



Acórdão 01068/2021-4 - 1ª Câmara

Processo: 14701/2019-1

Classificação: Prestação de Contas Anual de Ordenador

Exercício: 2018

UG: IPASMA - Instituto de Previdência e Assistência Dos Servidores do Município de Alegre

Relator: Márcia Jaccoud Freitas

Interessado: JOSE GUILHERME GONCALVES AGUILAR

Responsável: JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, RICHARD MENDES DUTZMANN

PRESTAÇÃO DE CONTAS – INCONSISTÊNCIAS CONTÁBEIS E FORMAIS – IRREGULARIDADE DE NATUREZA GRAVE – CONTAS IRREGULARES – MULTA – DETERMINAR – ARQUIVAR

1. Avaliação de Ativos incorporados ao Resultado Atuarial sem observância dos requisitos legais constitui irregularidade de natureza grave, passível de multa
2. Inconsistências contábeis ou de natureza formal, que não ocasionem prejuízos ao erário, são passíveis de ressalva com determinação.

**A RELATORA EXMA. SRA. CONSELHEIRA SUBSTITUTA MÁRCIA JACCOUD
FREITAS:**

RELATÓRIO

Trata-se da Prestação de Contas Anual do **INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE ALEGRE**, referente ao **exercício de 2018**, sob a gestão da senhora **JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA**, Diretora Executiva, sendo também responsabilizado o senhor **RICHARD MENDES DUTZMANN**, Atuário.

Nos termos do **Relatório Técnico n. 55/2020**, da **Instrução Técnica Inicial n. 151/2020** e da **Decisão SEGEX n. 161/2020**, os responsáveis foram citados para apresentar justificativas sobre as seguintes constatações:

3.1.2. Ausência de aporte para cobertura de insuficiência financeiro do regime previdenciário

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

3.1.3. Utilização indevida de recursos previdenciários capitalizados destinados à cobertura do déficit atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

3.1.4. Registro orçamentário inadequado da receita de contribuições previdenciárias, ocasionando elevação indevida na apuração da receita corrente líquida do ente federativo

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

3.3.1. Superavaliação de ativos por meio do registro indevido de parcelamentos e outros créditos a receber

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

3.4.4. Ausência de avaliação da viabilidade financeira e orçamentária do plano de amortização, compatibilizando-o com a capacidade financeira do município para cumprimento dos limites de gastos com pessoal estabelecido pela LRF

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

→ RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuário

3.4.5. Divergência nos registros da receita destinada ao equacionamento do déficit atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

3.4.6. Superavaliação de ativos incorporados ao resultado atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

→ RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuário

3.5.2. Utilização indevida do rendimento de aplicações financeiras para elevação do superávit financeiro da fonte de recursos de custeio administrativo

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

Regularmente citado e apesar de ter assinado o Aviso de Recebimento (AR n. 2905/2020), o senhor **RICHARD MENDES DUTZMANN**, Atuário, não apresentou justificativas, sendo declarado **REVEL**, nos termos da **Decisão Monocrática n. 933/2020**.

Após a citação, a senhora **JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA**, Diretora Executiva, apresentou sua resposta, constante da **Defesa/Justificativa n. 939/2020** e das **Peças Complementares n. 27.210/2020** a **n. 27.235/2020**, que foi analisada no corpo da **Instrução Técnica Conclusiva n. 450/2021**.

O setor competente afastou o indicativo tratado no tópico **2.6** da Conclusiva, a saber:

2.6. Divergência nos registros da receita destinada ao equacionamento do déficit atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

As demais irregularidades foram mantidas pela área técnica, quais sejam:

2.1. Ausência de aporte para cobertura de insuficiência financeiro do regime previdenciário

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

2.2. Utilização indevida de recursos previdenciários capitalizados destinados à cobertura do déficit atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

2.3. Registro orçamentário inadequado da receita de contribuições previdenciárias, ocasionando elevação indevida na apuração da receita corrente líquida do ente federativo

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

2.4. Superavaliação de ativos por meio do registro indevido de parcelamentos e outros créditos a receber

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

2.5. Ausência de avaliação da viabilidade financeira e orçamentária do plano de amortização, compatibilizando-o com a capacidade financeira do município para cumprimento dos limites de gastos com pessoal estabelecido pela LRF

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

→ RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuarío

2.7. Superavaliação de ativos incorporados ao resultado atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

→ RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuarío

2.8. Utilização indevida do rendimento de aplicações financeiras para elevação do superávit financeiro da fonte de recursos de custeio administrativo

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

A área técnica sugeriu que as Contas da senhora **JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA**, Diretora Executiva, sejam julgadas **IRREGULARES**, com fundamento no art. 84, inciso III, letra “d” da Lei Complementar n. 621/2012¹, segundo o tópico **3.9** da Conclusiva.

