nota Técnica nº 1/2024 COTCE/CGDEV/FNS/SE/MS

Cumprir destacar que, inicialmente, o ajuste para perdas de TCE no exercício 2023 foi calculado considerando 5 exercícios (2019 a 2023), resultando em um quociente de 0,05% (Nota Técnica nº 14/2023-COTCE/CGDEV/FNS/SE/MS)

Síntese da Metodologia da Macrofunção SIAFI 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas: O referido normativo estabelece, no item 6.2.1, a metodologia para cálculo do ajuste para perdas baseado no histórico de recebimentos passados. No entanto, a metodologia da macrofunção é diferente daquela adotada pelo MS, uma vez que indica a necessidade de calcular a “Média Mensal de Recebimentos” (soma dos recebimentos no exercício dividido por 12) e a “Média Mensal dos Saldos” (saldo da conta de valores a receber em cada mês do exercício dividido por 12). Ao dividir a média “Média Mensal de Recebimentos” pela “Média Mensal dos Saldos”, é obtido o “quociente de recebimento” em cada exercício. Por fim, o quociente a ser utilizado é a média dos “quocientes de recebimento” dos três exercícios. A tabela a seguir ilustra como seria tal cálculo, utilizando os mesmos dados utilizados pelo Ministério da Saúde.

Tabela 08 – Recálculo do quociente de recebimento de TCE do MS, conforme Macrofunção 020342

| Ano  | Média Mensal dos Saldos | Média Mensal de Recebimentos | Quociente de Recebimento |
|--|-------------------------|------------------------------|--------------------------|
| 2021                                       | R\$ 1.381.681.563,36    | R\$ 52.740,20                | 0,0038%                  |
| 2022                                       | R\$ 1.753.495.290,08    | R\$ 114.889,83               | 0,0066%                  |
| 2023                                       | R\$ 2.053.156.933,90    | R\$ 128.832,92               | 0,0063%                  |
| <b>Média dos Quocientes de Recebimento</b> |                         |                              | <b>0,0055%</b>           |

Fonte: Elaboração Própria

Considerando que o saldo da conta 1.2.1.2.1.05.00 (Créditos por Danos ao Patrimônio Apurados em Tomada de Contas Especial) em 31.12.2023 era de R\$ 2.333.426.781,79, o saldo da conta 1.2.1.2.1.99.02 (Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE) deveria ser de R\$ 2.333.297.323,13 (utilizando o quociente de 0,0055%). No entanto, o saldo da referida conta de ajuste, calculado conforme o quociente de 0,07%, era de R\$ R\$ 2.290.338.942,55, ou seja, diferença de R\$ 42.958.380,58. Considerando que o lançamento desse ajuste tem como contrapartida uma conta de VPD (36171.98.00), a distorção total decorrente da inobservância à metodologia contida na Macrofunção 020342 é de R\$ 85.916.761,16.

Cabe destacar que a Macrofunção 020342 admite a adoção de outras metodologias, conforme trecho a seguir:

Dadas as diversidades de ativos e peculiaridades de cada um deles, é possível que, para refletir de maneira mais fidedigna a real situação do ativo, outra metodologia se mostre mais adequada, ou mesmo alguma variação da metodologia sugerida acima. Independentemente de qual metodologia será utilizada no cálculo, ela deverá ser divulgada em nota explicativa, acompanhada de memória de cálculo do ajuste para perdas.

Nesse contexto, foi solicitado ao MS apresentar justificativas para a adoção de metodologia para cálculo do ajuste de perdas de créditos apurados em TCE diferente da indicada na Macrofunção SIAFI 020342. Em resposta, o MS informou que a metodologia aplicada está de acordo com a Macrofunção 020342 e que está inserida nas Notas Explicativas das demonstrações contábeis do Ministério da Saúde. Contudo, não foi demonstrado que a metodologia adotada pelo MS é mais adequada que a metodologia indicada na Macrofunção 020342, ainda que a diferença entre a aplicação das duas metodologias seja de pequena magnitude.

## **2.3.7. Dívida Ativa Não Tributária na Anvisa**

### **2.3.7.1. Falta de contabilização, como dívida ativa da Anvisa, dos créditos decorrentes da aplicação de multas por infrações aplicadas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, resultando em distorções no montante de R\$ 122.193.934,72**

A Anvisa reconhece no seu balanço patrimonial ativos relacionados a créditos a receber inscritos em Dívida Ativa Não Tributária na conta 1.2.1.1.1.05.00. Tais ativos consistem em créditos relativos a multas aplicadas pela Agência e cobranças referentes a ressarcimentos ao Erário. A inscrição, cobrança e representação relativas a créditos de Dívida Ativa de autarquias cabem à Procuradoria-Geral Federal da Advocacia-Geral da União (PGF/AGU).

Ao fazer o cotejamento dos valores constantes na Conta 1.2.1.1.1.05.00 da Anvisa e os dados apresentados pela PGF/AGU acerca dos créditos inscritos em Dívida Ativa originárias da Anvisa, foram identificadas divergências. Ao ser questionada sobre tal divergência, a Anvisa informou que não registra os créditos originários de multas aplicadas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), conforme trecho a seguir da Nota Técnica nº 1/2024/SEI/GEGAR/GGGAF/ANVISA:

Ressalta-se, também, que os créditos a receber originários de processos sancionadores da Secretaria Executiva da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – SCMED atualmente não constam do rol dos créditos a receber, bem como a sua inscrição e acompanhamento em Dívida Ativa por esta Agência. Isso porque a Anvisa é responsável por manter a Secretaria Executiva da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - SCMED. A CMED é o órgão interministerial responsável pela regulação econômica do mercado de medicamentos no Brasil, a qual estabelece limites para preços de medicamentos, adota regras que estimulam a concorrência no setor, monitora a comercialização e aplica penalidades quando suas regras são descumpridas. Dentre as penalidades, são aplicadas multas recolhidas à Anvisa (UG 253002, GRU sob código 13003-6), cuja parametrização processa automaticamente o repasse dos valores recebidos para a Secretaria Nacional do Consumidor – SENACON, criada pelo Decreto nº 7.738, de 28



de maio de 2012, que integra o Ministério da Justiça e Segurança Pública. Nesse sentido, convém esclarecer que a presente diligência motivou a Coordenação de Contabilidade e Custos - CCONT, desta Agência, a encaminhar uma consulta à Secretaria do Tesouro Nacional - STN (SEI 2752898), a fim de solicitar orientações quanto a necessidade de incluir no monitoramento desta Anvisa também desses créditos, ainda que não constem dentre as receitas próprias da Agência, nos termos do art. 22 da Lei n. 9.782/1999.

Em decorrência desta consulta feita pela Anvisa, a STN firmou entendimento de que o controle contábil dos créditos a receber deve ficar com a Unidade de Gestão - UG em que se registra a conta 49951.01.00 MULTAS ADMINISTRATIVAS no momento da arrecadação, a fim de evitar duplicidade de registro. Portanto, esse controle deve ficar com a UG 253002 /36212, no caso a Anvisa. Diante disso, a Anvisa informou o seguinte:

A partir dessa orientação a Gerência de Gestão da Arrecadação passou a fazer o acompanhamento dos referidos créditos na fase administrativa a partir de janeiro de 2024 e incluirá também na fase de Dívida Ativa.

Portanto, o saldo da Conta 1.2.1.1.1.05.00 (Dívida Ativa Não Tributária) da Anvisa em 31.12.2023 estava subdimensionado, uma vez que não continha os créditos decorrentes de multas da CMED. De acordo com dados do Sistema Sapiens da PGF/AGU, esses créditos totalizavam R\$ 61.096.967,36 em setembro de 2023. Considerando que a contrapartida de uma inscrição de crédito no ativo é uma variação patrimonial aumentativa no mesmo valor, estima-se que a distorção ocasionada por essa impropriedade sobre os demonstrativos contábeis do MS é de R\$ 122.193.934,72.

## **2.4. DISTORÇÕES NÃO CORRIGIDAS DE CLASSIFICAÇÃO, APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO**

Nessa seção constam os achados de auditoria nos quais as distorções não afetam a situação patrimonial da entidade. São constatações com distorções qualitativas, que podem prejudicar a interpretação dos demonstrativos contábeis, mas que não afetam os saldos das contas agregadoras (Ativo Circulante, Ativo Não Circulante, Passivo Circulante, Passivo não Circulante, Patrimônio Líquido, Variações Patrimoniais Aumentativas e Variações Patrimoniais Diminutivas).

### **2.4.1. Fornecedores a Pagar do Fundo Nacional de Saúde (FNS)**

#### **2.4.1.1. Registro incorreto de valores relativos a transferências voluntárias e legais na conta de fornecedores a pagar**

Em análise aos saldos e movimentações da Conta 2.1.3.1.1.04.00 (Contas a Pagar Credores Nacionais) verificou-se a existência de um saldo credor de R\$ 38.613.770,52 referente à Diretoria Executiva do Fundo Nacional de Saúde (DEFNS - UG 257001). Tal saldo é composto majoritariamente por lançamentos efetuados em exercícios anteriores a 2023 em contas correntes relativas a Fundos Estaduais e Municipais de Saúde. Em essência, são parcelas a serem pagas pelo FNS no âmbito de transferências voluntárias e no bloco de estruturação das transferências fundo a fundo.

Tais valores estão indevidamente classificados na conta 2.1.3.1.1.04.00, que, de acordo com o SIAFI, deveria registrar os “valores a pagar aos credores decorrentes de fornecimento de bens/materiais e da prestação de serviços”. Portanto, o saldo em comento deveria constar em outra conta do passivo do MS (2.1.5.3.0.00.00 – Transferências Discricionárias a Pagar), implicando uma distorção de classificação de R\$ 38.613.770,52.

**Em manifestação ao relatório preliminar, o MS demonstrou a adoção das providências cabíveis, de modo que não se vislumbra a necessidade de emissão de recomendações no bojo do presente documento.**

### **2.4.2. Importações de Bens Móveis na FUNASA**

#### **2.4.2.1. Saldo incorreto na conta contábil de Importações em Andamento de Bens Móveis da FUNASA, resultando em distorção de classificação no ativo na ordem de R\$ 848.711,07**

Foi identificada a existência de saldo na conta contábil 1.2.3.1.1.07.02 – Importações em Andamento da UG 255000 da Funasa, em setembro de 2023, no valor de R\$ 848.711,07 sem movimentação desde 2022.

A conta contábil 1.2.3.1.1.07.02 é utilizada para registrar os valores relativos a todos os gastos com importações em andamento de equipamentos, máquinas, aparelhos e outros bens

moveis, conforme SIAFI, ou seja, a existência de saldo nesta conta significa que o bem ainda está em trânsito para o seu destino (Brasil).

Conforme manifestação da Funasa, encaminhada pelo Despacho Sepam nº 16/2024, de 13.03.2024, o saldo da conta se refere a bens pendentes de registro e necessidade de ajustes contábeis, tendo em vista que se trata de bens já entregues e cujos pagamentos ocorreram entre 2006 e 2010, o que denota a existência de saldos alongados na conta.

A inadequação em comento tem como causa a ausência de controles patrimoniais efetivos.

### 2.4.3. Bens Imóveis

#### 2.4.3.1. Existência de obras concluídas na conta de obras em andamento do Ministério da Saúde e Fiocruz no valor de R\$ 309.860.702,03.

Segundo o MCASP (9ª Edição), as obras em andamento compreendem os valores de bens imóveis em andamento ainda não concluídos. Portanto, quando de sua conclusão, essas obras devem ser incorporadas ao SPIUnet, deixando de ser registradas na conta Obras em Andamento, passando a refletir no Siafi na conta contábil Bens de Uso Especial Registrados no SPIUnet.

A partir da análise dos registros no Siafi e de informações fornecidas pelo Ministério da Saúde e pela Fiocruz verificou-se a existência de 163 obras concluídas, entre 2015 e 2023, no montante de R\$ 309.860.702,03, sendo 127 obras do MS no valor de R\$ 224.595.653,77 e 36 obras da Fiocruz no valor de R\$85.265.048,26 que estão registradas na conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 – Obras em Andamento, conforme cálculo detalhado no Apêndice 06.

Tabela 09 - Quantidade de obras concluídas do MS registradas no Siafi na conta Obras em Andamento.

| Órgão        | Quantidade de contas correntes sem movimentação | Valor                 |
|--------------|---|-----------------------|
| MS           | 127   | 224.595.653,77        |
| Fiocruz      | 36  | 85.265.048,26         |
| <b>Total</b> | <b>163</b>                                      | <b>309.860.702,03</b> |

Fonte: Fonte: Siafi, em 30.09.2023, Despacho COABS/CGISA/DEAMB/SESAI/MS, de 20.12.2022 e Ofício nº 63/2024/Coordenação Geral de Administração/ Fiocruz de 25.03.2024.

Observou-se ainda, na comparação entre os saldos da conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 – Obras em Andamento de 2022 e 2023 do MS (adm. direta), a existência de 50 contas correntes sem movimentação, ou seja, que mantiveram em 2023 o mesmo o saldo de 2022, totalizando R\$ 35.179.811,56 (cálculo detalhado no Apêndice 06). Tal situação pode indicar a existência de outras obras concluídas na conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 ou obras paralisadas. O Ministério da Saúde não se manifestou ou não se manifestou de forma suficiente (IMIM0962018 e IMSRAHUSM da UG 250110).

Ante o exposto, a manutenção incorreta do registro de obras concluídas executadas em imóveis próprios na conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 e a não adoção de providências para a baixa de obras em andamento e transferência para conta de bens imóveis representa uma distorção de classificação nas demonstrações da entidade, no valor de R\$309.860.702,03, e a

possibilidade de distorção no valor de R\$ 35.179.811,56, caso as obras já tenham sido concluídas.

Por fim, cabe registrar que falha semelhante foi apontada no Relatório de Auditoria do MS nº 1287104 – Exercício 2022 (Item 2.4.1). Desse modo, a adoção de providências para o saneamento dos fatos apontados será acompanhada por meio da recomendação emitida no âmbito da AAC/2022.

## **2.4.4. Transferências Fundo a Fundo**

### **2.4.4.1. Uso do regime de caixa, em detrimento do regime de competência, para o reconhecimento de passivos relacionados ao grupo da atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar (Teto MAC)**

Trata-se de avaliação acerca da regularidade no reconhecimento dos passivos registrados na conta contábil 2.1.5.2.0.00.00 – Transferências Legais a Pagar em relação ao princípio da competência.

O regime de competência, conforme estabelecido nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) e no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), é essencial para a fidedigna representação das transações financeiras no setor público, garantindo a adequada apuração da situação econômica e financeira das entidades. Este regime, que registra receitas e despesas no momento de sua ocorrência, independentemente do pagamento ou recebimento, é fundamental para a elaboração de relatórios e análises que suportam uma gestão pública responsável e transparente. Ademais, sua aplicação fortalece o aspecto patrimonial e promove a convergência às normas internacionais, contribuindo para avaliações precisas sobre a capacidade da administração em honrar seus compromissos sem recorrer a novas dívidas.

Em relação à sistemática do financiamento da média alta complexidade foi avaliado o exercício financeiro de 2023. Em síntese, os dispêndios em torno da ação 8585 ocorreram por três modos, no exercício de 2023:

1. Os que constam na Portaria GM/MS nº 25 de 20.01.2023, que divulga os montantes anuais alocados aos estados, Distrito Federal e municípios, destinados ao cofinanciamento das ações e serviços públicos de saúde no grupo de atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar (teto MAC). Esses montantes referem-se a ações e serviços habilitados, através de portarias de acréscimo (classificação usada no portal do sistema de controle de limite financeiro da média e alta complexidade (SISMAC), nos exercícios anteriores;
2. Os estabelecidos pelas novas portarias de acréscimos ao teto MAC, publicadas pelo Gabinete do Ministro da Saúde (GM/MS), que autorizam o aumento do limite financeiro anual dos estados, municípios e Distrito Federal para a realização de procedimentos de média e alta complexidade; e

3. Os que ocorreram pelas ações e serviços de saúde executados através do Fundo de Ações Estratégicas e Compensação (FAEC), que também foram habilitadas em exercícios posteriores.

Sinteticamente, enquanto no FAEC paga-se pelo que foi efetivamente prestado, em conformidade com os registros no Sistema de Informações Ambulatoriais (SIA) e no Sistema de Informações Hospitalares (SIH), no teto MAC paga-se pela capacidade de ofertar o serviço, vale dizer, pela disponibilidade da ação ou do serviço de saúde em um determinado ente da federação.

No dia 31.12.2023, essa era a situação da conta 2.1.5.2.0.00.00 – Transferências Legais a Pagar, em termos de movimentos devedores e credores e saldo:

Tabela 10 - Movimentações e Saldo da conta Transferências Legais a Pagar

| Conta   | Movimentação Devedora    | Movimentação Credora     | Saldo       |
|---|--------------------------|--------------------------|-------------|
| 2.1.5.2.4.00.00 – Transferências Legais a Pagar – Inter OFSS - Estado     | 1.307.544.928,68         | 1.307.544.928,68         | 0,00        |
| 2.1.5.2.5.00.00 – Transferências Legais a Pagar – Inter OFSS - Municípios | 90.712.051.883,60        | 90.712.051.883,60        | 0,00        |
| <b>2.1.5.2.0.00.00 – Transferências Legais a Pagar</b>                    | <b>92.019.596.812,28</b> | <b>92.019.596.812,28</b> | <b>0,00</b> |

Fonte: Tesouro Gerencial.

A sua conta de contrapartida, a saber, a conta de variação patrimonial diminutiva (VPD) 3.5.2.4.0.00.00 – Outras Transferências, possuía o seguinte estado, no dia 31 de dezembro de 2023

Tabela 11 – Movimentações e Saldo da conta Outras Transferências

| Conta                                   | Movimentação Devedora | Movimentação Credora | Saldo              |
|---|-----------------------|----------------------|--------------------|
| 3.5.5.4.0.00.00 – Outras Transferências | 121.228.041.876,35    | 801.581.768,11       | 120.426.460.108,24 |

Fonte: Tesouro Gerencial.

A Portaria GM/MS nº 25, de 20.01.2023, divulgou os montantes anuais alocados aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, destinados ao cofinanciamento das ações e serviços públicos de saúde no grupo de atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar (Teto MAC), excluído os valores referentes aos procedimentos financiados pelo Fundo de Ações Estratégicas e Compensações (FAEC). Essa portaria expôs que o montante bruto de R\$ 48.627.962.755,48 será transferido de forma regular e automática em doze parcelas mensais, aos Fundos de Saúde dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, onerando o Programa de Trabalho 10.302.5018.8585 - Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade. Ao realizar uma média do valor mensal bruto dos repasses, chega-se a um valor de R\$ 4.052.330.229,62.

Ao consultar o balancete dos meses de janeiro e fevereiro de 2023, constatou-se que o saldo da conta 2.1.5.2.0.00.00 – Transferências Legais a Pagar era, respectivamente, de R\$ 839.369,63 e de R\$ 110.888.390,93. Tais montantes representam, respectivamente, 0,002% e 0,228% do valor a pagar exposto pela Portaria GM/MS nº 25.

Além disso, ao realizar a extração do balancete da conta 2.2.5.2.0.00.00 – Transferências Legais a Pagar, na plataforma do Tesouro Gerencial, dos anos de 2021, 2022 e 2023, constatou-se que a conta não foi movimentada pelo MS, permanecendo sem nenhum saldo.

Em seguida, questionou-se ao MS sobre a sistemática de reconhecimento das obrigações divulgadas pela Portaria GM/MS nº 25, de 20.01.2023, e das obrigações relacionadas aos procedimentos financiados pelo Fundo de Ações Estratégicas (FAEC). Em resposta, a Subsecretaria de Planejamento e Orçamento (SPO), através da Nota Técnica nº 3/2024, expôs que os repasses regulares e automáticos não são relativos a um fato gerador ocorrido no mês anterior ou de contraprestação de serviço efetuado, mas sim de um cofinanciamento federal para garantir a continuidade do sistema de saúde pública brasileiro.

No mesmo documento, a SPO ainda explana que não existe a obrigação presente por não se tratar de evento passado. No mesmo documento, ainda há a afirmação de que a obrigação é caracterizada somente no mês de repasse do cofinanciamento tripartite do Sistema Único de Saúde (SUS). Além disso, é dito que a conta contábil Transferências Legais a Pagar tem aumento de seu saldo pela liquidação da transferência legal e diminuição do saldo pelo pagamento da respectiva transferência.

Da Nota Técnica nº 3/2024, extrai-se que o auditado não identifica um fato gerador para os repasses, fazendo o reconhecimento dos passivos pelo regime de caixa, já que são reconhecidos no mesmo mês em que as obrigações são pagas. Por conseguinte, o regime de competência não é o usado no reconhecimento das obrigações.

No momento da publicação de uma portaria de habilitação, o Ministério está firmando e dando publicidade a uma obrigação presente (que é a de efetuar o repasse regular e automático em 12 parcelas mensais, anualmente, ao ente), derivada de eventos passados (o processo de administrativo de habilitação, que originou a portaria de mesmo nome), que resultará na saída de recursos da entidade (as parcelas a serem repassadas aos entes subnacionais).

