

**PARECER TÉCNICO DA ANÁLISE DA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DO  
CONSELHO REGIONAL DE ODONTOLOGIA DE MINAS GERAIS**

<b>Modalidade:</b>	Prestação de Contas Anual pelo Conselho Regional de Odontologia De Minas Gerais		
<b>Exercício:</b>	2020	<b>Processo CRO Nº:</b>	C-035/2020
<b>Protocolo CFO Nº:</b>	1495/2021	<b>Data Protocolo CFO:</b>	30/03/2021
<b>Processo CFO Nº:</b>	4359/2021	<b>Data Processo CFO:</b>	01/06/2021
<b>Parecer SEAUD Nº</b>	20/2021		

Ao  
Conselho Federal de Odontologia – CFO  
Brasília – DF

## **I – INTRODUÇÃO**

Em cumprimento ao Art. 9º da Resolução CFO 219/2019, apresentamos o Parecer referente ao exame do Processo de Prestação de Contas do Exercício de 2020, elaborado sob responsabilidade do Conselho Regional de Odontologia de Minas Gerais.

Nossos exames foram realizados com a finalidade específica de avaliar o cumprimento dos atos preconizados pela Resolução CFO 219/2019. Desta forma, nossa responsabilidade é de relatar os procedimentos aplicados e as constatações alcançadas ao Plenário do Conselho Federal de Odontologia.

A Administração do Conselho Regional é responsável pela veracidade e autenticidade da documentação e informações que foram objeto da aplicação dos procedimentos executados.

## **II – ESCOPO**

- 1) Avaliação do cumprimento da obrigação de prestar contas nos moldes e prazos estabelecidos pela Resolução CFO 219/2019;
  - a) Exame de admissibilidade das peças;
  - b) Analisar a estrutura e o preenchimento das informações essenciais em cada peça;
  - c) Leitura e cruzamento das informações entre as peças constantes na prestação de contas;



## 2) Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas

- d) Confronto de saldos entre as peças das Demonstrações Contábeis e as respectivas Notas Explicativas;

Os procedimentos acima não constituem um trabalho de asseguarção, conduzido de acordo com as normas de auditoria aplicáveis no Brasil (NBC TI – de Auditoria Interna), os quais incluem, entre outros, a revisão dos controles internos, dos controles contábeis e dos controles voltados para o atendimento de normas regulamentares.

O presente relatório destina-se, exclusivamente, ao uso e informação do Conselho Federal de Odontologia.

Nosso parecer contém os apontamentos e recomendações julgados necessários no **Anexo I – Apontamentos**.

O Processo de Prestação de Contas C-035/2020 foi apreciado pelo Auditor Interno do CRO e pela Comissão de Tomada de Contas, os quais emitiram opinião favorável à aprovação das Contas. Em seguida, o processo foi apreciado e votado em Assembleia Geral, que o aprovou por maioria dos presentes, sem ressalvas, conforme quadro abaixo:

Órgão/Autoridade	Opinião/Decisão	Data
Auditoria Interna	Aprovação	23/02/2021
Comissão de Tomada de Contas	Aprovação	08/03/2021
Assembleia Geral	Aprovação	16/03/2021

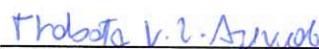
Os nossos trabalhos foram concluídos em 31 de maio de 2021. Não foram consideradas eventuais modificações ocorridas após essa data.

### III – PARECER

Face o exposto, opinamos pela **aprovação sem ressalvas** da prestação de contas apresentada, em consonância com os itens requeridos pela Resolução CFO-219, de 18 de dezembro de 2019.

Brasília – DF, 31 de maio de 2021.

Elaborado por



**Thabata V. L. Azevedo**  
Contadora Auditora  
CRC/DF Nº 028.691/O

Aprovado por



**Igor S. Barbosa**  
Chefe do Setor de Auditoria  
CRC/DF Nº 027.313/O  
CNAI 5753

Manifesto o de acordo com o posicionamento da área técnica.



**Rodrigo Gomes Couto**  
Superintendente Executivo



## ANEXO I - APONTAMENTOS

### 1) RELATÓRIO DE GESTÃO NO MODELO RELATO INTEGRADO (DECISÃO TCU 187/20)

Realizamos a análise da prestação de contas com base na resolução CFO 219/2019 e nas recentes orientações emitidas pelo TCU (IN TCU nº 84/2020 e da DN TCU nº 187/2020), que tratam de normas para a elaboração da Prestação de Contas e discorrem a respeito da divulgação do Relatório de Gestão.