O corpo técnico também propôs a aplicação de **MULTA** à senhora **JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA**, Diretora Executiva, em razão da gravidade dos fatos abordados nos itens **2.1** a **2.4**, **2.7** e **2.8** da Instrução, bem como ao senhor **RICHARD MENDES DUTZMANN**, Atuarío, em função do tópico **2.7** da Conclusiva.

O setor técnico ainda sugeriu a expedição de 02 (duas) **DETERMINAÇÕES**.

¹ **Art. 84.** As contas serão julgadas:

III - irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

d) grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;

Segue a transcrição:

“3 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

3.1. Considerando os indicativos de irregularidades expressos no Relatório Técnico 55/2020-7, na ITI 151/2020-1, na Decisão SEGEX 161/2020-5, e nos Termos de Citação 422/2020-3 e 423/2020-8; e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV³, do Regimento Interno do TCEES (aprovado pela Resolução TC261/2013);

3.2. Considerando que a Sra. Jacqueline Oliveira da Silva, Diretora Executiva do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Alegre – Ipassa, relativa ao exercício de 2018, atendeu ao Termo de Citação emitido por este Tribunal e encaminhou sua defesa;

3.3. Considerando que o Sr. Richard Mendes Dutzmann, atuário responsável pela avaliação atuarial, relativa ao exercício de 2018, não atendeu ao Termo de Citação emitido por este Tribunal, tendo a sua revelia declarada conforme Decisão Monocrática 933/2020-5;

3.4. Considerando que as justificativas e documentos apresentados não foram suficientes para elidirem os indicativos de irregularidades dos itens 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5, 2.7 e 2.8, desta instrução; sugere-se a manutenção:

2.1 AUSÊNCIA DE APORTE PARA COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA DO REGIME PREVIDENCIÁRIO (item 3.1.2 do RT 55/2020)

Base Normativa: Art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 69 da LRF; arts. 1º e 2º, § 1º, da Lei 9.717/1998; e art. 26 da Portaria MPS 403/2008.

Responsável: Jacqueline Oliveira da Silva - Diretora Executiva

Nota: Sugere-se que o julgamento dos itens 2.1 e 2.2 seja realizado em conjunto, bem como a aplicação da multa pecuniária.

2.2 UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE RECURSOS PREVIDENCIÁRIOS CAPITALIZADOS DESTINADOS À COBERTURA DO DÉFICIT ATUARIAL (item 3.1.3 do RT 55/2020-7)

Base Normativa: Art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 8º, parágrafo único, e art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Responsável: Jacqueline Oliveira da Silva - Diretora Executiva

Nota: Sugere-se que o julgamento dos itens 2.1 e 2.2 seja realizado em conjunto, bem como a aplicação da multa pecuniária.

2.3 REGISTRO ORÇAMENTÁRIO INADEQUADO DA

RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, OCASIONANDO ELEVAÇÃO INDEVIDA NA APURAÇÃO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA DO ENTE FEDERATIVO (item 3.1.4 do RT 55/2020-7)

Base Normativa: Art. 2º, inc. IV, e § 3º, e art. 50, § 1º, da LRF; art. 108, inc. I, da Lei 4.320/1964; Conceitos Gerais do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF; e item 4.2.1 da Parte III do MCASP (7ª ed.).

Responsável: Jacqueline Oliveira da Silva - Diretora Executiva

2.4 SUPERAVALIAÇÃO DE ATIVOS POR MEIO DO REGISTRO INDEVIDO DE PARCELAMENTOS E OUTROS CRÉDITOS A RECEBER (item 3.3.1 do RT 55/2020-7)

Base Normativa: Arts. 85, 87 e 89 da Lei 4.320/1964; art. 2º da Portaria MPS 509/2013; Plano de Contas Aplicável ao Setor Público – PCASP/2018; e MCASP/2018.