Sobre os critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis, pode-se apreender que, além das transferências cumprirem a definição de passivo, no momento da publicação da portaria de habilitação (conforme exposto acima), o valor da obrigação é de conhecimento da Administração, já que o montante a ser repassado é explícito em cada portaria de habilitação. Além disso, no início de cada exercício é divulgado, através de uma portaria, os montantes anuais a serem repassados ao cofinanciamento das ações e serviços de saúde no grupo de atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar (teto MAC), que é o valor aferido a ser repassado aos entes habilitados.

Ressalta-se que essas portarias de divulgação dos montantes anuais do teto MAC, como a Portaria GM/MS nº 25.01.2023, não estabelecem ou criam despesas, já que elas expõem o valor total de obrigações estabelecidas por portarias de habilitação publicadas em exercícios anteriores, que de fato criam despesas e geram impacto financeiro.

Ademais, apreende-se que, enquanto o ente beneficiado mantiver os requisitos analisados no processo de habilitação, ele continuará recebendo as parcelas regulares e automáticas, a menos que a portaria divulgue a duração dos repasses e esse prazo expire. Portanto, além de ser um passivo de valor mensurável, o prazo e o momento de seu cumprimento são de conhecimento da Administração desde a publicação da portaria de habilitação.

Em relação ao FAEC, existe, de fato, um grau de incerteza acerca dos valores dos repasses mensais. Porém, conforme dispõe a NBC TSP Estrutura Conceitual, o uso de estimativas é parte essencial da contabilidade sob o regime de competência. Então, embora exista uma incerteza em relação ao valor, não há dúvida sobre o prazo em que essa obrigação surge e deve ser liquidada, assemelhando-se ao conceito de provisão.

Vale destacar que, embora as portarias de acréscimo estabeleçam obrigações para exercícios posteriores ao da sua publicação, a conta de passivo não circulante relacionada a esta transação (conta contábil 2.2.5.2.0.00.00) não teve lançamento contábil em 2023 e não havia saldo algum em 31.12.2023.

Essa inconformidade relatada foi ocasionada pelo não reconhecimento das portarias de habilitação como o fato gerador da obrigação contábil. Também foi ocasionada pelo entendimento de que não existe obrigação presente de pagamento, derivada de eventos passados, de uma obrigação legal que é estabelecida através de portarias de habilitação.

Por conta do entendimento de que não há um fato gerador prévio, os passivos relacionados ao teto MAC e ao FAEC são reconhecidos pelo regime de caixa, que não é o regime contábil vigente.

Por conta do caráter de conta fluxo, ou conta temporária, do passivo, ao final do exercício de 2023 não restaram quaisquer distorções, já que todos os passivos foram reconhecidos ao longo do exercício e, posteriormente, baixados.

Em relação aos passivos de longo prazo, há um risco de subavaliação, devido ao fato das portarias de habilitação também estabelecerem compromissos para exercícios financeiros posteriores ao da sua publicação. Devido ao caráter regular e automático das obrigações desta transação, a equipe de auditoria entende que foge da competência desta Controladoria estabelecer procedimentos contábeis que possibilitem realizar uma estimativa dessa subavaliação, já que se trata de competência atribuída ao órgão central do Sistema de Contabilidade Federal.

Ademais a forma de reconhecimento adotada pelo auditado prejudica a tempestividade da informação contábil, já que, pelo aspecto patrimonial, o usuário da informação contábil só teria conhecimento do montante total das transferências a estados e municípios ao final do exercício financeiro pela conta de VPD usada como contrapartida (conta contábil 3.5.5.4.0.00.00).

Diante do exposto, conclui-se que, as obrigações relacionadas ao teto MAC configuram-se como passivo desde o momento da publicação da respectiva portaria de acréscimo. Em relação ao FAEC, há a necessidade de se aferir o grau de confiança da estimativa dos seus valores, para que o reconheça como provisão. Porém, nos dois casos, a equipe de auditoria entende que foge da competência deste órgão de controle estabelecer procedimentos contábeis, pela particularidade do objeto em comento. O Ministério da Saúde, por seu turno, informou que está em tratativas junto à STN a respeito do tema.

## **2.4.5. Custo dos Produtos e das Mercadorias Vendidas**

### **2.4.5.1. Lançamento de itens de custos em rubricas genéricas de variação patrimonial diminutiva na Fiocruz**

A conta contábil 3.8.2.1.1.1.01.00 – Custo dos Produtos Vendidos (CPV) – foi selecionada para ser analisada, na Fundação Oswaldo Cruz – Fiocruz, tendo em vista ser pouco usual sua utilização na Administração Pública. Em razão da materialidade dos valores registrados na conta CPV, os testes de auditoria foram realizados no Instituto de Tecnologia em Imunobiológicos (Bio-Manguinhos), unidade da Fiocruz responsável por pesquisa, inovação, desenvolvimento tecnológico e pela produção de vacinas, kits para diagnóstico e biofármacos.

Na análise das Demonstrações das Variações Patrimoniais – DVP, de Bio-Manguinhos, relativas ao exercício de 2023, o valor do grupo de contas “Custo - Mercadorias, Produtos Vendidos e dos Serviços Prestados” é de R\$2.031.475.763,61, sendo a totalidade referente a Custo dos Produtos Vendidos. De acordo com o Ofício n.º 686/2023/DIBIO/FIOCRUZ/MS, de 15.12.2023, o instituto não utiliza a conta contábil 3.8.1.1.1.01.00 - Custo das Mercadorias Vendidas (CMV).

Ainda na DVP, atentou-se para o saldo da conta 1.1.5.6.1.01.00 - “Uso de Material de Consumo”, de R\$2.095.173.592,43, em vista de ser um valor elevado de variações patrimoniais diminutivas, que, se corretamente classificadas, não estariam associadas ao custo da produção, o que seria atípico em uma unidade fabril, como Bio-Manguinhos.

Verificou-se que, no caso de Parcerias para o Desenvolvimento Produtivo – PDPs, firmadas entre Bio-Manguinhos e parceiros privados, que estão em fase inicial, os materiais (vacinas e medicamentos) comprados prontos para fornecimento ao Ministério da Saúde - MS, que não passam por nenhuma etapa de produção em Bio-Manguinhos, são registrados na conta Uso de Material de Consumo e não na conta Custo das Mercadorias Vendidas.

O CMV representa o custo de materiais comprados de terceiros para revenda. Embora as transações realizadas entre Bio-Manguinhos e o MS não caracterizem exatamente operações de venda, assim como o instituto utiliza a conta de CPV para registrar os produtos produzidos internamente, analogamente deveria utilizar a conta CMV para registrar os itens comprados prontos e fornecidos ao MS, de forma a dar um tratamento isonômico aos dados e facilitar a interpretação das demonstrações contábeis.

Em 2023, o montante de produtos comprados prontos foi de R\$1.568.438.688,27, o que correspondeu a 75% do saldo da conta Uso de Material de Consumo. Apesar de não alterar o resultado contábil, as distorções qualitativas prejudicam o entendimento das demonstrações e fazem com que não reflitam a realidade do negócio de Bio-Manguinhos, uma vez que tal saldo na conta genérica da DVP deveria compor a conta de custo.

Diante do fato apontado, a Fiocruz informou que irá alterar a metodologia de registros contábeis dos produtos comprados para fornecimento ao Ministério da Saúde, o que será objeto de monitoramento por parte da CGU.



## **2.5. INCONFORMIDADES DAS TRANSAÇÕES SUBJACENTES**

Nessa seção constam os achados de auditoria relacionados à conformidade dos macroprocessos analisados. Nessa abordagem, foram analisados aspectos relacionados às transferências na modalidade fundo a fundo, desde o processo de criação de despesas até a efetividade do monitoramento dos recursos transferidos.

### **2.5.1. Transferências Fundo a Fundo**

#### **2.5.1.1. Criação de despesas da Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade em desacordo com dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)**

Trata-se de avaliação de conformidade da criação, expansão e aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa na ação orçamentária 8585 – Atenção à Saúde da População da Média e Alta Complexidade, sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A Lei Complementar nº 101 de 2000, a LRF, dispõe que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. A gestão fiscal responsável, balizada pelos preceitos da LRF representa um pilar fundamental para a sustentabilidade econômico-financeira das entidades governamentais, assegurando que as operações de receitas e despesas sejam conduzidas dentro de limites estabelecidos que evitam o endividamento excessivo e garantem a continuidade dos serviços públicos.

Com exceção das despesas consideradas irrelevantes, nos termos da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a LRF, em seu artigo 16, condiciona a criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa à elaboração da estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes, acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.

A LRF exige, também, que a geração de despesa seja acompanhada da declaração do ordenador de despesas de que o aumento da despesa tenha adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual (LOA) e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias. A LRF considera adequada com a LOA, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício. A norma também define como sendo compatível com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, prioridades, objetivos e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

Ainda, no artigo 17, a LRF define a despesa obrigatória de caráter continuado (DOCC) como a despesa corrente derivada de ato normativo, em sentido amplo, que fixe obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios. O mesmo artigo obriga que os atos que criarem ou aumentarem uma DOCC, além de cumprirem o disposto no inciso I do artigo

16, devem demonstrar a origem dos recursos para o seu custeio. O parágrafo segundo do mesmo artigo ainda exige que a criação ou aumento de uma DOCC seja acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa, com as premissas e metodologia de cálculo utilizadas. Ademais, a prorrogação de uma despesa obrigatória de caráter continuada, criada com prazo determinado, é considerada aumento de despesa.

A LDO de 2023 dispõe que são consideradas despesas irrelevantes aquelas cujo valor não ultrapasse, para bens e serviços, os limites previstos nos incisos I e II do caput do artigo 75 da Lei nº 14.133 de 2021. Os limites previstos nessa norma são de cem mil reais, no caso de obras e serviços de engenharia ou de manutenção de veículos automotores, e de cinquenta mil reais, no caso de outros serviços e compras.

Em análise das despesas empenhadas relacionadas à ação 8585, notou-se que, de 2014 a 2023 houve um aumento médio anual de 2,94 bilhões de reais. A evolução das despesas empenhadas está exposta a seguir:

Tabela 12 – Evolução das despesas empenhadas da ação 8585

| Ano  | Despesas Empenhadas (R\$) | Varição em relação a ano anterior (R\$) | Varição percentual em relação ao exercício anterior |
|------|---------------------------|---|---|
| 2014 | 39.157.371.246,76         | -                                       | -   |
| 2015 | 43.132.910.999,14         | 3.975.539.752,38                        | 10,15%  |
| 2016 | 42.767.669.144,04         | -365.241.855,10                         | -0,85%  |
| 2017 | 45.754.831.861,33         | 2.987.162.717,29                        | 6,98%   |
| 2018 | 47.164.329.837,16         | 1.409.497.975,83                        | 3,08%   |
| 2019 | 49.647.139.564,92         | 2.482.809.727,76                        | 5,26%   |
| 2020 | 50.200.256.367,11         | 553.116.802,19                          | 1,11%   |
| 2021 | 65.020.562.391,18         | 14.820.306.024,07                       | 29,52%  |
| 2022 | 55.755.379.008,75         | -9.265.183.382,43                       | -14,25%   |
| 2023 | 65.607.295.370,56         | 9.851.916.361,81                        | 17,67%  |

Fonte: [Painel do orçamento](#) – consulta realizada no dia 01.03.2024.

A fim de se entender o funcionamento do processo de autorização de novos incrementos ao teto MAC, selecionou-se 114 portarias de acréscimo, publicadas entre janeiro e outubro de 2023 de maneira estratificada, aleatória e estatística. Da população amostral, o menor valor de acréscimo anual encontrado foi de R\$ 64.800,00, enquanto o maior valor anual, de R\$ 344.513.919,00. A média de acréscimo anual, na amostra, foi de R\$ 10.800.018,84, com um desvio padrão amostral de R\$ 39.242.240,29. A amostra foi dimensionada para que se obtivesse um nível de confiança de 91,3%. Destas, 78 portarias resultaram em um acréscimo anual de R\$ 1.179.096.084,44 sem especificar a duração dos repasses. Além disso, 17 portarias definiram um acréscimo anual de R\$ 36.288.000,00 por três anos, estabelecendo despesas que impactarão exercícios futuros.

Com base nessa amostra, solicitou-se que o MS enviasse os documentos com os elementos exigidos nos artigos 16 e 17 da LRF relacionados às portarias de acréscimo.

Em resposta aos documentos solicitados, a fim de se comprovar a conformidade com os artigos 16 e 17 da LRF, o Ministério da Saúde descreveu o seu processo de elaboração orçamentária e de elaboração dos relatórios quadrimestrais de prestação de contas e do relatório anual de gestão. Também expôs que a “avaliação do impacto orçamentário inicia-se na análise das habilitações realizadas nos respectivos Departamentos, a depender da ação, objeto de financiamento”, adicionando que o cálculo do valor necessário para a manutenção do serviço é realizado no momento da habilitação ou da renovação. Contudo, não foram enviados os documentos solicitados que comprovem, ou evidenciem, a conformidade com os dispositivos da LRF mencionados.

O cenário encontrado aponta para um desafio significativo no gerenciamento fiscal e orçamentário no contexto da saúde pública, necessitando de uma abordagem mais estratégica e alinhada com os princípios da LRF para garantir a sustentabilidade financeira e a entrega de serviços de saúde essenciais à população.

A principal causa identificada para as inconformidades observadas está relacionada à falta de um planejamento anual adequado. Conforme evidenciado pelo relatório de avaliação nº 1196943 da CGU, referente aos exercícios 2020 e 2021, houve deficiências significativas no processo de planejamento orçamentário do MS, particularmente em relação às despesas associadas à ação 8585 - Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade. Embora esse relatório tenha analisado o biênio 2020 – 2021, as recomendações emitidas nele não foram cumpridas até a presente data.

Portanto, conclui-se que houve descumprimento, em todas as portarias analisadas, dos artigos 16 e 17 da LRF devido à ausência de documentos necessários para demonstrar a conformidade com tais artigos. A evolução do orçamento associado à ação 8585 - Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade, embora necessária para atender às crescentes demandas na área da saúde pública e melhorar a qualidade dos serviços prestados aos cidadãos brasileiros, deve ser conduzida em conformidade com as disposições da LRF.

#### **2.5.1.2. Execução de R\$ 7,9 milhões em despesas de exercícios anteriores acima das disponibilidades orçamentárias no exercício de origem, em inobservância ao princípio da universalidade orçamentária, o que representa 0,01% do total da dotação analisada.**

Trata-se de avaliação acerca da regularidade do uso de despesas de exercícios anteriores (DEA) na execução orçamentária e financeira da ação 8585 - Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade.

A ação 8585 engloba dois programas principais de pagamento no âmbito do SUS: o teto MAC (Média e Alta Complexidade) e o FAEC (Fundo de Ações Estratégicas e Compensação). O teto MAC estabelece limites financeiros para financiar procedimentos de média e alta complexidade, determinados para cada estado e município com base em critérios específicos. Esse mecanismo promove o acesso a uma variedade de serviços de saúde, operando por meio de transferências regulares e automáticas, condicionadas à habilitação das unidades de saúde. Já o FAEC financia ações de saúde consideradas estratégicas ou com necessidades

compensatórias, demandando comprovação de execução dos serviços para liberação de recursos. Este fundo abrange tratamentos de custo elevado ou doenças raras, não inclusos no escopo regular do teto MAC, exigindo verificação dos registros no SIA e SIH para o repasse financeiro. Assim, enquanto o teto MAC viabiliza um fluxo contínuo para serviços de média e alta complexidade, o FAEC atende a necessidades específicas e estratégicas, condicionando o repasse de verbas à comprovação dos serviços executados.

A Constituição Federal de 1988 estabelece a separação de competências entre o Executivo e o Legislativo no processo orçamentário. O Executivo é responsável pela elaboração e execução do orçamento, enquanto o Legislativo autoriza e controla, conforme o artigo 70 da Constituição. A Constituição também proíbe despesas além das disponibilidades orçamentárias (artigo 167, inciso II), reforçando o equilíbrio fiscal e a necessidade de adequação das despesas aos créditos orçamentários aprovados.

O MCASP e a Lei nº 4.320/1964 delineiam as etapas da despesa: planejamento e execução. O empenho, a liquidação e o pagamento são estágios críticos na execução da despesa, ressaltando a proibição de inversão dessas fases para manter a integridade do processo orçamentário. A Lei nº 4.320/1964 reforça o princípio da universalidade, exigindo que todas as receitas e despesas sejam incluídas no orçamento, garantindo que o Legislativo tenha pleno conhecimento e controle sobre as finanças públicas.

Os restos a pagar representam obrigações financeiras do governo que foram empenhadas, mas não pagas até o final do exercício financeiro, conforme definido no artigo 36 da Lei nº 4.320/1964. Eles são categorizados em dois tipos: processados e não processados. Os restos a pagar processados referem-se a despesas que foram tanto empenhadas quanto liquidadas, mas não pagas até o final do exercício. Já os restos a pagar não processados são aquelas despesas empenhadas, mas que ainda não passaram pelo processo de liquidação. Essa distinção é crucial para a administração pública, pois influencia o tratamento contábil e a gestão orçamentária dessas obrigações no exercício subsequente.

Por outro lado, as despesas de exercícios anteriores, conforme regulamentadas pelo Decreto nº 93.872 de 1986, se referem a obrigações financeiras que, por alguma razão, não foram empenhadas ou liquidadas no exercício em que deveriam ter sido realizadas. Essas despesas podem incluir compromissos que só foram reconhecidos após o encerramento do exercício financeiro correspondente ou despesas cujo empenho foi anulado, mas o credor cumpriu sua parte dentro do prazo estabelecido. O pagamento dessas despesas deve ser feito por meio de dotações específicas, respeitando a categoria econômica adequada.

Em consulta realizada no painel do orçamento sobre a disponibilidade orçamentária da ação 8585 (Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade) ao final do exercício financeiro de 2022, obtiveram-se os seguintes saldos:

Tabela 13 – Disponibilidade orçamentária para a ação 8585

| Órgão Orçamentário          | Ação | Dotação Atual (R\$) [A] | Empenhado (R\$) [B] | Disponibilidade Orçamentária (R\$) [A]-[B] |
|-----------------------------|------|-------------------------|---------------------|--|
| 36000 – Ministério da Saúde | 8585 | 55.757.100.000,00       | 55.755.379.000,00   | 1.721.000,00                               |

Fonte: [Painel do orçamento](#) – consulta realizada no dia 20.02.2024.

Ao realizar a subtração entre o valor da dotação atual e dos valores empenhados, chega-se ao montante de R\$ 1.721.000,00, que é a disponibilidade orçamentária da ação 8585 para o exercício de 2022.

Posteriormente, realizou-se uma consulta no Tesouro Gerencial onde se constatou que, no exercício de 2023, o Ministério da Saúde realizou o pagamento de quarenta e uma despesas, num total de R\$ 11.852.700,20, a título de despesas de exercícios anteriores, da ação 8585. Todo esse montante é referente a despesas de 2022, conforme a tabela:

Tabela 14 – Despesas de exercícios anteriores relacionados à ação 8585

| Programa                      | Valor pago (R\$) |
|-------------------------------|------------------|
| FAEC                          | 9.656.035,08     |
| Teto MAC e demais componentes | 2.196.665,12     |

Fonte: Tesouro Gerencial - consulta realizada no dia 20.02.2024.

Com a finalidade de se entender se essas despesas executadas a título de exercícios anteriores se adequam a alguma das possibilidades que a Lei nº 4.320 de 1964 estabelece e o Decreto nº 93.872 de 1986 regulamenta, elaborou-se a Solicitação de Auditoria (SA) nº 1479189/06. No Apêndice 1 dessa SA, solicitou-se que o gestor apresentasse: a) os documentos que subsidiaram a tomada de decisão de se usar as despesas de exercícios anteriores; b) a categoria de despesas anteriores que cada uma das despesas se enquadrariam; c) os documentos que evidenciem a conformidade com a Lei nº 4.320/64 e com o Decreto nº 93.872/86.

Em resposta a essa solicitação, duas áreas do Ministério se manifestaram, a saber, a Subsecretaria de Planejamento e Orçamento (SPO) (através da Nota Técnica nº 3/2024 – CGFIC/CCONT/CGFIC/SPO/SE/MS) e a Secretaria de Atenção Especializada à Saúde (SAES) (por meio da Nota Informativa nº 13/2024-DRAC/CGOF/DRAC/SAES/MS).

Na Nota Técnica nº 3, a SPO expôs que o pagamento de R\$ 2,197 milhões com o elemento de despesas de exercícios anteriores decorreu da necessidade de alteração da modalidade de aplicação em portarias emitidas em novembro e dezembro de 2022. Na Nota Informativa nº 14, a SAES explanou que as DEA relacionadas ao FAEC se enquadram na categoria de despesas de exercícios encerrados para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las que não se tenham processado na época própria.