Não foi possível identificar, na prestação de contas apresentada, qual foi a base regulamentar para a elaboração do Relatório de Gestão. Em que pese não haver determinação expressa, na Resolução CFO 219/2019, para apresentação do Relato Integrado em conformidade com as recentes orientações do TCU, procedemos à análise da Prestação de Contas com base nas orientações supramencionadas, dada a obrigatoriedade destas prevista no Art. 8º da Decisão Normativa TCU nº 187, de 9 de setembro de 2020, transcrito a seguir:

*“Art. 8º O relatório de gestão da UPC, na forma de relato integrado, será elaborado em conformidade com os elementos de conteúdo estabelecidos no Anexo II desta decisão normativa e deverá atender às finalidades e disposições previstas no art. 3º e aos princípios contidos no art. 4º da IN - TCU 84/2020.”*

#### 1.1) DOCUMENTAÇÃO PENDENTE

Constatamos a ausência dos seguintes documentos, exigidos pela Resolução CFO 219/2019, na Prestação de Contas enviada a este setor:

- a. Demonstração das Variações Patrimoniais;
- b. Extratos bancários e respectivas conciliações;
- c. Esclarecimento do responsável a respeito do deficit orçamentário identificado.

Conforme Art. 12º da Resolução CFO 219/2019, as prestações de contas serão constituídas pelas seguintes peças:

“IV-(...)

e) demonstração das variações patrimoniais;

f) conciliação bancária, acompanhada dos extratos bancários

(...)

VII-Esclarecimentos do responsável quanto ao eventual déficit no confronto entre a receita arrecadada e a despesa realizada e/ou na Demonstração das Variações Patrimoniais no confronto entre as variações ativas e passivas”.

Após solicitação desta Auditoria, a documentação pendente foi enviada em 19/04/2021, em conformidade com a Resolução em comento.

Recomendamos o envio, na ocasião das prestações de contas subsequentes, da documentação requerida pela Resolução CFO 219/2019 de maneira tempestiva e integral.

## **1.2) ROL DE RESPONSÁVEIS**

Procedemos à análise do Rol de Responsáveis, apresentado na página 38 do Relatório de Gestão e no Portal de Transparência do CRO-MG, e identificamos que os dados relativos aos membros da Diretoria foram apresentados de maneira incompleta em relação às orientações constantes do Artigo 7º da IN TCU 84/2020, parcialmente transcrito a seguir:

*“Art. 7º*

*(...)*

*§ 4º As UPC devem manter e disponibilizar em seu sítio na rede mundial de computadores (internet), nos termos do § 1º do art. 9º, as seguintes informações sobre os integrantes do rol de responsáveis, observadas as normas de acesso à informação aplicáveis:*

*I - nome e número no Cadastro de Pessoa Física (CPF), em formato definido pelo TCU que resguarde a privacidade dos responsáveis;*

*II - identificação da natureza da responsabilidade (cargos ou funções exercidas);*

*III - indicação dos períodos de gestão, por cargo ou função;*

*IV - identificação dos atos formais de nomeação, designação ou exoneração, incluindo a data de publicação no Diário Oficial da União ou em documento de divulgação equivalente; e*

*V - endereço de correio eletrônico institucional.”*

Ressaltamos que estas informações são igualmente requeridas para fins de prestação de contas ao Conselho Federal de Odontologia quando da prestação de contas informada na Consolidação das Normas para Procedimentos nos Conselhos de Odontologia, em seu Capítulo XII – do Processo de Prestação de Contas, transcrita a seguir:

*“Art. 334. As prestações de contas dos administradores dos Conselhos serão constituídas das seguintes peças:*

*Parágrafo único. Constarão do rol referido no inciso I:*

*a) nome e CPF dos responsáveis e de seus substitutos;*

*b) cargo ou funções exercidas;*

*c) indicação dos períodos de gestão;*

*d) atos de nomeação, designação ou exoneração; e,*

*e) endereços residenciais.”*



Após análise do Relatório de Gestão, não foi possível identificar, junto ao rol de responsáveis, informações como CPF, atos formais de nomeação e endereço de correio eletrônico.

Recomendamos proceder, quando da elaboração dos Relatórios de Gestão subsequentes, a revisão dos critérios adotados para a informação e divulgação do rol dos responsáveis pela entidade.

### 1.3) ELEMENTO PRÉ-TEXTUAL

Constatamos erro material no sumário do Relatório de Gestão. Conforme apresentado na tabela a seguir, as referências numéricas apresentadas no Sumário não condizem com as páginas do relatório:

Tópico	Nº da Página conforme Sumário do RG	Página identificada pela Auditoria
Visão Geral Organizacional e Ambiente Externo	4	4
Governança, Estratégia e Alocação de Recursos	7	31
Riscos, Oportunidades e Perspectivas	19	58
Resultados e Desempenhos da Gestão	27	66
Informações Orçamentárias, Financeiras e Contábeis	58	99

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

De acordo com o Anexo II à DN TCU nº 187/2020, orienta-se que os elementos pré-textuais (...) “auxiliem o leitor, de acordo com a necessidade, a localizar as informações contidas no relatório, a exemplo do sumário”.