Responsável: Jacqueline Oliveira da Silva - Diretora Executiva

Nota: Sugere-se que o julgamento dos itens 2.4 e 2.7 seja realizado em conjunto, bem como a aplicação da multa pecuniária, quanto à responsabilidade da gestora do IPASMA.

2.5 AUSÊNCIA DE AVALIAÇÃO DA VIABILIDADE FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA DO PLANO DE AMORTIZAÇÃO, COMPATIBILIZANDO-O COM A CAPACIDADE FINANCEIRA DO MUNICÍPIO PARA CUMPRIMENTO DOS LIMITES DE GASTOS COM PESSOAL ESTABELECIDO PELA LRF (item 3.4.4 do RT 55/2020-7)

Base Normativa: Art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 1º da Lei 9.717/1998; art. 1º, §1º, 19, inc. III e 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; e art. 19, § 2º, da Portaria MPS 403/2008.

Responsáveis: Jacqueline Oliveira da Silva (Diretora Executiva) e Richard Mendes Dutzmann (Atuário).

Nota: Considera-se o achado incapaz de macular as contas e/ou sem aplicação de multa; conforme precedente constante no Acórdão 5/2021-7 – 1ª Câmara, de 27/01/2021, relativo à PCA/2015 do IPASMA (Proc. TC 10281/2016-3).

2.7 SUPERAVALIAÇÃO DE ATIVOS INCORPORADOS AO RESULTADO ATUARIAL (item 3.4.6 do RT 55/2020-7)

Base Normativa: Art. 9º, inc. II, da Lei 9.717/1998; e art. 17, §§ 4º e 5º, da Portaria MPS 403/2008.

Responsáveis: Jacqueline Oliveira da Silva (Diretora Executiva) e Richard Mendes Dutzmann (Atuário).

Nota: Sugere-se que o julgamento dos itens 2.4 e 2.7 seja realizado em conjunto, bem como a aplicação da multa pecuniária, quanto à responsabilidade da gestora do IPASMA.

2.8 UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO RENDIMENTO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS PARA ELEVAÇÃO DO SUPERÁVIT

FINANCEIRO DA FONTE DE RECURSOS DE CUSTEIO ADMINISTRATIVO (item 3.5.2 do RT 55/2020-7)

Base Normativa: Arts. 1º, 6º, inc. VIII, e art. 9º da Lei 9.717/1998; art. 15 da Portaria MPS 402/2008; art. 20, § 3º, da Lei Municipal 2.813/2007.

Responsável: Jacqueline Oliveira da Silva - Diretora Executiva

3.5. Considerando as informações e os documentos trazidos aos autos; opina-se por acatar as razões de justificativas e/ou afastar a responsabilização da Sra. Jacqueline Oliveira da Silva, Diretora Executiva do IPASMA, relativa ao exercício de 2018, em relação ao item 2.6, desta ITC.

3.6. Considerando as informações e os documentos trazidos aos autos; considerando a ligação entre os itens 2.1 e 2.2 desta ITC (itens 3.1.2 e 3.1.3 do RT 55/2020-7, respectivamente); sugere-se que tais itens sejam julgados em conjunto, bem como a aplicação da multa pecuniária, quanto à responsabilidade da Sra. Jacqueline Oliveira da Silva, Diretora Executiva do IPASMA, relativa ao exercício de 2018.

3.7. Considerando as informações e os documentos trazidos aos autos; considerando a semelhança entre os itens 2.4 e 2.7 desta ITC (itens 3.3.1 e 3.4.6 do RT 55/2020-7, respectivamente); sugere-se que tais itens sejam julgados em conjunto, bem como a aplicação da multa pecuniária, quanto à responsabilidade da Sra. Jacqueline Oliveira da Silva, Diretora Executiva do IPASMA, relativa ao exercício de 2018.

3.8. Considerando as informações e os documentos trazidos aos autos; considerando o precedente constante no Acórdão 5/2021-7 – 1ª Câmara, de 27/01/2021, relativo à PCA/2015 do IPASMA (Proc. TC 10281/2016-3); opina-se por considerar, incapaz de macular as contas e/ou sem aplicação de multa, o achado analisado no item 2.5, desta ITC, sob responsabilidade da Sra. Jacqueline Oliveira da Silva (Diretora Executiva, relativa ao exercício de 2018) e Richard Mendes Dutzmann (Atuário, relativo ao exercício de 2018).