Sobre as despesas de exercício anteriores (DEA), as informações sintetizadas do Tesouro Gerencial são as seguintes, em valores nominais:

Tabela 15 – Despesas de exercícios anteriores relacionadas à ação 8585

| Ano  | DEA – FAEC (R\$) | DEA - Teto MAC e demais componentes (R\$) | TOTAL (R\$)   |
|------|------------------|---|---------------|
| 2023 | 9.656.035,08     | 2.196.665,12                              | 11.852.700,20 |
| 2024 | 4.359.623,14     | -   | 4.359.623,14  |

Fonte: Tesouro Gerencial – consulta realizada no dia 20.02.2024.

Sobre as disponibilidades orçamentárias, utilizou-se o painel do orçamento federal, disponibilizado pelo Ministério do Planejamento e Orçamento, que, assim como o Tesouro Gerencial, também usa dados do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI. O resultado da consulta foi o seguinte, em valores nominais:

Tabela 16 – Disponibilidade orçamentária, segundo o SIAFI

| Ano  | Dotação Disponível (R\$) | Dotação Empenhada (R\$) | Disponibilidade Orçamentária (R\$) |
|------|--------------------------|-------------------------|------------------------------------|
| 2022 | 55.757.100.000,00        | 55.755.379.009,00       | 1.720.991,00                       |
| 2023 | 65.607.486.144,00        | 65.607.295.371,00       | 190.773,00                         |

Fonte: Disponibilidades orçamentárias extraídas do Portal do Orçamento Federal (em valores nominais)- consulta realizada no dia 20.02.2024.

Ao realizar o cotejo do total de despesas de exercícios anteriores com a disponibilidade orçamentária do exercício imediatamente anterior, chega-se ao seguinte:

Tabela 17 – Comparação entre as despesas de exercícios anteriores e as disponibilidades orçamentárias do exercício imediatamente anterior

| Ano  | DEA – 8585 (R\$) | Disponibilidade Orçamentária do Exercício Anterior(R\$) | DEA Executado Acima das Disponibilidades Orçamentárias (R\$) |
|------|------------------|---|--|
| 2023 | 11.852.700,20    | 3.917.656,12*   | 7.935.044,08   |
| 2024 | 4.359.623,14     | 190.773,00  | 4.168.850,14   |

Fonte: elaboração própria com dados extraídos do tesouro gerencial e do portal do orçamento.

\* Levando-se em conta as informações obtidas junto ao Ministério da Saúde, detalhadas a seguir.

É importante alertar que as respostas à solicitação de auditoria nº 1479189/06 não abordaram de forma suficiente os pontos solicitados. O MS não enviou nenhum dos documentos pedidos, mas limitou-se somente a relatar e justificar o uso de despesas de exercícios anteriores para o FAEC e em qual situação legal se enquadra. Além disso, também não foi apresentada nenhuma explicação acerca das DEA relacionadas ao teto MAC.

Das respostas à solicitação de auditoria, apreende-se que, dos R\$ 11.852.700,20 de despesas de exercícios anteriores, R\$ 2.196.665,12 são decorrentes de onze despesas inscritas em restos a pagar processados classificadas na modalidade de aplicação 41 (Transferências a Municípios – Fundo a Fundo), enquanto deveriam ter sido classificadas na modalidade de aplicação 31 (Transferências a Estado e ao DF – Fundo a Fundo), e de outras 6 despesas inscritas em restos a pagar processados que foram classificadas na modalidade de aplicação 31, enquanto deveriam ter sido classificadas na modalidade de aplicação 41.

Portanto, para fins da análise do exercício de 2023, a disponibilidade orçamentária total, da ação 8585, pode ser considerada pelo total de R\$ 3.917.656,12, já que houve o cancelamento de empenhos num total de R\$ 2.196.665,12, embora esse valor não tenha se refletido nos dados do painel do orçamento por questões operacionais.

Mas ao realizar o cotejo do montante das despesas executadas a título de exercícios anteriores com a disponibilidade orçamentária total, ainda assim pode-se concluir que há um excedente de R\$ 7.935.044,08, que é o total de despesas executadas além das disponibilidades orçamentárias. Com esse valor calculado, é imperioso que se prossiga à análise da conformidade legal desse montante de quase 8 milhões de reais.

Na Nota Informativa nº 14, a SAES informa que as despesas de exercícios anteriores relacionadas ao FAEC se enquadram na categoria de despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las que não se tenham processado na época própria. Porém, ao realizar o cotejo das DEA relacionadas ao FAEC com a disponibilidade orçamentária da ação 8585 no exercício de

2022, conclui-se que R\$ 5.738.378,96, relativos ao FAEC, foram pagos em desacordo com o disposto na Lei nº 4.320 de 1964 e no Decreto nº 93.872 de 1986, por não dispor de saldo suficiente.

Considerando que toda a disponibilidade orçamentária seja para suportar – em até R\$ 3.917.656,12 – as despesas de exercícios anteriores relacionadas ao FAEC, conclui-se que a integralidade do valor de DEA relacionada ao teto MAC não possui saldo orçamentário suficiente, no exercício de 2022, para suportar o seu pagamento.

Além disso, com exceção do mesmo montante de R\$ R\$ 3.917.656,12, que se enquadra na hipótese da alínea a, do parágrafo segundo, do artigo 22 do Decreto nº 93.872 de 1986, as demais despesas de exercícios anteriores não se enquadram em nenhuma das demais disposições do decreto supracitado.

Como demonstrado acima que a regra é o pagamento através de restos a pagar, isso só é possível caso haja disponibilidade orçamentária suficiente, para que se proceda ao empenho e a posterior inscrição. Como não havia saldo orçamentário suficiente, em 2022, a alternativa usada para se cumprir essas obrigações financeiras foi de se usar as despesas de exercícios anteriores, usando as dotações orçamentárias do orçamento do exercício financeiro de 2023.

Além disso, a falta de um planejamento anual adequado, conforme evidenciado pelo relatório de avaliação nº 1196943, também pode levar a esse gasto superior ao aprovado pela Lei nº 14.303 de 2022 (a lei orçamentária anual de 2022) já que não há uma margem clara e definida de quantos novos serviços poderão ser habilitados dentro do exercício financeiro. Também não há uma estimativa anual do montante que pode ser pago às ações do FAEC, já que, embora esses repasses tenham um prazo certo para ocorrer, os seus valores são dotados de incerteza.

Portanto, conclui-se que o pagamento de 7,9 milhões em despesas executadas a título de exercício anteriores descumpra dispositivos da Lei nº 4.320 de 1964 e da Constituição Federal (art. 167, inciso II), que veda a execução de despesas acima das disponibilidades orçamentárias. Além disso, essa irregularidade tem o potencial de ter prejudicado a habilitação de novos procedimentos, serviços e ações de saúde no teto MAC, por comprometer as dotações orçamentárias de 2023.

Não obstante, cumpre ressaltar que a dotação total da ação 8585 no exercício 2023 era superior a R\$ 65 bilhões, ou seja, a irregularidade aqui constatada corresponde a apenas 0,01% do total da dotação.

### **2.5.1.3. Ausência de adoção de medidas relacionadas ao ajuste dos valores transferidos na modalidade fundo a fundo a entes federativos responsáveis pela gestão de estabelecimentos de saúde que descumpriram requisitos para a manutenção da habilitação**

As transferências na modalidade fundo a fundo destinadas ao custeio de ações e serviços de saúde têm, como regra, caráter regular e automático. Isso significa que, ao habilitar determinado serviço, o Ministério da Saúde repassa o respectivo auxílio de custeio ao ente gestor em parcelas mensais por tempo indeterminado. A suspensão ou cancelamento da transferência apenas ocorre mediante ato formal, consignado em Portaria, conforme diretrizes de cada programa de saúde.

Nesse contexto, o monitoramento acerca do funcionamento dos serviços habilitados assume grande importância, de modo a assegurar que a participação federal está em conformidade com os níveis de serviço efetivamente prestados e, por consequência, que o montante transferido regularmente pelo MS está de acordo com o que é devido.

Visando avaliar como o MS realiza tal monitoramento, foram analisados dados de produção de duas políticas de atenção especializada que contêm em suas diretrizes parâmetros de produção dos estabelecimentos habilitados, conforme detalhado a seguir.

Política Nacional para a Prevenção e Controle do Câncer no SUS: instituída pela Portaria GM/MS nº 874/2013 e regulamentada por meio de diversos normativos posteriores, tais como a Portaria SAS/MS nº 140/2014, a Portaria SAES/MS nº 1399/2019 e a Portaria SAS/MS nº 688/2023. Atualmente, as diretrizes, os critérios e os parâmetros relacionados à atenção oncológica do SUS constam na Seção III da Portaria de Consolidação nº 1/2022, da Secretaria de Atenção Especializada à Saúde do Ministério da Saúde (PRC/SAES/MS nº 01/2022).

A referida portaria indica a produção esperada de cada estabelecimento de saúde habilitado em oncologia, sendo que tal produtividade esperada é utilizada pelo Ministério da Saúde para calcular o impacto financeiro das habilitações. Os parâmetros de produção variam conforme o tipo de habilitação e estão descritos no Anexo LXIII e no art. 53 da PRC/SAES/MS nº 01/2022 e sintetizado no quadro a seguir:

**Quadro 01 - Produtividade esperada para os estabelecimentos habilitados em oncologia**

| <b>PARÂMETRO</b>   | <b>HABILITAÇÃO (CNES)</b>  |
|--|--|
| 650 procedimentos de cirurgias de câncer principais                                | 17.06, 17.07, 17.08, 17.09, 17.10, 17.11, 17.12, 17.13, 17.14        |
| 5.300 procedimentos de quimioterapia principais                                    | 17.06, 17.07, 17.08, 17.09, 17.10, 17.11, 17.12, 17.13, 17.14, 17.16 |
| 600 procedimentos de radioterapia principais, por equipamento de megavoltagem;     | 17.04, 17.07, 17.12, 17.13, 17.15                                    |
| 450 procedimentos de quimioterapia curativa (habilitação em hematologia)           | 17.08  |
| 900 procedimentos de quimioterapia (habilitação exclusiva em hematologia)          | 17.10  |
| 270 procedimentos de quimioterapia (habilitação em oncologia pediátrica)           | 17.09, 17.13   |
| 720 procedimentos de quimioterapia (habilitação exclusiva em oncologia pediátrica) | 17.11  |
| 3.000 consultas especializadas/ano   | 17.06, 17.07, 17.08, 17.09, 17.10, 17.11, 17.12, 17.13               |
| 1.200 exames de ultrassonografia/ano   | 17.06, 17.07, 17.08, 17.09, 17.10, 17.11, 17.12, 17.13               |
| 600 endoscopias digestivas, colonoscopias e retossigmoidoscopias/ano               | 17.06, 17.07, 17.08, 17.09, 17.10, 17.11, 17.12, 17.13               |
| 1.200 exames de anatomia patológica/ano  | 17.06, 17.07, 17.08, 17.09, 17.10, 17.11, 17.12, 17.13               |

Fonte: PRC/SAES/MS nº 01/2022

O quadro a seguir indica os nomes das habilitações existentes na atenção oncológica, conforme PRC/SAES/MS nº 01/2022.



Quadro 02 - Tipos de habilitações em oncologia pelo SUS

| CÓDIGO HABILITAÇÃO | NOME HABILITAÇÃO  |
|--------------------|---|
| 17.04              | Serviço Isolado de Radioterapia                                   |
| 17.06              | Unidade de Assistência de Alta Complexidade em Oncologia (Unacon) |
| 17.07              | Unacon com Serviço de Radioterapia                                |
| 17.08              | Unacon com Serviço de Hematologia                                 |
| 17.09              | Unacon com Serviço de Oncologia Pediátrica                        |
| 17.10              | Unacon Exclusiva de Hematologia                                   |
| 17.11              | Unacon Exclusiva de Oncologia Pediátrica                          |
| 17.12              | Centro de Assistência de Alta Complexidade em Oncologia (Cacon)   |
| 17.13              | Cacon com Serviço de Oncologia Pediátrica                         |
| 17.14              | Hospital Geral com Cirurgia Oncológica                            |
| 17.15              | Serviço de Radioterapia de Complexo Hospitalar                    |
| 17.16              | Serviço de Oncologia Clínica de Complexo Hospitalar               |

Fonte: PRC/SAES/MS nº 01/2022

Nesse contexto, um estabelecimento habilitado como serviço isolado de radioterapia (17.04), por exemplo, deve ofertar 600 procedimentos de radioterapia para cada equipamento instalado (acelerador linear ou cobaltoterapia), mas não deve observar outros parâmetros da PRC/SAES/MS nº 01/2022. Já um estabelecimento habilitado como CACON com Serviço de Oncologia Pediátrica (17.13) deve observar oito dos onze parâmetros de produção indicados acima.

O art. 25 da Portaria SAES/MS 1.399/2019 (revogado por incorporação no art. 66 da PRC/SAES/MS nº 01/2022) estabelece que “a manutenção da habilitação dos estabelecimentos de saúde habilitados na alta complexidade em oncologia está condicionada à observância das normas estabelecidas” na referida portaria. Nesse sentido, é prevista a adoção de providências por parte do Ministério da Saúde e dos gestores locais do SUS no caso de produção inferior à recomendada, incluindo a verificação da produção de outros estabelecimentos habilitados no estado e a concessão de prazo para a adoção de medidas corretivas.

Ainda sobre o monitoramento da produção dos estabelecimentos habilitados, consta no inciso VIII do art. 61 e no inciso I do art. 65 da PRC/SAES/MS nº 01/2022 que compete ao Ministério da Saúde fazer o levantamento anual da produção e encaminhar tais informações para os gestores locais.

Já o § 4º do art. 66 da PRC/SAES/MS nº 01/2022 indica que, caso determinado estabelecimento seja desabilitado em oncologia, isso motivará a “adequação do custeio federal, para mais ou para menos, mediante a verificação do cumprimento dos parâmetros de produção recomendada de procedimentos oncológicos ambulatoriais e de internação”. Portanto, depreende-se da leitura da PRC/SAES/MS nº 01/2022 que compete ao Ministério da Saúde monitorar a produção dos estabelecimentos habilitados em oncologia e que a identificação de produção abaixo dos parâmetros definidos deve ensejar a adoção de providências que podem resultar na alteração da habilitação e no consequente ajuste dos valores repassados pelo Ministério da Saúde.

Importante ressaltar que a desabilitação dos estabelecimentos com produção inferior aos parâmetros é uma medida extrema, sendo possível a definição de parâmetros específicos para determinados estabelecimentos. Para tanto, é necessário que tal alteração de parâmetro seja definido em instâncias colegiadas (CIR e CIB) e formalizado no Plano de Atenção para Diagnóstico e Tratamento do Câncer, conforme art. 48 da PRC/SAES/MS nº 01/2022. Na hipótese de alteração do parâmetro, “o Plano de Atenção para Diagnóstico e Tratamento do Câncer deverá conter a respectiva justificativa, bem como estabelecer a estimativa de atendimento do serviço habilitado, que servirá para estruturação dos cálculos financeiros referentes à habilitação” (§ 6º do art. 48 da PRC/SAES/MS nº 01/2022).

Portanto, fica claro pela leitura dos art. 48 e 66 da PRC/SAES/MS nº 01/2022 que é possível a manutenção da habilitação de estabelecimento com produção inferior aos parâmetros estabelecidos, desde ocorra o devido ajuste nos valores transferidos pelo Ministério da Saúde por meio do limite financeiro da Média e Alta Complexidade (Teto MAC).

Nesse contexto, a equipe de auditoria analisou os dados de produção ambulatorial e hospitalar dos estabelecimentos habilitados em oncologia no exercício 2022 com o objetivo de avaliar a sua adequação em relação aos parâmetros estabelecidos na PRC/SAES/MS nº 01/2022, bem como a adoção das medidas cabíveis por parte do Ministério da Saúde, no exercício de 2023.

Foi possível calcular a produção dos estabelecimentos em relação a nove dos onze parâmetros definidos na PRC/SAES/MS nº 01/2022. Não foi possível calcular a produtividade relativa às habilitações em hematologia, uma vez que o parâmetro se vincula aos registros que contém CID de hemopatia e não há indicação expressa de quais são tais CID. Nesse sentido, foram analisados os seguintes parâmetros:

Quadro 03 - Parâmetros de produção analisados pela equipe de auditoria

| ID    | PARÂMETRO  | CODIGOS_SIGTAP   | BASE/TABELA     |
|-------|--|--|-----------------|
| ONCO1 | 650 procedimentos de cirurgias de câncer principais                                | 04.16; 04.03 (+ CID C00 a C97 e D37 a D48); 04.05 (+ CID C00 a C97 e D37 a D48); 04.08 (+ CID C00 a C97 e D37 a D48); 04.15.02.005-0 | SIH/RD          |
| ONCO2 | 5.300 procedimentos de quimioterapia principais                                    | 03.04.02; 03.04.03; 03.04.04; 03.04.05; 03.04.06; 03.04.07   | SIA/PA          |
| ONCO3 | 600 procedimentos de radioterapia principais, por equipamento de megavoltagem;     | 03.04.01   | SIA/PA          |
| ONCO4 | 270 procedimentos de quimioterapia (habilitação em oncologia pediátrica)           | 03.04.07   | SIA/PA          |
| ONCO5 | 720 procedimentos de quimioterapia (habilitação exclusiva em oncologia pediátrica) | 03.04.07   | SIA/PA          |
| ONCO6 | 3.000 consultas especializadas/ano   | 03.01.01.007-2   | SIA/PA e SIH/SP |
| ONCO7 | 1.200 exames de ultrassonografia/ano   | 02.05  | SIA/PA e SIH/SP |
| ONCO8 | 600 endoscopias digestivas, colonoscopias e retossigmoidoscopias/ano               | 02.09  | SIA/PA e SIH/SP |

|       |   |          |                 |
|-------|---|----------|-----------------|
| ONCO9 | 1.200 exames de anatomia patológica/ano | 02.03.02 | SIA/PA e SIH/SP |
|-------|---|----------|-----------------|

Fonte: PRC/SAES/MS nº 01/2022

Como resultado, foram identificados casos de produção abaixo do esperado para todos os parâmetros analisados, conforme sintetizado a seguir:

Quadro 04 - Quantidade de estabelecimentos com produção abaixo do parâmetro em 2022

| ID     | QTD HABILITADOS | QTD ABAIXO | PERCENTUAL ABAIXO |
|--------|-----------------|------------|-------------------|
| ONCO 1 | 333             | 162        | 49%               |
| ONCO 2 | 337             | 125        | 37%               |
| ONCO 3 | 187             | 131        | 70%               |
| ONCO 4 | 59              | 18         | 31%               |
| ONCO 5 | 19              | 10         | 53%               |
| ONCO 6 | 311             | 8          | 3%                |
| ONCO 7 | 311             | 39         | 13%               |
| ONCO 8 | 311             | 115        | 37%               |
| ONCO 9 | 311             | 68         | 22%               |

Fonte: Elaboração própria, com dados do SIA/SUS, SIH/SUS e CNES.

Diante desse achado de auditoria, foi solicitado ao MS uma série de informações acerca do processo de monitoramento da produtividade dos estabelecimentos habilitados em oncologia, conforme previsto na Portaria de Consolidação SAES nº 01/2022. No entanto, não foram apresentadas informações até o fechamento deste relatório. Em paralelo, buscou-se identificar portarias de alteração da habilitação de estabelecimentos com produtividade abaixo dos parâmetros recomendados, mas não foram identificadas providências nesse sentido. Portanto, diante das informações disponíveis, conclui-se que o MS não tem adotado as devidas providências diante dos casos de produtividade abaixo dos parâmetros recomendados, o que implica na manutenção de valores transferidos de forma incompatível com a efetiva oferta de procedimentos.

Unidades de Pronto Atendimento (UPA 24h): as diretrizes para o funcionamento das UPA 24h no SUS estão contidas nas Portarias de Consolidação GM/MS nº 3/2017 (Título IV) e n.º 6/2017 (Capítulo II, Seção IV), sendo que ambas possuem como origem a Portaria GM/MS nº 10/2017. Em relação ao exercício 2023, existia a previsão normativa no sentido de que as UPA 24h habilitadas e qualificadas pelo MS deveriam ser monitoradas e observar a produção mínima mensal de atendimentos ambulatoriais estabelecidos nas Portarias, conforme art. 87 da PRC n.º 3/2017.