Recomendamos, portanto, a correção e adequação do sumário aos tópicos principais do Relatório, para que seja viabilizada a localização das informações pelo usuário destas.

### 1.4) DECLARAÇÃO DE RESPONSABILIDADE DO PRESIDENTE

Constatamos que a mensagem do Presidente não contém reconhecimento expresso de sua responsabilidade pela fidedignidade das informações prestadas no Relatório de Gestão.

Conforme o Anexo II à Decisão Normativa TCU nº 187, de 9 de setembro de 2020, “A mensagem do dirigente máximo deve conter o reconhecimento de sua responsabilidade por assegurar a integridade (fidedignidade, precisão e completude) do relatório de gestão.”

Recomendamos apresentar, na ocasião na Prestação de Contas subsequente, a asseguarção de fidedignidade prevista em Decisão Normativa TCU nº 187 no conteúdo da Mensagem do Dirigente Máximo.

### 1.5) VISÃO GERAL ORGANIZACIONAL E AMBIENTE EXTERNO

Constatamos a ausência das seguintes informações relevantes no tópico relativo à Visão Geral Organizacional e Ambiente Externo:

- a. Missão e visão do CRO;
- b. Modelo de Negócios Adotado (sistema de transformação de insumos);
- c. Cadeia de valor com os macroprocessos, produtos e resultados gerados.

Conforme o Anexo II à DN nº 187/2020 do TCU, orienta-se que o tópico em comento contenha as seguintes informações:

- “a) identificação da UPC e declaração da sua missão e visão;*  
*b) indicação das principais normas direcionadoras de sua atuação, com links de acesso respectivos;*  
*(...)*  
*d) modelo de negócio, abrangendo insumos, atividades, produtos, impactos, valor gerado e seus destinatários e diagrama de cadeia de valor, visando proporcionar compreensão abrangente da visão geral organizacional.”(grifo nosso)*

Estas informações são relevantes para a entidade demonstrar quais são seus objetivos de longo prazo, além de resumir como os insumos adquiridos são transformados de modo a gerar valor na atuação do Conselho.

Recomendamos proceder, quando da elaboração dos Relatórios de Gestão subsequentes, a revisão dos critérios adotados para a informação da Visão Organizacional e Ambiente Externo.

### 1.6) RISCOS, OPORTUNIDADES E PERSPECTIVAS

Identificamos a ausência de informações a respeito das oportunidades e perspectivas do CRO para o exercício subsequente, e os meios utilizados para usufruí-las.

Conforme o Anexo II à DN 187/2020 do TCU, orienta-se a inclusão das seguintes informações no tópico em comento:

- “b) quais são as principais oportunidades identificadas que podem aumentar a capacidade de a UPC atingir seus objetivos e as respectivas ações para aproveitá-las;*  
*c) as fontes específicas de riscos e oportunidades, que podem ser internas, externas ou, normalmente, uma combinação das duas;*  
*d) avaliação, pela UPC, da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito, caso isso aconteça, levando em consideração, inclusive, as circunstâncias específicas que levariam à ocorrência do risco ou da oportunidade.”*



Face o exposto, recomendamos:

- a) Proceder, quando da elaboração dos Relatórios de Gestão subsequentes, a revisão dos critérios adotados para a informação dos Riscos, Oportunidades e Perspectivas; e
- b) Se houver, evidenciar as informações do gerenciamento de riscos e oportunidades, de modo a conferir maior transparência e informar ao usuário do relatório de gestão que a entidade identifica e mapeia os principais riscos e suas formas de mitiga-los, bem como explora as oportunidades presentes.

## 2) RESULTADOS POR ÁREAS DE ATUAÇÃO

As principais áreas e ações desenvolvidas pelo Conselho Regional devem ser evidenciadas no Relatório de Gestão no Formato Integrado, conforme exposto no item D do tópico Governança, estratégia e desempenho do Anexo II da DN 187:

*“d) apresentação resumida dos resultados das principais áreas de atuação e/ou de operação/atividades da UPC e dos principais programas, projetos e iniciativas, abrangendo ainda, conforme o caso, a contribuição de autarquias e fundações vinculadas e de empresas controladas, contratos de gestão e SPEs, conforme a materialidade da contribuição dos segmentos na composição do valor gerado pela UPC”.*

Diante do exposto, temos a comentar:

### 2.1) AUSÊNCIA DE INDICADORES DE DESEMPENHO (RESOLUÇÃO CFO 219/2019 E IN 84/2020 DO TCU)

Não foram identificados os indicadores de desempenho que permitam comparar, quantitativamente, o nível de alcance das metas propostas para o exercício. Em que pese haver sido divulgado, nas páginas 39 a 42 do relatório de Gestão, o Planejamento Estratégico e objetivos estratégicos para a Gestão de março/2019 a dezembro/2021, não foi evidenciado o planejamento anual e suas respectivas metas quantitativas.