3.9. Considerando que as irregularidades dos itens **(2.1 e 2.2), 2.3, (2.4 e 2.7) e 2.8**, desta ITC, representam grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, previdenciária ou patrimonial, comprometendo o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, bem como o equilíbrio fiscal do Município; opina-se, quanto ao aspecto técnico-contábil, pela **IRREGULARIDADE** da Prestação de Contas, relativa ao exercício de 2018, da Diretora Executiva do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Alegre – IPASMA, Sra. Jacqueline Oliveira da Silva; nos termos do art. 84, inciso III, alínea “d”⁴, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES), e do art. 163, inciso IV⁵, do Regimento Interno do TCEES (aprovado pela Resolução TC 261/2013).

3.10. Assim, diante da prática de ato ou omissão, com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, previdenciária ou patrimonial; sugere-se a **aplicação de multa**, a ser dosada pelo relatora, nos termos do art. 135, incisos I e II, e § 1º, da Lei Complementar

Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II, do Regimento Interno do TCEES (aprovado pela Resolução TC 261/2013), aos seguintes responsáveis:

Item da ITC	Responsável	Cargo
2.1 e 2.2	Sra. Jacqueline Oliveira da Silva	Diretora Executiva do IPASMA
2.3	Sra. Jacqueline Oliveira da Silva	Diretora Executiva do IPASMA
2.4 e 2.7	Sra. Jacqueline Oliveira da Silva	Diretora Executiva do IPASMA
2.7	Sr. Richard Mendes Dutzmann	Atuário responsável pela avaliação atuarial em 31/12/2018
2.8	Sra. Jacqueline Oliveira da Silva	Diretora Executiva do IPASMA

3.11. Sugere-se, nos termos do art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (aprovado pela Resolução TC 261/2013), **determinação** à atual Diretora Executiva do RPPS, para que adote a seguinte providência, devendo comprová-la na próxima PCA do IPASMA a ser encaminhada a este Tribunal:

- Providencie plano de amortização do déficit atuarial, acompanhado da demonstração de viabilidade do plano de custeio; nos termos do art. 64 da Portaria 464/2018; art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 1º da Lei 9.717/1998; art. 1º, §1º, 19, inc. III, e 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal. **(Item 2.5 desta ITC)**

3.12. Sugere-se, nos termos do art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (aprovado pela Resolução TC 261/2013), **determinação** à atual Diretora Executiva do RPPS, sob a supervisão do Coordenador Geral de Controle Interno, para que adote a seguinte providência, devendo comprová-la na próxima PCA do IPASMA a ser encaminhada a este Tribunal:

- Instaure procedimento administrativo a fim de apurar os valores dos aportes financeiros não repassados ao regime próprio de previdência social, no exercício de 2018; nos termos da legislação municipal, com a incidência de correção monetária, juros e multa; e para a apurar a responsabilidade pessoal do(s) responsável(is) pelo valor dos encargos financeiros incidentes (juros e multa) sobre a ausência desses repasses, conforme precedentes deste Tribunal de Contas; e que encaminhe os resultados dessa apuração a este Tribunal, nos termos da IN 32/2014. **(Item 2.2 desta ITC)**

Na sequência, o **Ministério Público de Contas** emitiu o Parecer n. 1394/2021, da lavra do Procurador Heron Carlos Gomes de Oliveira, acompanhando a área técnica.

Por ocasião da Sessão Ordinária Virtual da 1ª Câmara de 25/06/2021, o senhor **RICHARD MENDES DUTZMANN**, Atuário, apresentou **sustentação oral**, conforme consta da Petição Intercorrente n. 613/2021, do Áudio / Vídeo n. 106/2021 e das Notas Taquigráficas n. 88/2021.

Em seguida, o setor competente emitiu a **Manifestação Técnica de Defesa Oral n. 85/2021**, alterando a posição explanada na Instrução Técnica Conclusiva n. 5424/2019 para acolher as justificativas e **afastar** a responsabilidade do senhor **RICHARD MENDES DUTZMANN**, Atuário, quanto ao tópico **2.7**.