Caso a UPA 24h não apresentasse a produção mínima mensal, o gestor local deveria apresentar ao MS justificativas para o funcionamento abaixo do mínimo definido (Origem: Portaria GM/MS nº 10/2017, art. 38, § 1º). A produção mínima variava de acordo com a quantidade de médicos disponíveis na Unidade (opções I a VIII), conforme descrito a seguir:

Tabela 17 - Produção mínima mensal para as UPA 24h exigível até 2023

| Opções | Nº de profissionais médicos/24h para o funcionamento da Unidade | Nº de atendimentos médicos /mês (03.01.06.010-003.01.06.009-6 03.01.06.002-9) | Nº de atendimentos classificação de risco / mês (03.01.06.011-8) |
|--------|---|---|--|
| I      | 2   | 2250  | 2250   |
| II     | 3   | 3375  | 3375   |
| III    | 4   | 4500  | 4500   |
| IV     | 5   | 5625  | 5625   |
| V      | 6   | 6750  | 6750   |
| VI     | 7   | 7875  | 7875   |
| VII    | 8   | 9000  | 9000   |
| VIII   | 9   | 10125   | 10125  |

Fonte: Anexo LXVI da Portaria de Consolidação nº 6/2017

Em 24.11.2023 foi publicada a Portaria GM/MS nº 1.997/2023, que revoga dispositivos relacionados ao monitoramento da produção das UPA 24h. Considerando o art. 4 da referida Portaria, tais alterações entraram em vigor no dia 23.03.2024. A partir dessa data, não há previsão normativa de que as UPA 24h devam ser monitoradas em relação à produção mínima.

Naturalmente, o MS deveria realizar tal monitoramento até a revogação do art. 87 da PRC 3/2017, bem como adotar as medidas cabíveis nos casos de inobservância aos parâmetros mínimos de produção, incluindo os ajustes dos valores transferidos a título de incentivo para custeio.

Nesse sentido, a equipe de auditoria analisou a produção das UPA 24h habilitadas em 2022, com o objetivo de verificar as providências adotadas pelo MS no exercício 2023. Para adotar um critério conservador, optou-se por analisar os dados de produção anuais, comparando-os com os valores constantes Anexo LXVI da Portaria de Consolidação GM/MS nº 6/2017 vezes 12. Com essa metodologia, eventual produção abaixo da mínima em determinado mês poderia ser compensada pela produção superior em outros meses.

Para identificar as UPA 24h habilitadas, considerou-se a tabela de incentivos do CNES (IN), filtrando os incentivos de códigos 8201, 8202, 8203, 8204, 8205, 8206, 8241, 8242, 8243, 8256, 8257, 8258, 8259, 8260, 8263, 8264, 8266, 8267, 8268, 8269 e 8270. O quadro a seguir sintetiza o critério para análise da produção mínima, conforme o código do incentivo constante no CNES:

Tabela 18 - Critérios para a análise da produção mínima anual das UPA 24h

| Código do Incentivo - CNES | Nome do Incentivo                    | Nº de atendimentos médicos /ano (03.01.06.010-003.01.06.009-6 03.01.06.002-9) | Nº de atendimentos classificação de risco / ano (03.01.06.011-8) |
|----------------------------|--------------------------------------|---|--|
| 8256                       | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O I   | 27000   | 27000  |
| 8257                       | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O II  | 40500   | 40500  |
| 8201                       | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O III | 54000   | 54000  |
| 8258                       | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O IV  | 67500   | 67500  |
| 8202                       | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O V   | 81000   | 81000  |

|      |                                       |        |        |
|------|---------------------------------------|--------|--------|
| 8259 | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O VI   | 94500  | 94500  |
| 8260 | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O VII  | 108000 | 108000 |
| 8203 | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O VIII | 121500 | 121500 |
| 8204 | UPA 24H AMPLIADA OPCA O III           | 54000  | 54000  |
| 8263 | UPA 24H AMPLIADA OPCA O IV            | 67500  | 67500  |
| 8205 | UPA 24H AMPLIADA OPCA O V             | 81000  | 81000  |
| 8264 | UPA 24H AMPLIADA OPCA O VI            | 94500  | 94500  |
| 8206 | UPA 24H AMPLIADA OPCA O VIII          | 121500 | 121500 |
| 8266 | UPA 24H NOVA OPCA O I                 | 27000  | 27000  |
| 8267 | UPA 24H NOVA OPCA O II                | 40500  | 40500  |
| 8241 | UPA 24H NOVA OPCA O III               | 54000  | 54000  |
| 8268 | UPA 24H NOVA OPCA O IV                | 67500  | 67500  |
| 8242 | UPA 24H NOVA OPCA O V                 | 81000  | 81000  |
| 8269 | UPA 24H NOVA OPCA O VI                | 94500  | 94500  |
| 8270 | UPA 24H NOVA OPCA O VII               | 108000 | 108000 |
| 8243 | UPA 24H NOVA OPCA O VIII              | 121500 | 121500 |

Fonte: Elaboração própria, conforme Anexo LXVI da Portaria de Consolidação nº 6/2017 e tabela IN do CNES

O universo das UPA 24h analisadas corresponde às unidades que continham o mesmo código de incentivo em janeiro de 2022 e em dezembro de 2022, excluindo, assim, as unidades que sofreram modificações em relação ao incentivo de UPA 24h dentro do exercício. No total, foram consideradas 651 UPA 24h, incluindo habilitadas, qualificadas, ampliadas e novas. Como resultado, verificou-se que a maioria das UPA 24h apresentou produção abaixo do mínimo esperado, conforme indicado a seguir:

Tabela 19 - Análise da produção mínima anual das UPA 24h no exercício 2022

| Código do Incentivo | Nome do Incentivo                     | Qtde Total de Estabelecimentos | Nº de atendimentos médicos /ano (03.01.06.010-003.01.06.009-6 03.01.06.002-9) |               | Nº de atendimentos classificação de risco/ano (03.01.06.011-8) |               |
|---------------------|---------------------------------------|--------------------------------|---|---------------|--|---------------|
|                     |                                       |                                | Acima Mínimo  | Abaixo Mínimo | Acima Mínimo   | Abaixo Mínimo |
| 8201                | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O III  | 36                             | 22  | 14            | 17   | 19            |
| 8202                | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O V    | 42                             | 28  | 14            | 22   | 20            |
| 8203                | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O VIII | 69                             | 20  | 49            | 14   | 55            |
| 8204                | UPA 24H AMPLIADA OPCA O III           | 5                              | 3   | 2             | 1  | 4             |
| 8205                | UPA 24H AMPLIADA OPCA O V             | 15                             | 10  | 5             | 10   | 5             |
| 8206                | UPA 24H AMPLIADA OPCA O VIII          | 14                             | 5   | 9             | 6  | 8             |
| 8241                | UPA 24H NOVA OPCA O III               | 157                            | 84  | 73            | 67   | 90            |
| 8242                | UPA 24H NOVA OPCA O V                 | 135                            | 74  | 61            | 59   | 76            |
| 8243                | UPA 24H NOVA OPCA O VIII              | 138                            | 59  | 79            | 37   | 101           |
| 8258                | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O IV   | 5                              | 3   | 2             | 2  | 3             |
| 8259                | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O VI   | 2                              | 2   | 0             | 2  | 0             |
| 8260                | QUALIFICACAO UPA 24H NOVA OPCA O VII  | 4                              | 3   | 1             | 2  | 2             |
| 8266                | UPA 24H NOVA OPCA O I                 | 9                              | 8   | 1             | 6  | 3             |

|              |                        |            |            |            |            |            |
|--------------|------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| 8267         | UPA 24H NOVA OPCA0 II  | 8          | 5          | 3          | 3          | 5          |
| 8268         | UPA 24H NOVA OPCA0 IV  | 4          | 2          | 2          | 3          | 1          |
| 8269         | UPA 24H NOVA OPCA0 VI  | 5          | 3          | 2          | 1          | 4          |
| 8270         | UPA 24H NOVA OPCA0 VII | 3          | 2          | 1          | 1          | 2          |
| <b>TOTAL</b> |                        | <b>651</b> | <b>333</b> | <b>318</b> | <b>253</b> | <b>398</b> |

Fonte: Elaboração própria, com dados do Sistema de Informações Ambulatoriais (SIA/SUS)

Das 651 UPA 24h analisadas, 318 (49%) apresentaram produção inferior à mínima esperada em relação aos atendimentos médicos. Já em relação ao procedimento de classificação de risco, esse percentual de unidades que apresentaram produção inferior à mínima preconizada foi de 61%.

Diante desse achado de auditoria, foi solicitado ao MS a apresentação de informações sobre o processo de monitoramento da produtividade das UPA 24h, tal como preconizado na Portaria de Consolidação nº 03/2017. Em manifestação a esse achado de auditoria, o MS ressaltou que revogou, no exercício 2023, o art. 87 da PRC 3/2017. No entanto, não informou as providências adotadas durante a vigência do referido dispositivo.

Por todo o exposto, conclui-se que o MS não adotou as devidas providências no sentido de monitorar o funcionamento dos serviços habilitados, incorrendo no risco de transferir recursos na modalidade fundo a fundo em valores incompatíveis com os níveis de serviços prestados.

#### **2.5.1.4. Ausência de providências diante de inconsistências relacionadas à comprovação da vinculação orçamentária dos recursos transferidos na modalidade fundo a fundo aos programas de trabalho do Orçamento Geral da União, conforme Inciso I do § 2 do art. 3 da Portaria de Consolidação nº 6/2017**

Trata-se de análise sobre os registros contidos no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS) em comparação aos valores das transferências federais na modalidade fundo a fundo, visando analisar o cumprimento de dispositivos da Portaria de Consolidação nº 06/2017 relacionados à vinculação orçamentária na aplicação dos recursos federais.

O monitoramento da aplicação dos recursos transferidos pelo Fundo Nacional de Saúde a Estados e Municípios deve ter como base as informações contidas no SIOPS, conforme estabelece a Portaria de Consolidação nº 01/2017:

Art. 444. O SIOPS é o sistema informatizado, de alimentação obrigatória e acesso público, para o registro eletrônico centralizado e atualizado das informações referentes aos orçamentos públicos em saúde da União, estados, Distrito Federal e municípios, incluída sua execução, nos termos deste Capítulo.

Parágrafo Único. O SIOPS deverá coletar, recuperar, processar, armazenar, organizar e disponibilizar dados e informações sobre receitas totais e despesas com ações e serviços públicos de saúde, atendendo às especificidades de cada ente da Federação, de forma a possibilitar o monitoramento da aplicação de recursos no SUS.

Um dos normativos que exige o monitoramento da aplicação dos recursos repassados é a Portaria de Consolidação nº 06/2017 (PRC 6), que consolida as normas sobre o financiamento e a transferência dos recursos federais para as ações e os serviços de saúde do SUS. Consta no art. 3º da PRC 6 o seguinte:

Art. 3 Os recursos do Fundo Nacional de Saúde, destinados a despesas com ações e serviços públicos de saúde, a serem repassados na modalidade fundo a fundo aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios serão organizados e transferidos na forma dos seguintes blocos de financiamento:

I - Bloco de Manutenção das Ações e Serviços Públicos de Saúde; e

II - Bloco de Estruturação da Rede de Serviços Públicos de Saúde.

§ 1º Os recursos que compõem cada Bloco de Financiamento serão transferidos, fundo a fundo, de forma regular e automática, em conta corrente específica e única para cada Bloco, mantidas em instituições financeiras oficiais federais e movimentadas conforme disposto no Decreto nº 7.507, de 27 de junho de 2011.

§ 2º Os recursos que compõem cada Bloco de Financiamento devem ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde relacionados ao próprio bloco, devendo ser observados:

I - a vinculação dos recursos, ao final do exercício financeiro, com a finalidade definida em cada Programa de Trabalho do Orçamento Geral da União que deu origem aos repasses realizados; (...)

§ 3º A vinculação de que trata o inciso I do § 2º é válida até a aplicação integral dos recursos relacionados a cada Programa de Trabalho do Orçamento Geral da União que deu origem ao repasse, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso no fundo de saúde do Estado, do Distrito Federal ou do Município. (grifo nosso)

Os trechos supracitados descrevem o modelo básico de financiamento federal do SUS na modalidade fundo a fundo, no qual os recursos são transferidos a estados e municípios de forma regular e automática e em dois blocos (manutenção e estruturação). Cabe destacar que, embora haja relativa desvinculação dentro de cada bloco, o inciso I determina que a aplicação dos recursos deve observar, ao final do exercício, a finalidade definida no Orçamento Geral da União.

Isso significa que os entes recebedores dos recursos federais (estados e municípios) devem aplicar os recursos em conformidade com o plano de trabalho da dotação orçamentária que deu origem ao repasse na modalidade fundo a fundo. Por exemplo, os recursos da atenção primária devem ser aplicados na atenção primária, não obstante ser transferido no mesmo bloco de outros grupos, como a atenção especializada e a assistência farmacêutica.

Nesse sentido, a vinculação expressa no Inciso I, § 2º, art. 3º da PRC 6 visa assegurar que os recursos federais sejam aplicados em conformidade com o orçamento da União, mesmo quando sua aplicação ocorre por Estados e Municípios. Cabe ressaltar que a transferência do recurso federal não altera a titularidade do recurso, que continua a ser de origem federal, mesmo quando aplicado por Estados e Municípios. Em outras palavras, vincular a aplicação

dos recursos ao programa de trabalho do OGU é um mecanismo que visa dar conformidade à própria execução orçamentária do Governo Federal.

Por exemplo, a dotação total da Ação 8585 (Atenção à Saúde da População para Procedimentos de Média e Alta Complexidade) no exercício 2023 destinada às transferências era de R\$ 62,6 bilhões, sendo que o Ministério da Saúde transferiu a estados e municípios R\$ 60,4 bilhões (96,5%). Apesar da alta execução, a compreensão sobre o quanto desses recursos foi efetivamente empregado em ações e serviços de saúde para a população depende da análise sobre a aplicação pelos Estados e Municípios.

Nesse sentido, considerando os art. 3º da PRC 07/2017 e 444 da PRC 01/2017, buscou-se avaliar se os valores registrados no SIOPS por Estados e Municípios como despesas executadas com recursos federais guardam relação com os valores transferidos pelo Fundo Nacional de Saúde (FNS), conforme metodologia descrita no apêndice 08. Foram analisados dados contidos no SIOPS em relação ao exercício 2022, que deveriam ser apresentados até março de 2023, tendo como objetivo avaliar de que forma o MS monitorou tais informações durante o ano de 2023.

A comparação entre os dados do FNS e do SIOPS revela importantes divergências de valores. No exercício de 2022, por exemplo, a diferença total entre o que foi transferido pelo MS (R\$ 95,88 bi) e o que consta como despesas liquidadas pelos entes no SIOPS (R\$ 90,91 bi) é de aproximadamente R\$ 5 bilhões, considerando todos os entes e todos os grupos de financiamento (e todas as subfunções).

Esse tipo de diferença, no qual o valor total repassado é superior ao valor total prestado contas, é observado em todos os exercícios nos quais há dados disponíveis no SIOPS (desde 2018), conforme tabela a seguir:

Tabela 20 - Diferença entre valores transferidos pelo FNS e valores aplicados pelos entes e informados no SIOPS, de 2018 a 2022, em valores nominais.

| <b>ANO</b>                       | <b>TOTAL_SIOPS</b>            | <b>TOTAL_FNS</b>              | <b>DIFERENÇA</b>             |
|----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|------------------------------|
| 2018                             | R\$ 70.532.614.793,89         | R\$ 73.722.418.924,45         | R\$ 3.189.804.130,56         |
| 2019                             | R\$ 74.559.346.198,23         | R\$ 78.777.114.036,82         | R\$ 4.217.767.838,59         |
| 2020                             | R\$ 98.685.983.612,15         | R\$ 108.273.771.366,62        | R\$ 9.587.787.754,47         |
| 2021                             | R\$ 89.631.624.502,88         | R\$ 99.692.892.327,89         | R\$ 10.061.267.825,01        |
| 2022                             | R\$ 90.919.808.566,21         | R\$ 95.883.015.467,19         | R\$ 4.963.206.900,98         |
| <b>ACUMULADO<br/>(2018-2022)</b> | <b>R\$ 424.329.377.673,36</b> | <b>R\$ 456.349.212.122,97</b> | <b>R\$ 32.019.834.449,61</b> |

Fonte: Elaboração própria, com dados do SIOPS e do FNS

Isso significa que a diferença entre o montante transferido pelo Ministério da Saúde e o total informado pelos entes como aplicados em ações e serviços de saúde é superior a R\$ 32 bilhões entre 2018 e 2022. Além disso, revela que as diferenças observadas em cada exercício não podem ser integralmente explicadas pelo fluxo de caixa dos fundos estaduais e municipais de saúde. Por exemplo, a divergência de R\$ 10 bilhões observada em 2021 não foi liquidada no exercício seguinte (2022). Pelo contrário, a diferença acumulada é crescente a cada exercício observado.



Apesar da sua importância, essa análise agregada fornece uma compreensão limitada do fenômeno, uma vez que não cabe compensar a ausência de prestação de contas de determinados municípios com casos em que os valores do SIOPS superam as transferências federais. Por exemplo, se um hipotético Município A recebeu R\$ 1 milhão e informou a aplicação de apenas R\$ 100 mil, tem-se uma divergência de R\$ 900 mil. Se no mesmo exercício um Município B recebeu R\$ 1 milhão e informou a aplicação de R\$ 1,9 milhão, essa diferença não compensa a inconsistência do Município A. No entanto, ao analisar os dados agregados, a situação hipotética citada não indicaria divergência entre os valores.

Por isso, é importante analisar os dados de forma desagregada por ente. A partir dessa abordagem, verifica-se que, em relação ao exercício 2022, foram identificadas 9.602 ocorrências em que o montante transferido pelo FNS foi superior ao valor informado pelo ente receptor como aplicado na respectiva subfunção. Essas divergências totalizam R\$ 18.216.374.463,00, de um total de R\$ 92.102.667.295,00 analisados. Em outras palavras, 19,7% do total transferido pelo Ministério da Saúde não constam como aplicados nas respectivas subfunções no SIOPS.

Cabe ressaltar que há também a ocorrência de divergências no sentido contrário, ou seja, a aplicação informada em valores superiores ao montante transferido. Nesse caso, a divergência total é de R\$ 10.556.944.199,00, que não compensa a divergência citada anteriormente.

Essas divergências indicam desconformidades em relação ao disposto no Inciso I, § 2º, art. 3º da PRC 6, revelando não ser possível afirmar que os recursos federais transferidos a Estados e Municípios no âmbito do SUS são aplicados de acordo com o orçamento de origem.

Ao ser questionado sobre esse achado de auditoria, o Ministério da Saúde informou, em síntese, o seguinte:

Em que pese haver uma preconização legal de vinculação, na prática ocorrem diferenças entre os valores repassados pelo FNS e o SIOPS. Há vários fatores que podem justificar tais diferenças. Desde a autonomia dos entes federados para executar seus orçamentos segundo critérios e prioridades que respeitem as peculiaridades de cada ente federado; até algumas limitações de ordem técnica ou de orientação – como, por exemplo, a falta de manuais ou descritivos que definam objetivamente que despesas representam determinada subfunção.

Nesse contexto, o Ministério da Saúde afirmou estar adotando providências que visam qualificar as informações do SIOPS, tais como treinamentos, criação de “críticas” do sistema e celebração de acordo de cooperação técnica interinstitucional entre MS, STN, Conselho Nacional de Secretários de Saúde (Conass) e Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde (Conasems).

Em que pese tais esforços, que vêm ocorrendo há diversos anos, conclui-se que o MS não realiza o acompanhamento da vinculação orçamentária preconizada no Inciso I, § 2º, art. 3º da Portaria de Consolidação nº 6/2017. Com isso, parte significativa do orçamento federal da área da saúde executado de forma descentralizada por Estados e Municípios pode estar sendo executada em desconformidade com seu plano de trabalho de origem, sem que haja monitoramento formal e sistemático das informações apresentadas pelos entes executores.

### 3. SITUAÇÃO DAS RECOMENDAÇÕES EMITIDAS PELA CGU

Considerando as Auditorias Anuais de Contas do Ministério da Saúde dos últimos três exercícios (2020, 2021 e 2022), foram emitidas 94 recomendações, conforme tabela a seguir:

Tabela 21 – Situação das recomendações emitidas nas AAC/MS de 2020 a 2022

| STATUS       | EXERCÍCIO |           |           | TOTAL     |
|--------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
|              | 2020      | 2021      | 2022      |           |
| Concluída    | 32        | 9         | 12        | 54        |
| Em Análise   | 6         | 10        | 17        | 33        |
| Cancelada    | 0         | 1         | 0         | 1         |
| Suspensa     | 3         | 1         | 2         | 6         |
| <b>TOTAL</b> | <b>41</b> | <b>21</b> | <b>32</b> | <b>94</b> |

Fonte: Sistema e-Aud (em abril/2024)

A maior parte das recomendações emitidas consta como “concluídas” no sistema de monitoramento da CGU (e-Aud), o que revela um percentual significativo de atendimento às recomendações. Destaque para as recomendações relativas à necessidade de integração entre o sistema SCDA da ANS e Sapiens da AGU em relação aos créditos de dívida ativa, cujo atendimento resultou em correção tempestiva de distorção no exercício 2023. Também constam como atendidas recomendações voltadas ao aprimoramento na divulgação de Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis do MS, com foco na divulgação de partes relacionadas, o que resultou em uma melhora significativa na qualidade das Notas Explicativas no exercício 2023. Ademais, grande parte das recomendações atendidas se refere a correções de saldos, principalmente relativos ao ativo imobilizado (bens móveis e imóveis) e aos estoques.