Conforme artigo 12º, inciso II, alínea b da Resolução CFO 219/2019, o Relatório de Gestão deve destacar, dentre outros elementos, *“os indicadores de gestão que permitam aferir a eficiência, eficácia e economicidade da ação administrativa, levando-se em conta os resultados quantitativos e qualitativos alcançados pela entidade”* (grifo nosso).

Em consonância com o exposto acima, a IN 84/2020 do TCU orienta, em seu Art. 8º, que façam parte da prestação de contas as informações sobre *“os objetivos, as metas, os*

*indicadores de desempenho definidos para o exercício e os resultados por eles alcançados, sua vinculação aos objetivos estratégicos e à missão da UPC (...)" (grifo nosso).*

Dessa forma, em que pese o CRO ter explanado, de maneira qualitativa os objetivos do exercício e ter apresentado os resultados alcançados de maneira extensiva, faz-se necessária a elaboração de metas e indicadores de desempenho que permitam avaliar, quantitativamente, o desempenho da instituição.

Recomendamos, portanto, a adoção de procedimentos para elaboração de indicadores de desempenho e de metas quantitativas para o exercício subsequente, de maneira que os resultados alcançados possam ser comparados com as metas e métricas pré-estabelecidas, e conseqüentemente permitam a aferição da eficiência, eficácia e economicidade das atividades realizadas.

## 2.2) ÁREA FINALÍSTICA

Com relação às atividades da área finalística do CRO, constatamos os seguintes eventos:

- a. Ausência de divulgação do tempo médio para finalização dos processos de responsabilização instaurados;
- b. Ausência do detalhamento das sanções aplicadas;
- c. Ausência de número de processos instaurados que não tiveram êxito em sua execução, com as respectivas causas identificadas.

A atividade-fim, majoritariamente constituída pelas fiscalizações e julgamentos de processos, está diretamente relacionada com os objetivos precípuos do Conselho Regional e, dada a sua relevância na cadeia de valor da entidade, deve-se atentar à sua fiel divulgação no relato integrado.

De acordo com as recomendações do TCU, específicas para Conselhos de Fiscalização, as seguintes informações devem constar na divulgação dos resultados da área fim:

*"Resultados da área fim:*

- (...)
- *número de denúncias recebidas e analisadas, bem como o tempo médio para a finalização de processos de responsabilização instaurados;*
- (...)
- *número total de autos de infração e notificações semelhantes;*
- *números de processos instaurados e julgados, com detalhamento das sanções aplicadas (censuras, advertências, multas, suspensões e cancelamentos de registro, dentre outras);*



- *número de processos instaurados que não tiveram êxito em sua execução, com as respectivas causas identificadas (exemplos: processos arquivados por vício na notificação; processos arquivados por vício no auto de infração; processos em que há o envio do auto de infração, mas não há confirmação da aplicação da penalidade – sem detalhes dos desdobramentos);”*

As orientações do TCU para a divulgação das informações retromencionadas constam no documento nomeado de “Orientações para prestação de contas e relatório de gestão dos Conselhos de Profissão 2020”, disponível no site do TCU.

Recomendamos proceder, quando da elaboração dos Relatórios de Gestão subsequentes, a revisão dos critérios adotados para a divulgação dos resultados da área fim, em consonância com as orientações do TCU.

### 3) BALANÇOS E DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS

#### 3.1) REGISTROS EXTRAORÇAMENTÁRIOS INDEVIDOS

Constatamos um percentual elevado de Recebimentos e Pagamentos Extraorçamentários no Balanço Financeiro, ocasionado por registros indevidos, conforme demonstramos a seguir:

Descrição	Total de Ingressos / Dispêndios (1)	Receita / Despesa Orçamentária	Total dos Recebimentos / Pagamentos Extraorçamentários	Percentual (2)
Receitas Orçamentárias	49.205.870,13	18.553.182,28	30.652.687,85	62,29%
Dispêndios Orçamentários	51.779.555,55	21.337.682,81	30.441.872,74	58,79%

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

As referências indicam:

(1) Total de ingressos e dispêndios, subtraídos o Saldo em Espécie do Exercício Anterior e Seguinte, no montante de R\$ 4.137.680,85 e 1.563.995,43 respectivamente, com o objetivo de refletir a movimentação financeira ocorrida no exercício de 2020;

(2) Percentual dos recebimentos e pagamentos extraorçamentários em relação ao total de ingressos e dispêndios do exercício de 2020

Os saldos elevados de receitas e despesas extraorçamentárias são diretamente influenciados pelas subcontas de nomenclatura Outros Recebimentos e Pagamentos Extraorçamentários, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Descrição	Total	Subcontas: Outros Recebimentos / Pagamentos Extraorçamentários	Percentual
Ingressos Extraorçamentários	30.652.687,85	29.566.878,35	96,46%
Dispêndios Extraorçamentários	30.441.872,74	29.949.093,79	98,38%