As recomendações com o monitoramento suspenso são aquelas que dependem da atuação de outros órgãos, tais como da STN na criação ou no ajuste de eventos do SIAFI, ou que demandam prazo alongado para a completa implementação, como por exemplo a integração completa entre o SISMAT e o SIAFI na gestão de estoques.

Em relação às 33 recomendações em monitoramento pendentes de implementação, destacam-se algumas de caráter estruturante que possuem relação direta com achados de auditoria constantes no presente relatório, tais como a necessidade de aperfeiçoamento do processo de gestão de perdas de insumos estratégicos (Recomendação 05 do Relatório 1016345 e Recomendação 03 do Relatório 1287104), o aprimoramento do planejamento orçamentário das transferências fundo a fundo (Recomendação 06 do Relatório 1016345), a implementação de controles relativos às demandas judiciais (Recomendação 13 do Relatório 1016345) e a conclusão da implementação do SIADS para controle patrimonial (Recomendação 12 do Relatório 1287104).

Tais recomendações seguem em monitoramento por parte da CGU, conforme fluxo de interação contínua com os gestores responsáveis pela adoção das providências.

Além das recomendações relativas às AAC dos exercícios anteriores, sintetizadas anteriormente, importante destacar a existência de recomendações em monitoramento decorrentes de outros tipos de auditorias realizadas pela CGU e que se relacionam com o escopo do presente relatório. Nesse contexto, destaca-se o Relatório de Avaliação nº 1196943 da CGU, no qual se aborda a necessidade de aprimoramento nos processos de análise de solicitações de criação e expansão das transferências fundo a fundo, tendo sido emitidas 14 recomendações nesse sentido.

Em função disso, o Ministério da Saúde publicou a Portaria SAES/MS nº 552/2023, por meio da qual instituiu Grupo de Trabalho (GT) para analisar e dar encaminhamento as recomendações constantes do Relatório de Auditoria nº 1196943. Apesar disso, as referidas recomendações seguem em monitoramento.

Um ponto que merece atenção e que foi tratado no Relatório de Auditoria nº 1196943 da CGU é a “1.2.6. *ausência de autorização normativa expressa para a aprovação de repasse no montante de R\$ 1,3 bilhão por meio do componente Limite Financeiro da MAC na modalidade de reforço pontual no biênio 2020-2021*”. Na ocasião, foi constatada a inexistência de previsão legal para a transferência de recursos no formato de reforço pontual, no qual o MS destina valores a Estados e Municípios sem indicar a motivação.

Tal instrumento foi utilizado no exercício 2023, ainda sem amparo normativo para a sua execução. Apenas em dezembro de 2023, foram identificadas 19 portarias de reforço pontual, totalizando R\$ 630 milhões transferidos. Portanto, considerando as conclusões do item 1.2.6 do Relatório de Auditoria nº 1196943 da CGU e a ausência de providências efetivas voltadas à implementação de medidas de aprimoramento, verifica-se que o MS manteve a prática de executar despesas sem a devida autorização normativa por meio dos reforços pontuais.

## 4. RECOMENDAÇÕES

### • RECOMENDAÇÕES DESTINADAS AO MINISTÉRIO DA SAÚDE (ADMINISTRAÇÃO DIRETA):

1 - Efetuar as baixas necessárias da Conta 1.1.5.8.1.05.00 (Importações em Andamento – Estoques) nos casos de itens já recebidos pelo Ministério da Saúde, incluindo os lançamentos de VPD nos casos de itens já enviados a Estados e Municípios.

Achado 2.3.1.1.

2 - Alterar a política contábil em relação à utilização da conta 1.1.5.9.1.01.00 - Ajuste de Perda em Estoques, de modo que seu saldo represente a estimativa de perdas em relação ao total de itens estocados pelo Ministério da Saúde.

Achado 2.3.1.2.

3 - Alterar a política contábil em relação ao registro do recebimento de itens que formalmente constam como doados, mas que em essência representam descontos comerciais.

Achado 2.3.1.3.

4 - Instituir rotina para o reconhecimento contábil de passivos relacionados a processos de reconhecimento de dívida.

Achado 2.3.4.1.

5 - Alterar a política contábil em relação à utilização das Contas 2.1.7.4.1.01.00 (Provisão para Indenizações Cíveis de Curto Prazo) e 2.2.7.4.1.01.00 (Provisão para Indenizações Cíveis de Longo Prazo), de modo que seu saldo represente o percentual das demandas judiciais já instauradas e para as quais o MS julga ser provável a necessidade de saída de recursos para atendimento.

Achado 2.3.5.1.

6 - Alterar a metodologia de cálculo do saldo da Conta 1.2.1.2.1.99.02 (Ajuste de Perdas de Créditos Apurados em TCE), de modo a observar a metodologia indicada na Macrofunção Siafi nº 020342, ou justificar nas Notas Explicativas os motivos para a adoção de metodologia de cálculo própria para tais créditos.

Achado 2.3.6.1.

7 - Providenciar os ajustes na conta de 1.2.3.2.1.06.01 - Obras em Andamento, de modo que permaneçam somente valores correspondentes a serviços de engenharia que tenham sido efetivamente executados, cujas obras ainda não estejam concluídas, nos termos da Macrofunção Siafi 020344.

Achado 2.4.3.1.

8 - Consultar o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal (Secretaria do Tesouro Nacional), acerca da particularidade das obrigações assumidas pelo MS em relação às transferências fundo a fundo, para que se estabeleça um procedimento contábil que possibilite que as informações contábeis reflitam, de maneira adequada, a realidade patrimonial e orçamentária da entidade

Achado 2.4.4.1.

9 - Regulamentar o processo de criação de despesas no âmbito das transferências na modalidade fundo a fundo, de modo que as habilitações de serviços e de leitos possuam tempo determinado, estabelecendo procedimentos para a reavaliação periódica das habilitações conforme critérios e parâmetros de funcionamento específicos de cada política/programa.

Achado 2.5.1.3.

10 - Definir e implementar uma metodologia para a avaliação periódica do cumprimento do Inciso I do § 2 do art. 3 da Portaria de Consolidação nº 6/2017, com a definição de critérios para a identificação de situações que exijam intervenções específicas por parte do Ministério da Saúde nos casos de inconsistências dos dados apresentados.

Achado 2.5.1.4.

11 – Regulamentar a modalidade de repasse de recursos por meio do reforço pontual da Média e Alta Complexidade, em observância ao art. 9º da Portaria GM/MS nº 2.500/2017, de modo que os atos de gestão que criem esse tipo de despesa contenham a indicação da motivação do gasto, os critérios para priorização dos beneficiários, as diretrizes para a aplicação dos recursos e demais informações necessárias para a regular execução desse tipo de repasse.

Item 3

- **RECOMENDAÇÕES DESTINADAS À ANVISA:**

12 - Registrar os créditos de dívida ativa oriundos de multas da CMED no ativo do Ministério da Saúde, bem como do seu respectivo ajuste para perdas.

Achado 2.3.7.1.

- **RECOMENDAÇÕES DESTINADAS À FUNASA:**

13 - Providenciar os ajustes no saldo conta contábil 1.2.3.1.1.07.02 – Importações em Andamento – Bens Móveis da UG 255000, e a transferência do saldo para as contas de bens móveis específicas, a que se referem os bens pendentes de registros de entrada, e realizar os ajustes necessários para o registro das depreciações.

Achado 2.4.2.1.

- **RECOMENDAÇÕES DESTINADAS À FIOCRUZ:**

14 - Providenciar os ajustes na conta de 1.2.3.2.1.06.01 - Obras em Andamento, de modo que permaneçam somente valores correspondentes a serviços de engenharia que tenham sido efetivamente executados, cujas obras ainda não estejam concluídas, nos termos da Macrofunção Siafi 020344.

Achado 2.4.3.1.

15 – Alterar a metodologia de registros contábeis de produtos comprados para fornecimento ao Ministério da Saúde, utilizada por Bio-Manguinhos, de forma que tais itens sejam lançados na conta Custo das Mercadorias Vendidas, mantendo a política contábil em relação aos produtos fabricados.

Achado 2.4.5.1.

## 5. CONCLUSÃO

Os demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde como órgão superior apontavam para a existência de R\$ 44,37 bilhões de ativos, sendo que tal saldo foi utilizado na presente auditoria como referencial que melhor reflete o nível de atividade financeira da entidade para fins de planejamento, conforme art. 22 da DN 198/2022. Em relação às variações patrimoniais, constam R\$ 449,30 bilhões de variações diminutivas e R\$ 440,38 bilhões de variações aumentativas, implicando em um resultado patrimonial de -R\$ 8,92 bilhões no exercício.

No âmbito desta auditoria, foram identificadas distorções quantitativas que alcançaram o montante de R\$ 44,29 bilhões, além das distorções qualitativas que podem impactar negativamente a compreensão da situação patrimonial do Ministério da Saúde em 31.12.2023.

As principais distorções identificadas dizem respeito a contas que, por sua natureza, possuem saldos contabilizados a partir de estimativas, tais como provisões e ajustes em contas de ativo. Nesses casos, a principal causa para as distorções é a inexistência de mecanismos de monitoramento dos processos e das atividades desempenhados nas áreas responsáveis do MS, o que resulta na evidenciação contábil em dissonância com as suas atividades.

Além disso, foram constatadas situações em que os registros contábeis não refletiam adequadamente os eventos já incorridos em relação a processos para os quais o MS utiliza sistemas próprios para gestão, tais como estoques (importação) e imobilizado (bens móveis e imóveis). Para essas situações, a principal causa para as distorções é a ausência de integração dos sistemas de gestão com os lançamentos contábeis.

Merecem atenção especial os achados que envolvem interpretações sobre conceitos contábeis, tais como o reconhecimento de ativos decorrentes de TCE não julgadas e o registro de doações recebidas que, na prática, possuem contraprestação pecuniária por parte do MS. Nesses casos, a causa principal para as distorções é a interpretação dos conceitos contábeis.

Apesar da materialidade das distorções identificadas, há de se ressaltar que o MS tem aprimorado as atividades internas voltadas à mensuração e evidenciação contábil, conforme se verifica na análise das auditorias anuais de contas realizadas nos últimos exercícios.

Em relação às transações subjacentes, as constatações relacionadas às transferências na modalidade fundo a fundo indicam que esses valores estão sujeitos a irregularidades tanto sob a perspectiva da execução federal como na aplicação pelos entes federativos. Os achados de auditoria nesse sentido têm como causas principais questões estruturantes do Sistema Único de Saúde, tais como a baixa capacidade de gestão de entes federativos, a fragmentação de sistemas de informações e a não implementação completa dos critérios de rateio dos recursos federais.

## 6. ANEXOS

### I – MANIFESTAÇÃO DA UNIDADE EXAMINADA E ANÁLISE DA EQUIPE DE AUDITORIA

O Ministério da Saúde (Administração Direta) se manifestou em relação ao Relatório Preliminar da presente auditoria por meio da Nota Técnica nº 10/2024-CGFIC/CCONT/CGFIC/SPO/SE/MS, que pode ser acessada no link: [Manifestação MS](#). A seguir, constam as manifestações relacionadas a cada achado de auditoria, acompanhada da respectiva análise por parte da equipe de auditoria. As manifestações relativas a achados constantes no Relatório Preliminar que foram excluídos na versão definitiva não constam nessa sessão. Também não constam todas as imagens e tabelas constantes na Nota Técnica nº 10/2024, que podem ser acessadas pelo link acima.

Além das manifestações sobre cada achado de auditoria constante no Relatório Preliminar, o MS apresentou, na Nota Técnica nº 10/2024, ponderações sobre cada recomendação emitida no âmbito do presente relatório. Tais ponderações revelam concordância com todas as recomendações emitidas, inclusive com a indicação de providências que estão sendo adotadas para diversas situações contidas no presente relatório.

As unidades da Administração Indireta relacionadas aos achados deste relatório apresentaram manifestações próprias, que estão descritas nos campos a seguir.

#### **Achado nº 2.1.1.1. Ausência de reconhecimento no ativo de créditos a receber decorrentes de Tomadas de Contas Especiais (TCE) não julgadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU).**

##### **Manifestação da unidade examinada**

O presente achado aponta supostas distorções nos demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde em virtude do não reconhecimento no ativo dos créditos de Tomadas de Contas Especiais concluídas. Sobre o tema a Coordenação-Geral de Devolução e Tomadas de Contas Especial (CGDEV) afirma que tais registros são realizados no grupo de contas “Diversos Responsáveis Apurados” (89.732.XX.00) até o julgamento pelo Tribunal de Contas da União, de acordo com a Macrofunção 021138 - Diversos Responsáveis.

Os registros dos valores Tomadas de Contas Especiais concluídas em contas de controle encontra respaldo nas definições da NBC TSP 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. A referida norma discorre sobre Ativos Contingentes da seguinte forma:

A entidade não deve reconhecer um ativo contingente.

Ativos contingentes geralmente surgem de eventos não planejados ou não esperados que não estejam totalmente sob o controle da entidade e que dão origem à possibilidade de um ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial prestação de serviços

à entidade. Um exemplo é uma reivindicação que uma entidade busca por meio de processos legais onde o resultado é incerto.

Os ativos contingentes não são reconhecidos nas demonstrações contábeis, uma vez que pode tratar-se de resultado que nunca venha a ser realizado. Porém, quando a realização do ganho é praticamente certa, então o ativo relacionado não é um ativo contingente e o seu reconhecimento é adequado.

Dessa forma, entende-se que os referidos registros estão de acordo com normas de contabilidade pública e não representam distorções.

### **Análise da equipe de auditoria**

O MS apresenta entendimento de que os créditos de TCE correspondem a ativos contingentes e, por isso, não devem ser reconhecidos em balanço patrimonial. Esta equipe de auditoria entende que, apesar da incerteza envolvendo os créditos de TCE, não se trata de um ativo contingente. Tanto é que cabe ao órgão instaurador das TCE adotar todas as medidas administrativas para o ressarcimento do dano, independentemente da apreciação do TCU, incluindo a cobrança administrativa (envio de GRU), inscrição do débito em dívida ativa e registro da inadimplência nos sistemas existentes para tais fins (SIAFI, SICONV e CADIN). Ressalta-se que se trata de uma divergência de entendimentos e que cabe ao órgão central do sistema de contabilidade do governo federal mediar sobre tal entendimento.

### **Achado nº 2.1.2.1. Divergência entre os registros da depreciação acumulada constantes no Siafi e no SPIUnet.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Foi observado pela Coordenação de Administração de Material e Patrimônio (COMAP/CGINFRA/SAA) que os lançamentos de depreciação dos bens imóveis, sob jurisdição da Secretaria de Gestão do Patrimônio da União (SPU), sucede de maneira automática para cada imóvel no SIAFI, após apuração mensal dos valores. Depreende-se, dessa forma, que não há gestão do Ministério sobre os registros lançados no SIAFI.

### **Análise da equipe de auditoria**

A Coordenação-Geral de Finanças e Contabilidade (CGFIC) ratificou o que tinha sido informado.

### **Achado nº 2.3.1.1. Saldo incorreto da conta de estoques referente às importações em andamento decorrente da ausência de baixas dos produtos recebidos e de falhas nos lançamentos de ajustes cambiais, resultando em distorção na ordem de R\$ 21.953.558.494,50.**

#### **Manifestação da unidade examinada**



O Departamento de Logística em Saúde (DLOG), área responsável pela gestão dos Insumos Estratégicos para Saúde (IES) no âmbito do Ministério da Saúde, reconhece plenamente os desafios apontados em relação à necessidade de analisar minuciosamente cada lançamento no Sistema de Administração de Material (SISMAT) e Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) para efetuar as baixas na Conta 1.1.5.8.1.05 - Importações em Andamento – Estoques. Essa análise, conforme ressaltado pela CGU, demanda tempo e requer conferências detalhadas, devido ao caráter manual do processo e ao volume expressivo de lançamentos envolvidos.

É pertinente salientar que a resposta fornecida foi embasada nas informações enviadas pela Coordenação-Geral de Logística de Insumos Estratégicos para Saúde (CGLOG/DLOG) e pela Coordenação-Geral de Execução Orçamentária e Financeira (CGOF/DLOG), por meio dos despachos CGLOG/DLOG (0040216154) e CGOF/DLOG (0040239435).

Embora tenham sido identificadas falhas nos lançamentos dos ajustes cambiais, o DLOG está plenamente comprometido em corrigi-las. Dessa forma, reconhece-se a complexidade do trabalho em curso, contudo, foi implementada uma força-tarefa dedicada a agilizar as baixas, resultando em uma correção da conta de importações em andamento de aproximadamente 7 bilhões representando uma regularização de aproximadamente 70% do saldo inicialmente apresentado.

É essencial destacar que, mesmo diante dos desafios enfrentados, o Departamento tem trabalhado incansavelmente para finalizar as baixas e corrigir as distorções identificadas. Além disso, em estreita colaboração entre a CGLOG e a CGOF/DLOG, são conduzidas análises periódicas e um acompanhamento detalhado das baixas dos saldos constantes na conta de importação em andamento, com especial atenção aos medicamentos destinados ao estoque interno para distribuição. O saldo das importações em andamento, ao final do 1º trimestre de 2024, totalizou R\$ 3.244.712.932,88 (três bilhões, duzentos e quarenta e quatro milhões, setecentos e doze mil, novecentos e trinta e dois reais e oitenta e oito centavos). (gráfico disponível no arquivo original)

É importante ressaltar que as baixas realizadas não se limitam apenas à redução dos produtos recebidos; também são direcionadas para corrigir quaisquer lançamentos equivocados decorrentes de ajustes cambiais. Essa abordagem integrada e diligente demonstra o compromisso conjunto da CGLOG/DLOG e da CGOF/DLOG, e, portanto, deste Departamento, em garantir a precisão e a integridade dos registros contábeis, bem como o alinhamento com as normativas e recomendações da CGU.

Diante desses desafios, o Departamento reitera o compromisso inabalável em aprimorar continuamente os processos de gestão de estoques, adotando medidas proativas para garantir a precisão e confiabilidade das informações contábeis, em plena conformidade com as recomendações da CGU. Estando determinados a resolver as questões levantadas e a garantir a eficiência e transparência na gestão de estoques desta organização, inclusive no tocante à implantação do módulo Almoxarifado do Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (SIADS).

### **Análise da equipe de auditoria**

O MS reconhece a distorção constatada e indica uma série de providências que estão sendo adotadas no sentido de corrigir o saldo da conta de importações em andamento e de aprimorar o processo de contabilização dos estoques.

**Achado nº 2.3.1.2. Falhas em lançamentos na conta de Ajuste de Perda em Estoques, resultando em distorções de pelo menos R\$ 471.736.426,57 nos demonstrativos contábeis do exercício 2023.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Em resposta ao Achado 2.3.1.2, o DLOG reconhece a importância de evidenciar adequadamente as circunstâncias que justificam a movimentação do saldo da conta contábil 1.1.5.9.1.01.00 - AJUSTE DE PERDAS EM ESTOQUES. O objetivo é registrar as perdas conhecidas em estoques, incluindo itens deteriorados, obsoletos e cobertura de diferenças físicas, além da reversão dos saldos constantes quando identificados. Nesse contexto, destaca-se a colaboração da Coordenação-Geral de Execução Orçamentária e Financeira (CGOF/DLOG), cujas informações foram fundamentais para embasar esta resposta, conforme despacho CGOF/DLOG (0040239435).

É relevante ressaltar, também, que esses lançamentos são realizados com base na documentação fornecida pela área responsável pela gestão de estoques à CGLOG. A partir de março de 2023, aprimorou-se o ajuste de medicamentos incinerados em contrapartida da baixa de estoque, evidenciando perdas efetivas. No entanto, limitações na extração de informações via Sistema de Administração de Material (SISMAT), afetaram a qualidade das informações contábeis relacionadas aos ajustes de perda em estoque, especialmente em relação à reversão de medicamentos vencidos, sua reutilização ou distribuição.

Para corrigir os lançamentos em duplicidade e melhorar a precisão dos registros contábeis, será realizada uma análise minuciosa e conciliação dos relatórios objeto dos registros, assim como dos lançamentos contábeis. O foco será corrigir os saldos constantes na conta contábil 1.1.5.9.1.01.00 - Ajuste de Perdas em Estoques do exercício de 2023. Isso envolverá a conciliação dos relatórios de medicamentos vencidos com a planilha de saída para incineração, bem como a identificação de lotes sujeitos a registros duplicados.

Diante dessas ações corretivas, o Departamento reitera o compromisso em garantir a transparência e a precisão dos registros contábeis, em total alinhamento com as normativas e recomendações pertinentes. O DLOG afirma estar empenhado em resolver as questões identificadas e em aprimorar continuamente os processos de gestão de estoques, visando à eficiência e à integridade das operações, inclusive, mais uma vez, no tocante à implantação do módulo Almoxarifado do Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (SIADS).

#### **Análise da equipe de auditoria**

O MS reconhece a distorção constatada e indica uma série de providências que estão sendo adotadas no sentido de corrigir a evidenciação da conta de ajuste para perdas de estoques.

**Achado nº 2.3.1.3. Registro incorreto de doações recebidas decorrente da existência de contraprestações onerosas para o recebimento dos itens, resultando em distorções nos demonstrativos contábeis do Ministério da Saúde na ordem de R\$ 3.599.864.896,24.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Nesse quesito, o DLOG esclarece que, durante o processo de entrada dos IES no sistema SISMAT, é conduzida uma verificação detalhada dos valores dos itens discriminados na nota fiscal emitida pelo fornecedor. Esses valores são então lançados no sistema, levando em conta a natureza da despesa informada na nota, que pode variar entre remessa, doação, venda, bonificação, entre outros.

A fundamentação para esta resposta foi baseada nas informações enviadas pela Coordenação-Geral de Logística de Insumos Estratégicos para Saúde (CGLOG/DLOG) e pela Coordenação-Geral de Execução Orçamentária e Financeira (CGOFDLOG), por meio dos despachos CGLOG/DLOG (0040216154) e CGOF/DLOG (0040239435).

No caso específico dos recebimentos de IES provenientes de doações, o valor considerado é o indicado na nota de bonificação emitida ou na *invoice*, especialmente nos casos de doação por fornecedores estrangeiros. Após esse registro no SISMAT, os valores são devidamente inseridos no SIAFI, assegurando assim a formal conciliação contábil do insumo recebido.

Este Departamento compreende a avaliação do auditor em relação à possibilidade de contraprestação decorrente dos termos utilizados nos contratos. No entanto, ressalta-se que tais termos não indicam a existência de ônus para o contratante. Importante frisar que essa prática não gerou Danos ao Erário, mas sim resultou em economia para os cofres públicos.

O assunto já foi pauta de reuniões conjuntas entre MS e CGU, do qual foram expostas as limitações quanto ao registro nos sistemas, utilizados no âmbito do Departamento.

Diante desse cenário, o DLOG está empenhado em revisar suas práticas de aquisição e contratos, em estreita colaboração com a Coordenação-Geral de Aquisição de Insumos Estratégicos para Saúde (CGIES). A revisão dessas práticas visa garantir maior transparência e conformidade com os princípios contábeis e normativos, bem como alinhar-se às diretrizes estabelecidas pela NBC TSP 01 e NBC T 10.16.

Essas medidas estão sendo adotadas com o objetivo de assegurar a integridade e a precisão dos registros contábeis, promovendo uma gestão financeira transparente e responsável dos recursos públicos.

#### **Análise da equipe de auditoria**

A manifestação indica que o gestor concorda com a necessidade de aprimoramento quanto à evidenciação desse tipo de transação. Importante ressaltar que se trata de uma inconformidade sob a ótica contábil, sem a incorrência de danos ao Erário, tal como destacado pelo MS.

**Achado nº 2.3.2.1. Divergências entre os valores registrados no Ativo Imobilizado – Bens Móveis no SIAFI e os controles patrimoniais do MS, resultando em uma superavaliação do Ativo de R\$ 891.532.999,10; Achado nº 2.3.2.2. Divergências entre os saldos das depreciações de bens móveis contidos no SIAFI e os valores registrados no sistema de controle patrimonial, o que gerou distorção no Ativo em R\$ 186.014.454,57 e no Resultado no mesmo valor, totalizando R\$ 372.028.909,14 e Achado nº 2.3.2.3. Ausência de registro de depreciação acumulada de bens móveis na Funasa, o que gerou, na amostra analisada, uma superavaliação do Ativo em R\$ 11.463.720,63 e superavaliação do Resultado em igual valor, totalizando R\$ 22.927.441,26.**

### **Manifestação da unidade examinada**

Como a recomendação 2.3.2.1 e 2.3.2.3 são de assuntos inter-relacionados a COMAP/CGINFRA/SAA, na figura de setorial patrimonial do MS, se manifestou em referência aos dois achados. Nesse sentido, foi afirmado que o trabalho de apoio para as unidades no sentido de realizar a implantação do SIADS vem ocorrendo regularmente, de forma a corrigir todas as distorções apresentadas e neste sentido já temos o seguinte quadro: (quadro disponível no arquivo original)

Em relação às Superintendências Estaduais do Ministério da Saúde (SEMS), aos Hospitais e aos Institutos, os mesmos continuam utilizando o SIPAT como sistema de controle, até a total implantação dos SIADS. Vale destacar ainda que apesar dos Hospitais e Institutos Federais estarem em processo de implantação do SIADS os registros de depreciação estão sendo realizados regular corretamente no SIAFI.

Entretanto, é necessário abordar que a Secretaria de Saúde Indígena (SESAI) não possui controle dos seus bens e, caso concretize o planejamento de implantação de acordo com a planilha apresentada para implantação do SIADS (0040249379), a conclusão dos trabalhos só acontecerá em dezembro de 2026, como se demonstra: (tabela disponível no arquivo original)

A esse respeito, foram iniciadas tratativas, ainda em 2024, para uma atuação transversal entre diversas áreas estratégicas do MS, sob coordenação e articulação da SAA, no intuito de impulsionar e acelerar a implantação do sistema de gestão patrimonial, em especial nos 31 DSEIs que não implementaram e representam a maior parcela da distorção. Nesse grupo destacam-se a Secretária-Executiva (SE) e a Secretaria de Saúde Indígena (SESAI).

### **Análise da equipe de auditoria**

Considerando que o Siads continua na fase de implantação, que as divergências entre os valores registrados no Ativo Imobilizado – Bens Móveis e Depreciação Acumulada no SIAFI e os controles patrimoniais do MS não foram corrigidas e a existência de unidades sem sistema de controle patrimonial, mantém-se os Achados nº 2.3.2.1, 2.3.2.2 e 2.3.2.3, cuja adoção de providências, no caso do MS, será acompanhada por meio das recomendações emitidas no âmbito da AAC/2022.

**Achado nº 2.3.2.4. Existência de Bens de Uso Especial registrados no SPIUnet cuja última reavaliação foi realizada a mais de cinco anos, correspondendo a 67% dos imóveis da conta.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Nesse quesito, a COMAP/CGINFRA/SAA afirmou está em constante contato com os técnicos da SPU, em especial com a Coordenação-Geral de Gestão de Bens de Uso da Administração Pública, buscando melhor orientação de como proceder as reavaliações dos bens imóveis.

#### **Análise da equipe de auditoria**

A manifestação denota que a falha não foi corrigida, logo reitera-se a recomendação contida no Relatório de Auditoria de Gestão nº 1287104 (AAC MS 2022), no sentido de proceder à reavaliação dos valores dos imóveis sob responsabilidade da Unidade, nos termos da NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado e do MCASP.

**Achado nº 2.3.4.1. Ausência de registro de valores a pagar decorrentes de processos de reconhecimento de dívida, resultando em distorções nas demonstrações contábeis de, pelo menos, R\$ 21.740.778,00.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Em relação aos reconhecimentos de dívida no âmbito da SAA, o Setor de Contabilidade (SECON/CGOF) apresentou a relação contendo os valores reconhecidos contendo o respectivo processo SEI, bem como o favorecido da despesa, como se demonstra no Anexo I - Reconhecimento de Dívida (0040296882), totalizando R\$ 15.724.806,91.

Por sua vez, o DLOG afirmou que o processo de reconhecimento de dívida não é uma prática habitual, sendo utilizado somente em situações excepcionais. Porém, no caso específico de aquisição de monitores multiparâmetro pela Fundação Instituto de Tecnologias Estratégicas (FITE), conforme documento (SEI nº 25000.160296/2022-61), deu-se o reconhecimento em razão de uma obrigação no valor de R\$ 10.870.389,00, referente à entrega antecipada de 450 monitores, a um valor unitário de R\$ 24.156,42. Essa entrega antecipada estava vinculada a uma aquisição por meio de uma Parceria para o Desenvolvimento Produtivo (PDP), dentro do Contrato nº 07/2022, firmado com a FUNDAÇÃO INSTITUTO DE TECNOLOGIAS ESTRATÉGICAS (FITE), e a empresa LIFEMED Industrial de Equipamentos e Artigos Médicos Hospitalares S.A.

Além disso, é importante ressaltar que esse processo envolve a verificação do atendimento à Nota Técnica nº 972/2019\_CGUNE\_CRG\_CGU (0033065898), que inclui checklist da AGU com o rol de documentos necessários para a sua celebração. Quanto à excepcionalidade do reconhecimento de dívida, o parecer mencionado destaca sua natureza extraordinária e alerta para os riscos envolvidos em sua utilização excessiva. Conforme ressaltado: "Deveras, trata-se de medida excepcionalíssima. Enfatize-se, em uma análise abstrata, que está Consultoria Jurídica NÃO recomenda que o procedimento de 'reconhecimento de dívida' seja adotado como REGRA"

Diante do exposto, reitera-se o compromisso em seguir as orientações legais e em adotar práticas responsáveis e criteriosas na gestão dos registros contábeis, visando à transparência e à integridade das operações do Ministério da Saúde.

### **Análise da equipe de auditoria**

A manifestação do gestor está alinhada ao achado consignado no relatório, reforçando a importância de se contabilizar os valores devidos pela entidade a partir de processos de reconhecimento de dívida. Importante reforçar que, como bem indicou o MS, o pagamento por reconhecimento de dívida é situação excepcional, que não deve se tornar rotineira. Apesar disso, quando ocorrer tal reconhecimento, é importante que os valores constem imediatamente no passivo da entidade.

**Achado nº 2.3.5.1. Reconhecimento indevido de provisões para indenizações cíveis do Ministério da Saúde devido ao não atendimento dos critérios NBC TSP 03, resultado em distorções no montante de R\$ 16.754.727.323,48.**

### **Manifestação da unidade examinada**

A argumentação apresentada no Relatório Preliminar suscita sobre o reconhecimento inadequado das provisões para o atendimento de sentenças judiciais de caráter civil, por parte do Ministério da Saúde.

A esse respeito, vale contextualizar que o lançamento contábil da provisão se deu pela evolução de entendimento entre a CGU e o MS no âmbito da Auditoria Anual de Contas de 2021. Tanto que, na época, o achado 2.1.8 e a Recomendação nº 13 direcionavam pelo registro da provisão de sentenças judiciais, como se demonstra a seguir:

2.1.8 Ausência de provisões contábeis decorrentes de demandas judiciais para compra de medicamentos / insumos estratégicos, subavaliando o passivo em R\$ 1,1 bilhão.

...

Assim, entende-se que o Ministério, até a implementação de controles sistematizados das demandas, poderia utilizar como referência para o estabelecimento de critério de julgamento da provisão a curto prazo para demandas judiciais os valores médios a preços correntes executados nos últimos seis anos para estimar suas obrigações.

...

Assim, tendo em vista que a utilização dos três últimos exercícios para elaboração de estimativas é razoável, considerou-se sustentável a metodologia utilizada pelo Ministério para estimativa da provisão contábil de demandas judiciais de curto prazo na análise das demonstrações de 2021. Todavia, como a provisão em tela foi registrada no Siafi apenas em janeiro/2022, restou comprovada a subavaliação do passivo de 2021 em R\$ 1.186.894.730,02. Por fim, permanecem pendentes de implementações pela Entidade controles eficientes que permitam a estimação do passivo com demandas judiciais considerando o regime de competência no longo prazo.

Recomendação:

13. Implementar controles informatizados, com o auxílio do DATASUS, para o acompanhamento e monitoramento das demandas judiciais impetradas em desfavor do Ministério, principalmente as instauradas no âmbito da Política e Assistência Farmacêutica, de modo que se disponha de informações confiáveis para provisionamento das obrigações de curto e longo prazo em valores o mais próximo possível do conceito de “valor esperado” da

NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes , contendo no mínimo: (Item 2.1.8 e 2.4.5)"

Considerando que a mensuração envolve uma grande população de itens, buscou-se a ratificação do método estatístico “valor esperado” junto ao órgão central de contabilidade, pela mensagem Comunica 2022/ 0355688 (0039352616), a fim de conceder segurança na contabilização supracitada.

Na oportunidade a STN fez alusão ao parágrafo nº 34 da NBC TSP 03, destacado a seguir:

"34. Nos casos extremamente raros em que nenhuma estimativa confiável possa ser realizada, há a existência de passivo que não pode ser reconhecido. Esse passivo deve ser divulgado como passivo contingente (ver item 100)."

Não obstante a todas as ponderações apresentadas e em alinhamento a nova política contábil proposta pela Controladoria-Geral da União, a rotina contábil de Provisão será revista para o atendimento dos critérios da NBC TSP 03, ou seja, somente para processos com obrigações presentes decorrentes de eventos passados.

Desta forma, caberá a alteração da provisão mediante novo levantamento realizado pelo DJUD para o lançamento no SIAFI periodicamente e atualização dos novos processos a serem pagos para lançamento até o final do exercício.

Em sequência, no tocante à suposta ausência de baixas de provisão no exercício financeiro de 2023, vale reiterar as informações prestadas na Nota Técnica nº 8/2024 CCONT/CGFIC/SPO/SE/MS em esclarecimento à Solicitação de Auditoria nº 23, transcrito a seguir:

*“4.7. A presente Solicitação de Auditoria cita também as baixas de provisões ao longo do exercício de 2023. Nesse quesito, no primeiro momento, faz-se necessária a explicação da execução orçamentária e financeira por meio de provisão no âmbito do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), com base na Macrofunção 020336 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.*

*4.8. É importante esclarecer que além do lançamento inicial da provisão a norma ainda sugere que a inserção de mais duas etapas antes da geração do empenho. Assim, apresenta-se a seguir o roteiro de contabilização de maneira sintética e exemplificativa, as três etapas básicas da norma:*

*1 – Reconhecimento das Provisões para risco cíveis.*

*D: 39.741.0100 (VPD de provisão para riscos cíveis)*

*C: 21.741.0100 (Provisão para Indenizações cíveis)*

*2 – Reclassificação de provisão para Passivo com indicador de superávit financeiro do tipo “P”.*

*D: 21.741.0100 (Provisão para Indenizações de cíveis)*

*C: 21.311.0X00 (Contas a Pagar – ISF “P”)*

*3 – Empenho da despesa de sentença judicial informando passivo anterior (alteração do indicador de superávit financeiro de “P” para “F”).*

*D: 21.311.0X00 (Contas a Pagar – ISF “P”)*

*C: 21.311.0X00 (Contas a Pagar – ISF “F”)*

*4.9. Vale pontuar que o roteiro apresentado demandaria um alinhamento e mudanças nos fluxos operacionais das áreas envolvidas que atualmente são organizadas por agrupamentos das atividades específicas, como por exemplo equipes responsáveis pelo empenho, outra pela liquidação e uma terceira pelo pagamento. Assim, o nível de amadurecimento necessário para*

*incorporação desse fluxo somente foi possível no exercício de 2024, como vem sendo realizado no Fundo Nacional de Saúde (FNS) e Departamento de Logística em Saúde (DLOG).*

*4.10. Nesse sentido, no exercício financeiro de 2023, foi orientado ao FNS e ao DLOG que realizassem trimestralmente a reversão dos valores efetivamente executados no tocante às sentenças judiciais, a fim de coincidir com a apresentação das notas explicativas e, por conseguinte, evidenciar as informações livres de distorções. Na sequência, foi realizado lançamento de ajuste por meio de Nota de Lançamento (NL) visando garantir o regime de competência em sua integralidade evitando distorções por superavaliação das variações patrimoniais, pelo evento 54.0.593 (Reclassificação de VPD/VPA).*

*4.11. A esse respeito, apresenta-se consulta gerada pelo Tesouro Gerencial (0039352664) na qual demonstra a apuração que subsidiou as reversões das provisões e também os acertos de compensação entre Variação Patrimonial Aumentativa e Variação Patrimonial Diminutiva.*

*4.12. Para afastar ainda mais a ideia de que as reversões das provisões impactaram as contas de resultado na monta de R\$ 1,947 bilhão, a tabela a seguir ilustra com os documentos de lançamento de sistema (NS) e o respectivo ajuste por documento de lançamento (NL).*

A esse respeito, vale ainda pontuar que a metodologia utilizada se caracteriza pela consumação prática do princípio contábil da primazia da essência sobre a forma, sendo que a reversão representava, essencialmente, consumo das provisões e não como uma receita de reversão, como sinalizado no Relatório Preliminar. Nota-se que o procedimento era a única maneira exequível de contabilizar a execução das sentenças judiciais à época.

Por conseguinte, o saldo final de reversão no exercício financeiro totalizou um montante de R\$ 330.259.317,18 (trezentos e trinta milhões, duzentos e cinquenta e nove mil trezentos e dezessete reais e dezoito centavos), como pode se demonstrar no balancete (0040300966), e em 2024 a rotina para o “consumo” da provisão vem sendo realizada no âmbito do FNS e DLOG.

### **Análise da equipe de auditoria**

O MS indica que fará as alterações da rotina de contabilização da provisão para indenizações cíveis decorrentes de demandas judiciais, em alinhamento à NBC TSP 03. Tal mudança depende da realização de levantamento periódico por parte do DJUD dos processos já instaurados e para os quais há uma avaliação sobre a probabilidade de desembolsos. Nesse sentido, apesar das complexidades e das dificuldades envolvendo o tema, verifica-se que o MS está disposto a ajustar a política contábil, motivo pelo qual se mantém o achado e a respectiva recomendação.

**Achado nº 2.3.6.1. Utilização de metodologia para cálculo de ajuste para perdas de crédito de TCE em desacordo com a Macrofunção Siafi 020342, resultando em distorções na ordem de R\$ 85.916.761,16.**

### **Manifestação da unidade examinada**

No presente quesito, a CGDEV afirma que o cálculo de ajuste para perdas de créditos de TCE é realizada por metodologia própria, divulgada em notas explicativas, de acordo orientações da Macrofunção Siafi 020342, item 6.3, apresentada a seguir:



6.3 – Dadas as diversidades de ativos e peculiaridades de cada um deles, é possível que, para refletir de maneira mais fidedigna a real situação do ativo, outra metodologia se mostre mais adequada, ou mesmo alguma variação da metodologia sugerida acima.

A identificação de decisões proferidas pelo Tribunal de Contas de União é realizada por intermédio de notificações realizados pelo tribunal e monitoramentos periódicos. Dessa forma, torna-se excessivamente onerosa a coleta de informação e atualização da estimativa de perdas com periodicidade mensal. Diante do exposto, visando utilizar a melhor relação de custo-benefício e primar pela precisão dos registros, utiliza-se a registro em periodicidade anual.

Vale ainda pontuar que, conforme apresentado no Relatório Preliminar, a diferença entre as metodologias realizada pela CGDEV e pela CGU é de 0,004% ao final do exercício (0,07% - 0,066%) e, portanto, irrelevante no contexto total.

### **Análise da equipe de auditoria**

Conforme indicado pelo MS, a Macrofunção Siafi 020342 permite a utilização de metodologia de cálculo diferente daquela contida na própria norma, desde que a metodologia própria reflita de maneira mais fidedigna a real situação do ativo. É importante destacar que, de fato, o MS divulga em Notas Explicativas a metodologia utilizada, mas não esclarece de que forma ela é mais adequada que a metodologia da norma. Na presente manifestação, o MS indica que o cálculo das médias mensais seria excessivamente oneroso e, por isso, optou por fazer os cálculos em bases anuais. Tal argumento é insuficiente para justificar a adoção de uma metodologia própria, uma vez que para calcular a média mensal não é necessário fazer os cálculos todos os meses, conforme demonstrado no achado deste relatório, onde a equipe de auditoria fez o recálculo utilizando os mesmos dados utilizados pelo MS. Nesse sentido, o achado é mantido, com ajuste na recomendação para que exista a alternativa de se adotar metodologia própria, desde que ela se mostre mais adequada.

**Achado nº 2.3.7.1. Falta de contabilização, como dívida ativa da Anvisa, dos créditos decorrentes da aplicação de multas por infrações aplicadas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, resultando em distorções no montante de R\$ 122.193.934,72.**

### **Manifestação da unidade examinada**

A Anvisa apresentou o Despacho nº 696/2024/SEI/GEGAR/GGGAF/ANVISA, por meio do qual o Gerente de Gestão da Arrecadação informou o seguinte:

“Informo estar ciente do Relatório Preliminar - Auditoria Anual de Contas 2023, SEI 2910953, e entendo que a recomendação é exequível e que doravante passaremos a realizar contabilização, como dívida ativa da Anvisa, dos créditos decorrentes da aplicação de multas por infrações aplicadas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED.”

### **Análise da equipe de auditoria**

Diante da concordância do gestor da Anvisa sobre a adequação do achado e exequibilidade da recomendação, não há necessidade de análises adicionais.