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

Analizamos a Composição de Registros Extraorçamentários no Balanço Financeiro e no Demonstrativo de Fluxo de Caixa, apresentados em documentação complementar pelo Regional no dia 19/04/2021, e constatamos que há receitas e despesas orçamentárias transitando nos valores extraorçamentários. A título de exemplo, citamos os registros de:

- a. Salários a pagar;
- b. Adiantamento de férias e de salário;
- c. Adiantamento de 13º salário;
- d. Fornecedores diversos;
- e. Receitas a Classificar;

Ocorre que, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 8ª edição (MCASP), estes registros retromencionados não possuem natureza extraorçamentária, conforme transcrevemos a seguir:

*“Em sentido amplo, os ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado denominam-se receitas públicas, registradas como receitas orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, **ou ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias.**”*

<b>Ingressos de Recursos Financeiros nos Cofres Públicos (Receitas Públicas em sentido amplo)</b>	
<b>Ingressos Extraorçamentários</b>	<b>Receitas Orçamentárias (Receitas Públicas em sentido estrito)</b>
<i>Representam entradas compensatórias.</i>	<i>Representam disponibilidades de recursos.</i>

Quadro extraído do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 8ª edição (MCASP).



### ***Ingressos Extraorçamentários***

*Ingressos extraorçamentários são recursos financeiros de caráter temporário, do qual o Estado é mero agente depositário. [...]”. (Grifo nosso)*

Reproduzimos a seguir a definição de receitas e despesas Extraorçamentárias para fins de elaboração do Balanço Financeiro conforme item 3.5 (Balanço Financeiro) do MCASP:

### ***“Recebimentos Extraorçamentários***

*Compreendem os ingressos não previstos no orçamento, por exemplo:*

- a. ingressos de recursos relativos a consignações em folha de pagamento, fianças, cauções, dentre outros; e*
- b. inscrição de restos a pagar.*

### ***Pagamentos Extraorçamentários***

*Compreendem os pagamentos que não precisam se submeter ao processo de execução orçamentária, por exemplo:*

- a. relativos a obrigações que representaram ingressos extraorçamentários (ex. devolução de depósitos); e*
- b. restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e pagos no exercício”. (Grifo nosso)*

O art. 3º da Lei 4.320/64 preconiza que outras entradas compensatórias não podem ser consideradas receitas orçamentárias, conforme transcrevemos a seguir:

### **Lei no 4.320, de 17 de março de 1964**

*“Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá tôdas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.*

*Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros”. (Grifo nosso)*

Vale ressaltar que o tema foi objeto de questionamento do TCU, conforme demonstrado em seu item 6.2 do TC 036.608/2016-5 [Apensos: TC 023.523/2017-4, TC 023.517/2017-4], referente a “auditoria de conformidade na modalidade de Fiscalização de Orientação Centralizada – FOC, concebida com o objetivo de avaliar, em âmbito nacional, a regularidade das despesas e outros aspectos da gestão dos conselhos de fiscalização profissional (CFP), conforme consignado na proposta de fiscalização contida no TC-030.312/2016-7”. Transcrevemos a seguir um trecho do relatório:

*“Portanto, entende-se que cabe aos conselhos federais intervir junto à empresa fornecedora do sistema de forma a corrigir os erros de parametrização dos dados contábeis que*

*integram os ingressos extraorçamentários de forma evitar a contagem em duplicidade de registros contábeis específicos e restringir o lançamento nesta rubrica aos dados relativos a recursos de caráter temporário, cujo Estado seja mero agente depositário, como os casos de depósitos em caução, fianças, operações de crédito por antecipação de receita orçamentária, restos a pagar etc. Além disso, cabe determinação aos conselhos federais para que orientem os respectivos conselhos regionais no sentido de que procedam da mesma forma". (Grifo nosso)*

Em que pese estes registros não impactarem o resultado do balanço financeiro e das demonstrações de fluxo de caixa, os valores totais apresentados nestas demonstrações não refletem os efetivos recebimentos e pagamentos extraorçamentários.

Recomendamos a revisão dos procedimentos e políticas de registro das receitas e despesas extraorçamentárias, de modo a demonstrar nas peças contábeis apenas as efetivas movimentações permitidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP.

### **3.2) ATIVO FINANCEIRO**

Constatamos classificação incorreta de saldos no ativo financeiro, constante no Balanço Patrimonial apresentado.

Conforme a Composição do Saldo Patrimonial enviada em documentação complementar, identificamos que o Ativo Financeiro é composto por Caixa, Créditos Tributários a Receber (anuidades de pessoas físicas e pessoas jurídicas), Impostos a Recuperar, Adiantamento de Salários, entre outros.

Ocorre que, de acordo com o PCASP, as contas relativas aos créditos tributários a receber (curto prazo) devem apresentar atributo (P – Permanente) e não F (Financeiro), como classificado pelo CRO.

Conforme determina a Lei 4.320/64, em seu artigo 105:

*“§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.*

*§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.*

*§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras pagamento independa de autorização orçamentária.*

*§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.”*



Evidenciamos, a seguir, o comparativo entre os atributos das contas mais relevantes apresentadas na Composição do Saldo Patrimonial do Ativo Financeiro, e os atributos recomendados pelo PCASP:

Ativo Financeiro – Total de R\$ 8.782.958,10				
Rubrica	Conta	Valor	Atributo - CRO	Atributo – PCASP
1.1.1.1.1.02.02 1.1.1.1.1.03.06 1.1.1.1.1.03.07 (...) 1.1.1.1.2.02.14	Banco (Movimentação, Arrecadação e Investimento”	1.554.806,43	F	F
1.1.2.1.1.01.01.01	Pessoas Físicas (anuidades)	6.595.466,08	F	P
1.1.2.1.1.01.01.02	Pessoas Jurídicas (anuidades)	589.888,82	F	P
1.1.3.2.1.01 1.1.3.2.1.02	Tributos a recuperar	5.401,55	F	F

Fonte: [https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/plano-de-contas-aplicado-ao-setor-publico-pcasp-estendido/2020/114?ano\\_selecionado=2020](https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/plano-de-contas-aplicado-ao-setor-publico-pcasp-estendido/2020/114?ano_selecionado=2020) <acessado em 30/04/2021>

Conforme o PCASP, os Tributos a Receber devem ser classificados como Ativo Permanente em vez de Ativo Financeiro. Constatamos ainda que a classificação incorreta das anuidades com atributo “F”, cujo montante é de R\$ 7.185.354,90, representa 81,81% do Ativo Financeiro apresentado no Balanço Patrimonial encerrado em 31/12/2020.

Destaca-se que a parametrização incorreta dos atributos “F” e “P” das contas pode ocasionar a inversão do resultado financeiro de superavitário para deficitário.

Cabe ressaltar que a correta parametrização do sistema para identificação de ativos e passivos financeiros e permanentes é essencial, dado que o superávit financeiro é calculado por meio da subtração do Ativo Financeiro pelo Passivo Financeiro, e este superávit, por sua vez, é fonte para abertura de créditos adicionais, conforme determina o Art. 43 da Lei nº 4320/64, parcialmente transcrito abaixo:

*“Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.*

*§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:*

*I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;*

*§ 2º Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.”*

Recomendamos a revisão da parametrização do sistema contábil com vistas a correta classificação dos ativos financeiros, com base nas orientações da Lei nº 4.320/64, MCASP e PCASP, de modo a evidenciar adequada apuração do resultado financeiro da entidade.

### 3.3) RESTOS A PAGAR

Analizamos o Balancete relativo ao período de 01/01/2020 a 31/12/2020 e constatamos divergência no confronto entre a conta de Inscrição de Restos a Pagar no Grupo 5 e no Grupo 6, conforme demonstrado abaixo:

Descrição	Rubrica	Saldo em 31/12/2020
Inscrição de restos a pagar não processados	5.3.1	821.029,15
Inscrição de restos a pagar processados	5.3.2	2.135.979,44
<b>Total</b>		<b>2.957.008,59</b>
Execução de restos a pagar não processados	6.3.1	821.029,15
Execução de restos a pagar processados	6.3.2	2.127.035,07
<b>Total</b>		<b>2.948.064,22</b>
<b>Divergência</b>		<b>8.944,37</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

A divergência é oriunda do exercício anterior, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Descrição	Rubrica	31/12/2019	31/12/2020
Restos a pagar processados - exercícios anteriores (a)	5.3.2.1.2	1.278.550,47	1.378.420,14
Restos a pagar processados a pagar (b)	6.3.2.1.1	1.269.606,10	1369.475,77
<b>Divergência (a-b)</b>		<b>8.944,37</b>	<b>8.944,37</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

Recomendamos proceder à identificação da origem da divergência e a regularização dos saldos relativos a Restos a Pagar nas contas de controle da aprovação do planejamento e orçamento e controle da execução do planejamento e orçamento.

### 3.4) NOTAS EXPLICATIVAS - CRÉDITOS A CURTO PRAZO

Constatamos inconsistências entre a apuração da "Provisão de Créditos de Liquidação Duvidosa" apresentada no texto e na tabela da Nota Explicativa da página 120 do Relatório de Gestão. Conforme tabela abaixo, os percentuais apresentados no texto explicativo não condizem com os percentuais aplicados, na tabela, aos créditos a receber para apuração do valor da provisão.