#### **Achado nº 2.4.1.1. Registro incorreto de valores relativos a transferências voluntárias e legais na conta de fornecedores a pagar.**

##### **Manifestação da unidade examinada**

A Coordenação-Geral de Execução Orçamentária, Financeira e Contábil (CGEOFC), da Diretoria-Executiva do Fundo Nacional de Saúde (DEFNS), emitiu o Despacho SEI (0039888577) que esclarece a utilização da Conta 2.1.3.1.1.04.00 - Contas a Pagar Credores Nacionais se deu em virtude do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) ser limitado à época em que os registros foram realizados, além de terem sofrido alterações a partir de 2020 em que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) realizou a inclusão das Contas Contábeis 2.1.5.2.4.00.00 e 2.1.5.2.5.00.00 e as outras Contas Contábeis 2.1.5.X.X.YY.ZZ, assim como ainda tem realizado ajustes de parâmetros até o exercício corrente.

Desse modo, após a verificação de rotina contábil para ajuste contábil e evidenciação dessas situações de modo adequado, identificamos a situação LPA012 - Ajuste Conta de Passivo Circ. (0039666119) como apropriada para proceder a regularização. Dessa forma foi realizada as reclassificações contábeis, por ajuste com a situação LPA012 com o reflexo para o mês de março de 2024, das Contas Correntes da Conta Contábil 2.1.3.1.1.04.00 para as Contas Contábeis referentes à Transferência Legal em 2.1.5.2.4.00.00 e 2.1.5.2.5.00.00 conforme as características das obrigações com os respectivos saldos ainda remanescentes, como se comprova no Anexo III (0040301856).

Em relação a permanência dos saldos inscritos em Restos a Pagar, tendo em vista que compete às áreas finalísticas realizar a indicação de manutenção e/ou cancelamento de Restos a Pagar de suas ações orçamentárias, informa-se que em dezembro de 2023 foram encaminhados ofícios às Secretarias Finalísticas do Ministério da Saúde solicitando a manifestação das respectivas áreas quanto à manutenção ou cancelamento dos saldos inscritos em Restos a Pagar, incluindo os empenhos que fazem referência ao valor apresentado no questionamento da auditoria.

##### **Análise da equipe de auditoria**

O MS concorda com o presente achado e informou que adotou as providências necessárias para a correção do saldo da conta. Nesse sentido, optou-se por manter o achado de auditoria, uma vez que a situação identificada resulta em distorção de classificação do balanço patrimonial em 31.12.2023, e por retirar a recomendação sugerida no relatório preliminar, tendo em vista sua implementação pelo gestor.

**Achado nº 2.4.2.1. Saldo incorreto na conta contábil de Importações em Andamento de Bens Móveis da FUNASA, resultando em distorção de classificação no ativo na ordem de R\$ 848.711,07.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Por meio do Ofício nº 471/2024/CGINTE/AECI/MS, de 25.04.2024, foi encaminhada a seguinte documentação, referente a Recomendação 14 (Achado 2.4.2.1):

Ofício nº 5/2024/SUEST-RO-FUNASA, de 15.04.2024, emitido pelo Coordenador de Administração Substituto da Funasa, dirigido ao Presidente do Sindicato dos Servidores Públicos Federais no Estado de Rondônia - SINDSEF-RO, tendo como assunto a solicitação de apoio na habilitação de token.

Ofício nº 7/2024/SUEST-RO-FUNASA, de 17.04.2024, emitido pelo Coordenador de Administração Substituto da Funasa, dirigido ao Presidente do Sindicato dos Servidores Públicos Federais no Estado de Rondônia - SINDSEF-RO, tendo como assunto o envio de nota fiscal e atesto de serviços prestados em relação a certificação/renovação de token para atender a Superintendência da Funasa-RO.

#### **Análise da equipe de auditoria**

A manifestação apresentada não se refere ao fato apontado, logo, mantém-se a recomendação.

**Achado nº 2.4.3.1. Existência de obras concluídas na conta de obras em andamento do Ministério da Saúde e Fiocruz no valor de R\$ 138.588.470,72.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Manifestação do Ministério da Saúde:

No âmbito do Ministério da Saúde, o Departamento do Complexo Econômico-Industrial da Saúde e de Inovação para o SUS (DECEIIS) se manifestou por meio do Despacho (0040272612), apresentando principalmente a Planilha de Obras PER/SUS (0040272562).

Em sede de preliminar, cumpre informar, para os devidos fins, que esta área técnica sempre que provocada pela SAA, se manifestou, conforme se verifica nos processos 00190.107261/2021-01, com o Despacho CGPO/SECTICS em 08/04/2022: (0026311885-0026347171); 25000.012445/2023-68 com o Despacho CGPO/SECTICS em 04/04/2023: (0032808079 - 0032807917), ou ainda, no 00190.108503/2022-56, com o Despacho SEGAD/DECEIIS em 22/05/2023: (0033693321) e fim em junho de 2023 (0033946408). Neste contexto, destacamos que conforme informado na Planilha de Obras PER/SUS (0040272562) anexada no processo, e já enviada nas ocasiões demonstradas no parágrafo retro, as obras estão efetivamente concluídas, com Termo de Recebimento - TRD e Licença de Operação

emitidas pela Comissão Nacional de Energia Nuclear - CNEN, devidamente emitidos em atendimento, respectivamente, aos termos preconizado na alínea b do inciso I do Artigo 73 da Lei 8666/93, bem como, no a Norma CNEN NN 6.02 Resolução CNEN 293/22.

Isto posto, no que tange, a este achado, destacamos que em face a emissão dos termos retros, resta evidenciado que os serviços prestados no âmbito dos contratos contemplados na Relação (0040272562) foram concluídos e executados de acordo com os requisitos estabelecidos e critérios de aceitação.

Uma vez superado os pontos apresentados, pontua-se que 42 obras já estão concluídas e aptas para regularização na unidade gestora da Subsecretaria de Assuntos Administrativos (250110), fato esse que será realizada ao longo deste exercício financeiro de 2024.

Manifestação da Fiocruz:

Em 2015, foi constituída comissão multidisciplinar para iniciar as ações relacionadas aos saldos alongados da conta 12.321.06.01, sendo em 2019 estabelecido procedimento padrão para regularização de obras na Fiocruz a Instrução de Trabalho nº 02000000/01, para tratamento dos saldos alongados em conta corrente inerentes aos pagamentos de empreendimentos em construção.

O teor do documento consiste na emissão de 3 documentos específicos, sendo o Laudo de Formalização e Aceitação de Obra, o elemento fundamental para procedimento de registro das novas edificações no sistema SpiuNet.

A partir do ano de 2019, os empreendimentos realizados tem esse base normativa interna legal para a baixa de valores em contrapartida com o registro no SpiuNet.

Ocorre que, naquele momento, a Instituição já possuía registros em conta corrente de edificações que, apesar do longo tempo de permanência de tais saldos, ainda não possuem status de conclusão, que permitam a baixa dos mesmos, por fatores diversos, como por exemplo: - contratações iniciais e/ou intermediárias, que culminaram em litígio jurídico; - objeto rescindido sem lastro para a nova contratação de continuidade do mesmo objeto; - objeto rescindido sem lastro para a nova contratação de continuidade, com fomento ao objeto inicial; - objeto rescindido com lastro para as novas contratações subsequentes, mas que, ainda hoje, não estão concluídas; - objeto contratado referente a terrenos que ainda não têm documentação em nome da Instituição; - objeto contratado em situação similar à anterior, cujo terreno teve nova decisão por parte dos responsáveis; - dentre outras situações.

Desta forma, a comissão decidiu que tais situações deveriam ter tratamento individualizado e fora do Instrução de trabalho 02000000/01.

A COGIC, através da sua Coordenação Administrativa, realizou ações junto à Coordenação de Projetos e Obras, com o intuito de que pudessem elaborar um documento que consolidasse os valores existentes de conta corrente específico, de forma que pudéssemos subsidiar o Patrimônio das Unidades beneficiárias de cada obra, para realizarmos a baixa e o posterior registro de valores em questão, dentro do SpiuNet, através de documento propositivo inicial.

Concomitantemente, promoveu encontro com representantes da SPU, buscando orientação sobre a melhor forma para tratamento de tais dados. Sendo cogitado na ocasião a contratação de uma Reavaliação Imobiliária, para geração de informações.

No entanto, até essa data, ainda não obtivemos êxito quanto à elaboração do documento proposto, estando desta forma, impossibilitados de dar tratamento aos devidos valores.

A dificuldade relatada pela área técnica tem por base a questão envolvendo a elaboração de um documento que possui características técnicas similares a um termo de recebimento de empreendimento, para situações que na verdade ainda não estariam compostas de todos os elementos necessários para tal representatividade.

No segmento da preocupação que norteia a Coordenação Administrativa conjuntamente com a COGEAD, através da Setorial Contábil, dentre os empreendimentos de vulto que compõem o saldo da conta do Grupo Obras em Andamentos e que se encontram nessas situações, abaixo o relato de alguns: - Construção do Centro de Desenvolvimento Tecnológico; - Construção da Sede Administrativa e Prédios de Pesquisa da Fiocruz Ceará; - Construção da Sede Administrativa e Prédio de Pesquisa Fiocruz Mato Grosso do Sul; - Construção da Fiocruz Rondônia; - Construção da Sede Fiocruz Brasília.

Através da Cogead, agendas internas serão estabelecidas para nova tentativa de construção do melhor caminho para solução desta questão.

### **Análise da equipe de auditoria**

Análise em relação à manifestação do Ministério da Saúde:

Considerando dados referentes a data do termo de recebimento definitivo das obras constantes dos arquivos Planilha de Obras PER/SUS e 0026347171 - OBRAS\_SAA\_TRD da UG250110, encaminhada pela CGFIC, altera-se o valor da distorção do Achado 2.4.3.1 para R\$224.595.653,77, e informações do Apêndice 06 – Obras concluídas na conta obras em andamento para:

- retirar da Tabela 03 do Apêndice 06 (Contas correntes registradas no Siafi sem movimentação a pelo menos um ano no MS, administração direta) as contas correntes das obras finalizadas;
- inserir na Tabela 01 (Obras concluídas do MS registradas no Siafi na conta Obras em Andamento) do mesmo; e
- excluir da Tabela 03 do Apêndice 06 do Relatório Preliminar obras (Contas Correntes) que estão suspensas por ação judicial - Processo Judicial 1037217-16.2019.4.01.3400 (IM0382018, IM0522018, IM0532018, IM0552018, IM0582018, IMCG04718, IMCGS6318, IMFSSINOP, IMPEP2018). Permanecendo as demais tendo em vista a falta de manifestação ou manifestação insuficiente (IM0962018 e IMSRAHUSM informado que o processo licitatório está em “fase de instrução”).

Análise em relação à manifestação da Fiocruz

A manifestação apresentada pela Fiocruz ratifica a existência de saldos alongados na conta contábil 1.2.3.2.1.06.01 - Obras em Andamento e a necessidade de ajustes na conta, de modo que permaneçam somente valores correspondentes a serviços de engenharia que tenham sido efetivamente executados, cujas obras ainda não estejam concluídas, nos termos da Macrofunção Siafi 020344.

Diante do exposto, mantém-se o Achado, com as alterações no valor da distorção em relação ao achado constante no Relatório Preliminar.

**Achado nº 2.4.4.1. Uso do regime de caixa, em detrimento do regime de competência, para o reconhecimento de passivos relacionados ao grupo da atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar (Teto MAC).**

**Manifestação da unidade examinada**

A questão objeto de atenção da CGU mantém-se na divergência conceitual referente às transferências fundo a fundo executadas na sistemática de competência/parcela.

Como já foi explicitado em outras oportunidades, o procedimento em tela é bastante consolidado no âmbito da gestão orçamentária e financeira do SUS e remonta às Leis nº 8.080 e 8.142, ambas de 1990, que disciplinaram as transferências fundo a fundo. Em vista disso, vale transcrever o artigo nº 2 da Lei 8.142/1990, no qual abrange a cobertura dos repasses financeiros:

Art. 2º Os recursos do Fundo Nacional de Saúde (FNS) serão alocados como:

- I - despesas de custeio e de capital do Ministério da Saúde, seus órgãos e entidades, da administração direta e indireta;
- II - investimentos previstos em lei orçamentária, de iniciativa do Poder Legislativo e aprovados pelo Congresso Nacional;
- III - investimentos previstos no Plano Quinquenal do Ministério da Saúde;
- IV - cobertura das ações e serviços de saúde a serem implementados pelos Municípios, Estados e Distrito Federal.

Parágrafo único. Os recursos referidos no inciso IV deste artigo destinar-se-ão a investimentos na rede de serviços, à cobertura assistencial ambulatorial e hospitalar e às demais ações de saúde.

Cabe, mais uma vez, ressaltar o entendimento que os repasses regulares e automáticos não são relativos a um fato gerador ocorrido no mês anterior ou de contraprestação de serviço efetuado, mas sim de um cofinanciamento federal para garantir continuidade do sistema de saúde pública brasileiro, por intermédio de 12 parcelas mensais, como orienta o artigo nº 20 da Lei Complementar nº 141/2012:

*Art. 20. As transferências dos Estados para os Municípios destinadas a financiar ações e serviços públicos de saúde serão realizadas diretamente aos Fundos Municipais de Saúde, de forma regular e automática, em conformidade com os critérios de transferência aprovados pelo respectivo Conselho de Saúde.*

Feitas essas ponderações, relata-se que anualmente são publicadas portarias, com o objetivo de aperfeiçoar a aplicação do regime de competência e conferir mais transparência às informações sobre as transferências regulares e automáticas realizadas pelo DEFNS.

Importa ainda ressaltar que os montantes apresentados nas portarias podem sofrer variação ao longo do exercício financeiro devido a mudanças nos critérios auferidos na habilitação dos entes que mantem ou não a disponibilização dos serviços de saúde pactuados. Por conseguinte, fica evidente que os totais apresentados nas portarias anuais de cada política é, essencialmente, um dispositivo de planejamento aos entes federativos recebedores dos repasses fundo a fundo, pela divulgação do compromisso do Ministério da Saúde.

Considerando os efeitos da portaria sob a perspectiva contábil, tem sido buscado o alinhamento conceitual e operacional para o adequado reconhecimento dos valores no balanço patrimonial da Pasta. Nesse sentido, em tratativa junto à STN, na posição de órgão central de contabilidade, veem se construindo o consenso que os valores na portaria são incertos, caracterizando, portanto, uma estimativa.

Uma vez que se consolide tal entendimento as portarias serão reconhecidas como provisões no passivo circulante do MS, condicionado, é claro, a adaptações de rotinas de checagem, validações e processamento de informações nos sistemas operacionais de pagamento do FNS, tendo em vista a inclusão de mais três etapas para contabilização da provisão, como já demonstrado no item 2.3.5.1.1 nesta Nota Técnica.

#### **Análise da equipe de auditoria**

Ao contrário do que foi exposto na Nota Técnica nº 10/2024 - CGFIC/CCONT/CGFIC/SPO/SE/MS, o achado não entra na discussão acerca da sistemática de parcelas e competência. Ademais, esta controladoria reconhece, em consonância com o entendimento do Ministério da Saúde, que os repasses regulares e automáticos não são relativos a um fato gerador ocorrido no mês anterior ou de contraprestação de serviço efetuado, mas sim de um cofinanciamento federal para garantir continuidade do sistema de saúde pública brasileiro, por intermédio de 12 parcelas mensais.

Porém a obrigação de se efetuar esses repasses surge no momento da publicação da portaria de habilitação de um ente, que é o momento em que a Administração Federal dá publicidade do valor a ser repassado e do período em que esse repasse será efetuado.

Ademais, as portarias anuais que divulgam os montantes do Teto MAC a serem repassados dentro do exercício financeiro não têm o condão de criar uma obrigação, mas apenas dão publicidade a uma estimativa dos repasses que serão realizados no ano.

Vale ressaltar que é importante que se discuta com o órgão central de contabilidade acerca da contabilização dos repasses estabelecidos que serão efetuados a longo prazo, vale dizer, os que não se enquadrariam no conceito de passivo circulante.

#### **Achado nº 2.4.5.1. Lançamento de itens de custos em rubricas genéricas de variação patrimonial diminutiva na Fiocruz.**

## **Manifestação da unidade examinada**

Sobre esse achado, a Fiocruz apresentou o Ofício nº 134/2024/AUDITORIA INTERNA/FIOCRUZ, no qual a assessoria jurídica de Bio-Manguinhos informa o seguinte:

“Este Instituto informa que alterará a metodologia nos registros contábeis dos produtos comprados para fornecimento ao Ministério da Saúde, conforme o achado 2.4.5.1., e que providenciará os ajustes contábeis relativos aos lançamentos já realizados no ano corrente.”

## **Análise da equipe de auditoria**

A Bio-Manguinhos ratificou o posicionamento já informado durante as visitas de campo, sobre a intenção de alterar a metodologia de registros contábeis de produtos comprados prontos para fornecimento ao MS, utilizando a conta Custo das Mercadorias Vendidas, mantendo, assim, coerência em relação ao registro de produtos fabricados por Bio-Manguinhos, lançados na conta Custo dos Produtos Vendidos.

## **Achado nº 2.5.1.1. Criação de despesas da Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade em desacordo com dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).**

## **Manifestação da unidade examinada**

Esse tópico foi abordado anteriormente na Nota Técnica nº 3/2024-CGFIC/CCONT/SPO/SE/MS (0038786664), na qual apresentou os principais momentos de monitoramento e de avaliação no tocante à criação, expansão e aperfeiçoamento de ações governamental de caráter continuado, em especial as da ação 8585 – Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade. O documento dispõe:

*Elaboração do PLOA – a elaboração do projeto de lei orçamentária anual para exercício posterior é realizada, frequentemente entre os meses de março a agosto, a partir da avaliação da execução verificada no ano anterior e atual e da necessidade de expansão da despesa, dados os limites disponibilizados pelo Ministério da Economia;*

*Encerramento do Exercício – anualmente, em meados de setembro, esta SPO deflagra o trabalho coordenado em conjunto com as unidades da pasta, com vistas a estabelecer projeção fundamentada de cada programação orçamentária da LOA, de modo a identificar necessidade/saldo de dotações para eventuais solicitações de remanejamento (ver Ofício anexo 0029201039) e, assim, intervir, se necessário, cumprindo o dever de execução das programações orçamentárias autorizadas, estabelecido pela EC nº 100/2019, além de garantir a aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde (art. 198, § 2º, I da CF e art. 110, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias);*

*Relatórios Quadrimestrais de Prestação de Contas (RQPC) – quadrimestralmente, nos meses de maio, setembro e fevereiro, é elaborado relatório de prestação de contas que demonstra a execução dos recursos orçamentários e financeiros das programações da pasta, bem como a execução das metas da Programação Anual*



*de Saúde – PAS. O relatório é encaminhado para o Conselho Nacional de Saúde e Congresso Nacional;*

*Relatório Anual de Gestão (RAG) – instrumento de gestão com elaboração anual que apresenta os resultados alcançados com a execução da PAS e dos recursos orçamentários e financeiros e orienta eventuais redirecionamentos que se fizerem necessários no Plano de Saúde; e*

*Disponibilidade Orçamentária – de forma perene durante todo o exercício, esta SPO é responsável por atestar disponibilidade orçamentária quando da publicação de portarias que tratam de repasse de recursos.*

A referida Nota Técnica ainda destaca que a elaboração de relatórios mensais de monitoramento da execução orçamentária e financeira que são debatidos em reuniões com a Comissão Intersetorial de Orçamento e Financiamento (COFIN), do Conselho Nacional de Saúde (CNS), tendo como resultado uma eficácia na execução orçamentária ao cumprir 99% da dotação autorizada, ao longo dos anos.

Importa informar que a Secretária-Executiva do Ministério da Saúde, de maneira complementar, reiterou a observância dos requisitos necessários para a criação, expansão ou aperfeiçoamento que acarrete aumento de despesa em ação governamental, por meio do Ofício-Circular nº 12/2024/SE/GAB/SE/MS, direcionada aos gestores da Pasta.

#### **Análise da equipe de auditoria**

A Lei Complementar nº 101 de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em seu artigo 16, estabelece de forma explícita que o ato que gere aumento de despesa seja acompanhado da estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que a despesa deva entrar em vigor e nos dois subsequentes e de declaração do ordenador de despesas de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias. Contudo, o Ministério da Saúde não expôs a esta Controladoria documentos que sejam relacionados a esse escopo.

Já o artigo 17 da LRF estabelece que os atos que estabeleçam despesas caracterizadas como obrigatórias de caráter continuado sejam instruídos com a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que a despesa deva entrar em vigor e nos dois subsequentes e que demonstrem a origem dos recursos para o seu custeio. Além disso, há a obrigatoriedade de que os efeitos financeiros dessas despesas sejam compensados pelo aumento permanente da receita ou pela redução permanente da despesa. Dentro do escopo deste trabalho, não há evidências de que essa instrução tenha sido realizada.