Curto Prazo	
Créditos a Receber no Exercício de 2020	7.185.354,90
(-) Provisão de Créditos de Liquidação Duvidosa	(5.389.828,44)
<b>Percentual (Cálculo da Auditoria)</b>	<b>75,01%</b>
<b>Percentual apresentado em Nota Explicativa</b>	<b>75,83%</b>
<b>Divergência</b>	<b>-0,82%</b>

Longo Prazo	
Créditos a Receber de Exercícios Anteriores	4.174.626,79
Dívida Ativa Tributária	12.816.483,84
<b>Total da Dívida Ativa</b>	<b>16.991.110,63</b>
(-) Provisão de Créditos de Liquidação Duvidosa	(15.825.737,62)
<b>Percentual (Cálculo da Auditoria)</b>	<b>93,14%</b>
<b>Percentual apresentado Em Nota Explicativa</b>	<b>89,59%</b>
<b>Divergência</b>	<b>3,55%</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

Identificamos que a Nota Explicativa do Relatório de Gestão (em especial o item 4.2) diverge da Nota Explicativa publicada no Portal de Transparência. Na prestação de contas enviada ao Conselho Federal de Odontologia, foram utilizados os índices de inadimplência dos últimos 3 anos para apuração da taxa média de inadimplência. Entretanto, a Nota Explicativa referente a dezembro de 2020 divulgada no Portal da Transparência utilizou os índices de inadimplência dos últimos 5 anos, os quais coincidem com o cálculo elaborado por este Setor de Auditoria.

Recomendamos criar rotinas de conferência da documentação anexada ao processo de prestação de contas, de modo a transmitir as versões finais e atualizadas dos documentos requeridos pela Resolução CFO 219/2019 e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

#### 4) DÉFICIT

##### 4.1) RESULTADO PATRIMONIAL E ORÇAMENTÁRIO

Constatamos por meio do tópico “Informações Orçamentárias, Financeiras e Contábeis” a apuração de déficits patrimonial e orçamentário no exercício de 2020, evidenciados na Demonstração de Variação Patrimonial e no Balanço Orçamentário, respectivamente.

O inciso VII do artigo 12 da Resolução CFO 219/2019 estabelece que devem constar na prestação de contas ao Conselho Federal, esclarecimentos de déficits apurados para o exercício encerrado.

Este Setor de Auditoria solicitou ao CRO-MG, por e-mail, em 15/04/2021, a peça exigida pela Resolução CFO 219/2019, pendente na prestação de contas inicial, que esclarece os



déficits orçamentário e patrimonial do exercício de 2020. A solicitação foi atendida, por e-mail, em 19/04/2021, por meio do Ofício nº 268/2021, o qual elenca as seguintes razões para o desempenho financeiro do CRO-MG:

1. Redução na arrecadação de 2020 em cerca de 15,70% em relação a 2019, o que representa o valor de R\$ 3.454.685,19.
2. Inadimplência de 38,34%, que representa um aumento de 215,04% em relação a 2019.

Conforme o Relatório de Gestão e Ofício nº 268/2020, o aumento nos índices de inadimplência e conseqüente déficit na arrecadação decorreram das medidas restritivas adotadas para conter a disseminação do Coronavírus.

O Regional também informou quais ações foram realizadas para mitigar os déficits prospectados, entre elas, "corte de despesas, revisão de contratos e medidas eficientes de ajustes financeiros".

Conforme o Ofício retromencionado, houve redução de despesas em 7%, em comparação com 2019, o que representa R\$ 1.459.559,23.

Recomendamos atender a todos os requisitos preconizados na Resolução CFO 219/2019 e posteriores quando da prestação de contas dos exercícios subsequentes.

#### 4.2) GRAU DE ENDIVIDAMENTO

O CRO-MG apresentou déficit patrimonial nos anos de 2019 e 2020, e déficit orçamentário no ano de 2020. Em adição, no exercício de 2020, o passivo circulante do CRO excedeu o ativo circulante em R\$ 1.871.216,24.

Elaboramos as tabelas abaixo com a indicação dos resultados e índices apresentados pelo Conselho Regional através das Demonstrações Contábeis encerradas em 31/12/2020, comparadas com 31/12/2019:

#### Balço Orçamentário – Déficit Orçamentário

O resultado orçamentário é obtido através da diferença entre as Receitas Orçamentárias deduzidas das Despesas Orçamentárias Empenhadas.

Descrição	Saldo 31/12/2020	Saldo 31/12/2019
Receita Arrecadada (a)	18.553.182,28	22.007.867,47
Despesa Realizada (Empenhada) (b)	21.337.682,81	21.976.212,89
<b>Déficit / Superávit Orçamentário (a-b)</b>	<b>(2.784.500,53)</b>	<b>31.654,58</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.



### Demonstração das Variações Patrimoniais – Déficit Patrimonial

O resultado patrimonial do período é calculado pela diferença entre as variações patrimoniais aumentativas (receitas) e as variações patrimoniais diminutivas (despesas).