**Achado nº 2.5.1.2. Execução de R\$ 7,9 milhões em despesas de exercícios anteriores acima das disponibilidades orçamentárias no exercício de origem, em inobservância ao princípio da universalidade orçamentária, o que representa 0,01% do total da dotação analisada.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Em análise ao apontamento citado, a afirmativa de execução de despesas de exercícios anteriores (elemento 92) na ação orçamentária da 8585 – Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade (MAC) acima das disponibilidades orçamentárias no exercício de origem, tecemos as seguintes considerações:

Em consulta ao SIAFI, a execução de despesas de exercícios anteriores (elemento de despesa 92) pela Unidade Gestora da Diretoria-Executiva do Fundo Nacional de Saúde em toda a ação orçamentária do MAC no exercício de 2023 resultou em empenhos e pagamentos no valor de R\$ 12.824.700,20, conforme abaixo reproduzido:

Filtro do relatório:  
 ((Mês Lançamento) = DEZ/2023) E ((Unidade Orçamentária) = 36210:HOSPITAL NOSSA SENHORA DA CONCEICAO S/A, 36211:FUNDACAO NACIONAL DE SAUDE, 36201:FUNDACAO OSWALDO CRUZ, 36901:FUNDO NACIONAL DE SAUDE) E ((Item Informação) = 23:DESPESAS EMPENHADAS, 28:DESPESAS PAGAS) E ((UO - Órgão Máximo) = 36000:MINISTERIO DA SAUDE) E ((Grupo Despesa) = 3:OUTRAS DESPESAS CORRENTES, 4:INVESTIMENTOS, 5:INVERSOES FINANCEIRAS, 9:RESERVA DE CONTINGENCIA) E ((Ação Governo) = 8585:ATENCAO A SAUDE DA POPULACAO PARA PROCEDIMENTOS EM MEDIA E A) E ((Tipo Crédito) <=> 6:EXTRAORDINARIO, 2:PP EXTRAORDINARIO) E ((Resultado EOP) = 2:PRIMARIO DISCRICIONARIO, 3:PRIMARIO SEM IMPACTO FISCAL, 4:DESPESA DISCRICIONARIA DECORRENTE DE EMENDA INDIVIDUAL, 7:DESPESA DISCRICIONARIA DECORRENTE DE EMENDA DE BANCADA, 8:DESP.DISC.DECORRENTE DE EMENDA SP, CD E COMISSAO MISTA CV, 9:DESP.DISC.DECORRENTE DE EMENDA DIR.GERAL PLOA,EXC.ORDEN TEC, 1:PRIMARIO OBRIGATORIO) E ((Elemento Despesa) = 92:DESPESAS DE EXERCICIOS ANTERIORES) E ((UG Executora) = 257001:DIRETORIA EXECUTIVA DO FUNDO NAC. DE SAUDE)

| UG Executora | Ação Governo                               | Plano Orçamentário | Métrica   | Saldo - R\$ (Conta Contábil) |                                   |                                   |               |              |
|--------------|--|--------------------|---|------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|---------------|--------------|
|              |  |                    |   | 23                           | 28                                |                                   |               |              |
|              |  |                    |   | DESPESAS EMPENHADAS          | DESPESAS PAGAS                    |                                   |               |              |
| 257001       | DIRETORIA EXECUTIVA DO FUNDO NAC. DE SAUDE | 8585               | ATENCAO A SAUDE DA POPULACAO PARA PROCEDIMENTOS EM MEDIA E ALTA | 0000                         | 92                                | DESPESAS DE EXERCICIOS ANTERIORES | 2.196.665,12  | 2.196.665,12 |
|              |  |                    |   | Total                        |                                   | 2.196.665,12                      | 2.196.665,12  |              |
|              |  | 0005               | FUNDO DE ACOES ESTRATEGICAS E COMPENSACAO-FAEC                  | 92                           | DESPESAS DE EXERCICIOS ANTERIORES | 10.628.035,08                     | 10.628.035,08 |              |
|              |  |                    |   | Total                        |                                   | 10.628.035,08                     | 10.628.035,08 |              |
| Total        |  | Total              |   | 12.824.700,20                | 12.824.700,20                     |                                   |               |              |

Na consulta SIAFI de execução da Unidade Gestora da Diretoria-Executiva do Fundo Nacional de Saúde na ação do MAC de Restos a Pagar Inscritos, Cancelados, Pagos e a Pagar oriundos apenas do exercício de 2022 durante o ano de 2023, o saldo de Restos a Pagar a Pagar totalizou o montante de R\$ 277.334.448,62, sendo R\$ 253.338.399,66 relativos ao Plano Orçamentário 0005 – Fundo de Ações Estratégicas e Compensação – FAEC, conforme a reprodução abaixo:

Filtro do relatório:  
 ((Mês Lançamento) = DEZ/2023) E ((Unidade Orçamentária) = 36210:HOSPITAL NOSSA SENHORA DA CONCEICAO S/A, 36211:FUNDACAO NACIONAL DE SAUDE, 36201:FUNDACAO OSWALDO CRUZ, 36901:FUNDO NACIONAL DE SAUDE) E ((Item Informação) = 50:RESTOS A PAGAR INSCRITOS (PROC E N PROC), 51:RESTOS A PAGAR CANCELADOS (PROC E N PROC), 52:RESTOS A PAGAR PAGOS (PROC E N PROC), 53:RESTOS A PAGAR A PAGAR (PROC E N PROC)) E ((UO - Órgão Máximo) = 36000:MINISTERIO DA SAUDE) E ((Grupo Despesa) = 3:OUTRAS DESPESAS CORRENTES, 4:INVESTIMENTOS, 5:INVERSOES FINANCEIRAS, 9:RESERVA DE CONTINGENCIA) E ((Ação Governo) = 8585:ATENCAO A SAUDE DA POPULACAO PARA PROCEDIMENTOS EM MEDIA E A) E ((Tipo Crédito) <=> 6:EXTRAORDINARIO, 2:PP EXTRAORDINARIO) E ((Resultado EOP) = 2:PRIMARIO DISCRICIONARIO, 3:PRIMARIO SEM IMPACTO FISCAL, 4:DESPESA DISCRICIONARIA DECORRENTE DE EMENDA INDIVIDUAL, 7:DESPESA DISCRICIONARIA DECORRENTE DE EMENDA DE BANCADA, 8:DESP.DISC.DECORRENTE DE EMENDA SP, CD E COMISSAO MISTA CV, 9:DESP.DISC.DECORRENTE DE EMENDA DIR.GERAL PLOA,EXC.ORDEN TEC, 1:PRIMARIO OBRIGATORIO) E ((UG Executora) = 257001:DIRETORIA EXECUTIVA DO FUNDO NAC. DE SAUDE) E ((M. Cor - Ano Emissão) = 2022)

| UG Executora | Ação Governo                               | Plano Orçamentário | Métrica  | Saldo - R\$ (Conta Contábil)             |   |                                      |  |                |                |
|--------------|--|--------------------|--|--|---|--------------------------------------|--|----------------|----------------|
|              |  |                    |  | NE CCor - Ano Emissão                    | 50  | 51                                   | 52                                     | 53             |                |
|              |  |                    |  | RESTOS A PAGAR INSCRITOS (PROC E N PROC) | RESTOS A PAGAR CANCELADOS (PROC E N PROC) | RESTOS A PAGAR PAGOS (PROC E N PROC) | RESTOS A PAGAR A PAGAR (PROC E N PROC) |                |                |
| 257001       | DIRETORIA EXECUTIVA DO FUNDO NAC. DE SAUDE | 8585               | ATENCAO A SAUDE DA POPULACAO PARA PROCEDIMENTOS EM MEDIA E ALTA COMPLEXIDADE - | 0000                                     | 2022                                      | 51.996.219,29                        | 6.861.686,23                           | 21.138.484,10  | 23.996.048,96  |
|              |  |                    |  | Total                                    |   | 51.996.219,29                        | 6.861.686,23                           | 21.138.484,10  | 23.996.048,96  |
|              |  | 0005               | FUNDO DE ACOES ESTRATEGICAS E COMPENSACAO-FAEC                                 | 2022                                     | 1.053.673.630,16                          |                                      | 800.335.230,50                         | 253.338.399,66 |                |
|              |  |                    |  | Total                                    |   | 1.053.673.630,16                     |  | 800.335.230,50 | 253.338.399,66 |
| Total        |  | Total              |  | 1.105.649.849,45                         | 6.861.686,23                              | 821.473.714,60                       | 277.334.448,62                         |                |                |

Face ao exposto, os saldos de Restos a Pagar em 2023 na UG do FNS oriundos apenas do exercício de 2022 (R\$ 277 milhões em toda a ação orçamentária e R\$ 253 milhões somente no Plano Orçamentário do FAEC) em totais superiores à execução do elemento de despesas de exercícios anteriores em toda ação do MAC em 2023 pela UG do FNS (R\$ 12,8 milhões), não entendemos haver a alegada falta de disponibilidade orçamentária citada no Achado do Relatório de Auditoria Anual de Contas de 2023.

### Análise da equipe de auditoria

O artigo 36 da Lei nº 4.320 de 1964 define os restos a pagar como sendo as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro. Podem ser distinguidos pelos restos a pagar processados (derivados de despesas que foram empenhadas e liquidadas) dos não processados (derivados de despesas que foram empenhadas, mas não foram liquidadas). Por não exigirem um novo empenho, são consideradas pertencentes ao exercício financeiro de sua inscrição. Porém, em relação ao exercício de pagamento, são consideradas despesas extraorçamentárias.

No que diz respeito às despesas de exercícios anteriores, o Decreto nº 93.872 de 1986, que revogou o Decreto nº 62.115/68 por tratar da mesma matéria, dispõe o seguinte:

Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria (Lei nº 4.320/64, art. 37).

§ 1º O reconhecimento da obrigação de pagamento, de que trata este artigo, cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

- a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
- b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;
- c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

Portanto, o pagamento de restos a pagar do exercício de 2023 é considerado uma despesa extraorçamentária (em relação ao exercício de 2023), pelo fato de que as dotações orçamentárias que suportam essa despesa constam na lei orçamentária anual do exercício financeiro de 2022. Já as despesas de exercícios anteriores pagas em 2023 são despesas orçamentárias (em relação ao exercício de 2023), pois as dotações orçamentárias que as suportam constam na lei orçamentária anual do exercício de 2023.

Além disso, a disponibilidade apontada pelo Ministério da Saúde diz respeito a outros compromissos assumidos com entes subnacionais, compromissos que não se confundem com os que foram pagos a título de despesas de exercícios anteriores. Seguindo a lógica proposta, se as disponibilidades de restos a pagar que ainda não foram pagos suportassem as despesas de exercícios anteriores, acarretaria o descumprimento das obrigações inscritas em restos a pagar.

Logo, não é possível afirmar que a disponibilidade orçamentária de 2022 derivada do não pagamento de restos a pagar suporte o pagamento de despesas de exercícios anteriores executadas no exercício de 2023.

Ante o exposto, mantém-se o achado.

**Achado nº 2.5.1.3. Ausência de adoção de medidas relacionadas ao ajuste dos valores transferidos na modalidade fundo a fundo a entes federativos responsáveis pela gestão de estabelecimentos de saúde que descumpriram requisitos para a manutenção da habilitação.**

#### **Manifestação da unidade examinada**

Para esse achado, o MS apresentou manifestações das duas áreas técnicas da SAES responsáveis pelos programas indicados no achado de auditoria, conforme descrito a seguir:

Departamento de Atenção Especializada e Temática (DAET/SAES): informa-se que encontra-se em estruturação processos e rotinas de monitoramento periódicos dos estabelecimentos habilitados nas Políticas de Média e Alta Complexidade acompanhadas por esta CGAE, incluindo a análise dos dados disponíveis nos Sistemas de Informação em Saúde do MS, no intuito de verificar o cumprimento dos parâmetros estabelecidos, prevendo a notificações aos gestores acerca de não conformidades observadas, a realização de visitas técnicas aos estabelecimentos quando necessário e, ainda, condicionando a manutenção da habilitação ao cumprimento destes parâmetros, sob risco de suspensão de repasse de recursos e desabilitação.

Departamento de Atenção Hospitalar Domiciliar e de Urgência (DAHU/SAES): De acordo com o Achado acima descrito, o monitoramento acerca do funcionamento dos serviços habilitados assume grande importância, de modo a assegurar que a participação federal está em conformidade com os níveis de serviço efetivamente prestados e, por consequência, que o montante transferido regularmente pelo MS está de acordo com o que é devido. Diante desse achado de auditoria, foi solicitado a este MS a apresentação de informações sobre o processo de monitoramento da produtividade das UPA 24h, tal como preconizado na Portaria de Consolidação nº 03/2017. Em manifestação a esse achado de auditoria, o MS ressaltou que revogou, no exercício 2023, o art. 87 da PRC 3/2017. Consoante o Despacho CGURG (SEI nº 0039824794), esta área informou que a exclusão da exigência de produção mínima para repasse de recursos de custeio para financiamento de UPA 24h não exige as unidades de registrarem mensalmente a produção assistencial no Sistema de Informações Ambulatoriais do SUS (SIA/SUS), as quais permanecerão sendo monitoradas, mantendo-se a norma quanto à suspensão da transferência de recursos para custeio mensal quando da ausência de registro no SIA/SUS por 3 (três) meses consecutivos; anulando a probabilidade de repasse de recursos federais para UPA 24h que não estejam ativas. Com relação aos Leitos, cumpre registrar que não há um sistema que permita o monitoramento, avaliação e utilização dos leitos que são habilitados. Informa-se que, não há qualificação dos leitos de retaguarda, apenas recurso de habilitação, que não exige reavaliação periódica. No presente caso, seria necessário criar uma dinâmica nova de reavaliação continuada, para que possa ser realizado o monitoramento desses leitos de tempos em tempo. Cabe elucidar ainda que, no âmbito deste Departamento está sendo implementado o Programa de Monitoramento, Avaliação e Qualificação da Atenção Especializada à Saúde no âmbito do SUS, o qual tem como objetivo avaliar periodicamente os estabelecimentos da atenção especializada à saúde públicos e privados sem fins lucrativos vinculados ao SUS, com vistas a melhoria contínua dos estabelecimentos

de saúde da atenção especializada, em suas múltiplas dimensões, além da manutenção da habilitação/qualificação dos estabelecimentos.

### **Análise da equipe de auditoria**

As manifestações apresentadas corroboram o achado de auditoria e revelam a preocupação das áreas técnicas em aprimorar o monitoramento dos serviços habilitados.

**Achado nº 2.5.1.4. Ausência de providências diante de inconsistências relacionadas à comprovação da vinculação orçamentária dos recursos transferidos na modalidade fundo a fundo aos programas de trabalho do Orçamento Geral da União, conforme Inciso I do § 2 do art. 3 da Portaria de Consolidação nº 6/2017.**

### **Manifestação da unidade examinada**

A Coordenação do Sistema de Informação sobre o Orçamento Público em Saúde (CSIOPS), reitera o disposto na nota informativa que fora encaminhada à CGU. Nessa linha, seguem abaixo providências que estão sendo tomadas e que ainda serão tomadas a fim de melhorar a qualidade dos dados do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS):

Adoção de novas críticas a serem implementadas para aperfeiçoamento do sistema:

Título da crítica: Despesas subfunção "301 – Atenção Básica" versus Receitas grupo "Atenção Primária"

A crítica ocorre quando: o montante da receita realizada bruta menos a dedução das receitas, das linhas 1.7.1.3.50.1.0, 1.7.1.3.51.1.0, 2.4.1.1.50.1.0, 2.4.1.1.51.1.0 da pasta "Receita Orçamentária" de todas as fontes (consolidado) for maior que zero e o montante das despesas da coluna "Despesa Empenhadas", da pasta "Despesas Orçamentárias", das fontes "600, 601, 602, 603, 604 e 605", subfunção "301 – Atenção Básica" for 0.

Motivo: Evitar que o ente não informe despesas na subfunção atenção básica tendo recebido recursos da atenção primária.

Título da crítica: Despesas subfunção "302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial" versus Receitas grupo "Atenção Especializada"

A crítica ocorre quando: o montante da receita realizada bruta menos a dedução das receitas, das linhas 1.7.1.3.50.2.0, 1.7.1.3.51.2.0, 2.4.1.1.50.2.0, 2.4.1.1.51.2.0 da pasta "Receita Orçamentária" de todas as fontes (consolidado) for maior que zero e o montante das despesas da coluna "Despesa Empenhadas", da pasta "Despesas Orçamentárias", das fontes "600, 601, 602, 603, 604 e 605", subfunção "302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial" for igual 0.

Motivo: Evitar que o ente não informe despesas na subfunção Assistência Hospitalar e ambulatorial tendo recebido recursos da atenção especializada.

Título da crítica: Despesas subfunção "303 - Suporte Profilático e Terapêutico" versus Receitas grupo "Assistência Farmacêutica"

A crítica ocorre quando: o montante da receita realizada bruta menos a dedução das receitas, das linhas 1.7.1.3.50.4.0, 1.7.1.3.51.4.0, 2.4.1.1.50.4.0, 2.4.1.1.51.4.0 da pasta "Receita Orçamentária" de todas as fontes (consolidado) for maior que zero e o montante das despesas da coluna "Despesa Empenhadas", da pasta "Despesas Orçamentárias", das fontes "600, 601, 602, 603, 604 e 605", subfunção "303 – Suporte Profilático e Terapêutico" for igual a 0.

Motivo: Evitar que o ente não informe despesas na subfunção suporte profilático tendo recebido recursos de Assistência farmacêutica.

Atividades de capacitação aos atores responsáveis pelo preenchimento do SIOPS: Continuidade nas ações de capacitação do projeto SIOPS itinerante.

Celebração de acordo de cooperação técnica interinstitucional: Está em vias de celebração um acordo de cooperação técnica (ACT) entre Ministério da Saúde (MS), Secretaria do Tesouro nacional (STN), Conselho Nacional de Secretários de Saúde (Conass), e Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde (Conasems). Um dos produtos deste ACT é a publicação de um manual de contabilidade aplicada à área da saúde. Com isso espera-se que haja uma melhor padronização no preenchimento dos dados do SIOPS, tendo em vista que a ausência de alguns descritivos ou manuais de preenchimento traz como impacto negativo a ausência de critérios objetivos para inserção de dados no sistema.

Restabelecimento da Câmara Técnica de Orientação e Avaliação do SIOPS (CT-SIOPS): Trata-se de restaurar uma importante instância de suporte por meio da qual múltiplas instituições discutem periodicamente o SIOPS, de forma a obter um constante trabalho conjunto com vistas a melhoria do sistema. Hoje é claro e nítido que com a extinção da CT-SIOPS houve clara dificuldade em manter uma relação interinstitucional para temas relativos ao SIOPS. Infelizmente o diálogo entre Ministério da Saúde e entidades interessadas nos temas relacionados ao sistema passou a se dar com muito menos frequência e agilidade em comparação ao período em que ocorriam reuniões periódicas do colegiado. Sem a CT-SIOPS a escuta de partes interessadas ficou mais complicada sem os encontros do colegiado outrora constituído.

Além dos pontos acima inseridos, que já constavam na nota informativa anteriormente encaminhada à CGU (0039442765), também serão realizadas diligências no sentido de elaborar mecanismo para impedir a declaração de dados em fontes de recursos que não estejam de acordo com os fatos orçamentários ocorridos no exercício. A exemplo do que ocorreu com alguns entes federados que não declararam dados de execução de despesas orçamentárias na fonte "Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal". Assim como envidar esforços para comunicar as entidades descritas no §5º do Art. 39 da Lei Complementar 141/2012 de prováveis inconsistências nos dados do SIOPS. 3.73.

### **Análise da equipe de auditoria**

A manifestação apresentada pelo MS não afasta o achado de auditoria. Cabe destacar que o MS vem adotando diversas providências ao longo dos anos visando aprimorar o SIOPS como uma ferramenta de prestação de contas e de apoio à gestão, sendo necessário dar continuidade a tais ações para o aprimoramento contínuo da ferramenta.

## 7. APÊNDICES

Apêndice 01 – Comparação entre os saldos do Siafi e Inventários (Bens Móveis)

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 01.xlsx](#)

Apêndice 02 – Comparativo de depreciação acumulada Siafi e Sistema de Controle Patrimonial

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 02.xlsx](#)

Apêndice 03 – Diferenças dos saldos da conta depreciação acumulada no Siafi e no SPIUnet

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 03.xlsx](#)

Apêndice 04 – Depreciação acumulada de bens móveis

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 04.xlsx](#)

Apêndice 05 – Quantidade de imóveis registrados no Siafi com data de avaliação do imóvel no SPIUnet igual ou superior a 5 anos.

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 05.xlsx](#)

Apêndice 06 – Obras concluídas na conta de obras em andamento

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 06.xlsx](#)

Apêndice 07 – Unidades sem registro no SIPAT

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 07.xlsx](#)

Apêndice 08 – Metodologia de análise dos dados do SIOPS

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 08.docx](#)

Apêndice 09 – Resultado da análise dos dados do SIOPS

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 09.xlsx](#)

Apêndice 10 – Metodologia de análise da produção em oncologia e de UPA 24h

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 10.docx](#)

Apêndice 11 – Resultado da análise da produção em oncologia e de UPA 24h

Link para acesso ao arquivo: [Apêndice 11.xlsx](#)