Descrição	Saldo 31/12/2020	Saldo 31/12/2019
Total das Variações Aumentativa (a)	24.188.199,80	25.787.512,02
Total das Variações Diminutiva (b)	26.890.561,86	29.473.629,75
<b>Déficit Patrimonial (a-b)</b>	<b>(2.702.362,06)</b>	<b>(3.686.117,73)</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

### Balanço Patrimonial – Índice de Liquidez Corrente Abaixo de 1

Indicador da capacidade de pagamento das obrigações de curto prazo. A Liquidez Corrente é calculada dividindo-se a soma dos direitos a curto prazo da entidade pela soma das obrigações de curto prazo. O índice abaixo de 1 (um) indica que a entidade não possui capital disponível suficiente para quitar as obrigações a curto prazo na data das demonstrações, caso fosse preciso.

Descrição	Saldo 31/12/2020	Saldo 31/12/2019
Ativo Circulante (a)	3.393.129,66	7.486.740,23
Passivo Circulante (b)	5.264.345,90	6.274.715,19
<b>Índice de Liquidez Corrente (a/b)</b>	<b>0,64</b>	<b>1,19</b>
<b>Resultado (a-b)</b>	<b>(1.871.216,24)</b>	<b>1.212.025,04</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

### Balanço Patrimonial – Índice de Liquidez Geral Abaixo de 1

Indicador da capacidade de pagamento das obrigações de longo prazo.

Descrição	Saldo 31/12/2020	Saldo 31/12/2019
Ativo Circulante + Realizável a Longo Prazo (a)	4.558.502,67	7.486.740,23
Passivo Circulante + Não Circulante (b)	7.581.194,67	8.307.466,92
<b>Índice de Liquidez Geral (a/b)</b>	<b>0,60</b>	<b>0,90</b>
<b>Resultado (a-b)</b>	<b>(3.022.692,00)</b>	<b>(820.726,69)</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

### Balanço Patrimonial – Patrimônio Líquido Negativo – Passivo a Descoberto

Patrimônio Líquido Negativo ou Passivo a Descoberto ocorre quando as obrigações para com terceiros é superior ao total dos ativos da entidade, ou seja, o somatório de todos os bens não é capaz de liquidar todas as obrigações assumidas.

Descrição	Saldo 31/12/2020	Saldo 31/12/2019
Patrimônio Social e Capital Social (a)	11.769.688,81	11.769.688,81
Resultados Acumulados (b)	(12.639.477,14)	(9.937.115,08)
<b>Total do Patrimônio Líquido (a+b)</b>	<b>(869.788,33)</b>	<b>1.832.573,73</b>

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.



A existência de indicadores negativos, isoladamente, pode não pressupor um risco a continuidade da entidade pública operar, conforme preconizado na NBC TSP 11 transcrita a seguir:

#### NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis

##### *“Continuidade*

*[...]*

*40. A profundidade da análise depende dos fatos de cada caso e as avaliações do pressuposto de continuidade não são estabelecidas com base no teste de solvência aplicável às entidades do setor privado (em particular, às empresas). Podem existir circunstâncias para as quais avaliações de continuidade da liquidez e solvência aparentemente sejam desfavoráveis, mas outros fatores sugerem que a entidade esteja em continuidade. Por exemplo:*

*(a) na avaliação, se o governo está em condição de continuidade, o poder de arrecadar tributos pode habilitar algumas entidades a serem consideradas em continuidade, mesmo que operem por longos períodos com patrimônio líquido negativo; e*

*(b) para a entidade individualmente, a avaliação do balanço patrimonial na data de divulgação pode sugerir que o pressuposto da continuidade não seja apropriado. Entretanto, podem existir acordos de financiamento plurianuais, ou outros acordos, que devam assegurar a continuidade das operações da entidade”. (Grifo nosso)*

Verificamos ainda a considerável redução do caixa em relação à redução das obrigações de curto prazo, conforme demonstramos a seguir:

Descrição	Saldo em 31/12/2020	Saldo em 31/12/2019	Percentual de redução
Caixa e Equivalentes De Caixa	1.554.806,43	4.118.686,70	62%
Passivo Circulante	5.264.345,90	6.274.715,19	16%

Tabela elaborada pelo Setor de Auditoria.

Conforme o Ofício nº 268/2021, a inadimplência chegou a 38,34% em 2020, aumento de 215,04% em relação a 2019.

Face o exposto, recomendamos:

- a) Evidenciar, nos relatórios gerenciais e administrativos, bem como nas prestações de contas subsequentes, as ações tomadas pelo Conselho Regional de curto e médio prazo para reverter os efeitos negativos apresentados em 2020, também relacionados aos efeitos da pandemia da Covid-19;



CONSELHO  
FEDERAL DE  
ODONTOLOGIA



- b) Aprimorar os mecanismos de cobrança das inadimplências, com vistas ao recebimento destas, de modo a conferir maior saúde financeira ao Conselho Regional no desempenho das suas atividades previstas;

TVLA