Segue a transcrição da parte final:

“Após exame das peças mencionadas, observou-se que na elaboração da competente Instrução Técnica Conclusiva 00450/2021-3 (peça complementar 145), pelo Núcleo de Controle Externo de Fiscalização de Pessoal e Previdência – NPPREV, entendeu-se que “o atuário concorreu para os achados trazidos no relatório técnico, motivo pelo qual deve responder pelas irregularidades apontadas, mormente por se tratar de irregularidades de natureza grave, que comprometem a continuidade e a solvência da entidade previdenciária e o equilíbrio fiscal do município, conforme dispõe a Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)”.

Tal entendimento deu-se em função de suposta evidência de superavaliação de ativos por meio do **registro indevido de parcelamentos e outros créditos a receber** (destacamos), detalhados na tabela 23) - Relação de Ativos em Investimentos do RPPS, conforme item 3.3.1 do Relatório Técnico Contábil 55/2020-7.

Na defesa oral, o citado argumenta que ao atuário, para fins de elaboração do DMAAT, cabe receber informações que lhes são enviadas pelo RPPS, não lhe caindo outras atribuições com relação à fidedignidade e fidelidade dessas, ainda mais que não seja de sua responsabilidade, conforme se lhe atribui a análise, pelo registro indevido de parcelamentos e outros créditos a receber, que é de competência do ente público.

Desse modo, entende-se não ser possível atribuir relação de causa e efeito para definição objetiva da conduta do citado e, não sendo explicitada conduta objetiva, não se lhe pode atribuir responsabilização pela mensuração de parcelamento e outros créditos a receber, ainda que impactantes no cálculo atuarial, mas por irregularidade de origem da informação e não pelo seu uso no cálculo atuarial.

3. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Diante do exposto, sugere-se que os autos sejam encaminhados ao Relator, para prosseguimento do feito, onde **opina-se pelo afastamento da responsabilização do Sr. Richard Mendes Dutzmann**, em face da SUPERAVALIAÇÃO DE ATIVOS POR MEIO DO REGISTRO INDEVIDO DE PARCELAMENTOS E OUTROS CRÉDITOS A RECEBER (item 3.3.1 do RT 55/2020-7).”

No Parecer n. 3804/2021, da lavra do Procurador Heron Carlos Gomes de Oliveira, o **Ministério Público de Contas** reiterou o Parecer n. 1394/2021, divergindo da proposta técnica de afastamento da responsabilidade do Atuário, por entender presentes os “*elementos indicadores de sua participação na formação dos achados*”.

É o Relatório.

FUNDAMENTAÇÃO

Acompanho o corpo técnico quanto ao **afastamento** do indicativo abordado no tópico **2.6** da Conclusiva, a saber:

2.6. Divergência nos registros da receita destinada ao equacionamento do déficit atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

Segundo a área técnica, a divergência no valor da contribuição suplementar arrecadada entre os arquivos DEMREC (R\$ 6.550.169,57) e BALEXOR (R\$ 6.134.152,02) foi de R\$ 92.036,79, correspondente a **1,5%** do registro contábil (R\$ 6.134.152,02), considerada aceitável.

Acolho, também, a proposta técnica pela manutenção da irregularidade tratada no item **2.5** da Conclusiva, sem macular as Contas, qual seja:

- 2.5.** Ausência de avaliação da viabilidade financeira e orçamentária do plano de amortização, compatibilizando-o com a capacidade financeira do município para cumprimento dos limites de gastos com pessoal estabelecido pela LRF
- JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva
 - RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuário

De acordo com a área técnica, o Demonstrativo de Sustentabilidade do Plano de Amortização (arquivo SUSTEN) não foi corretamente preenchido, razão pela qual o Plano proposto na Avaliação Atuarial de 31/12/2017 não demonstrou sua viabilidade. O setor técnico entendeu que deveria ser aplicado o precedente contido no Acórdão TC n. 5/2021, para que a irregularidade seja considerada sem potencial de macular as Contas.

Em resposta à citação, a Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, afirmou que a análise da viabilidade orçamentária e financeira competiria ao Chefe do Executivo e não ao Instituto, que apenas deveria elaborar os estudos técnicos. Ainda requereu a aplicação do Acórdão TC n. 1035/2018.

O Atuário, RICHARD MENDES DUTZMANN, não apresentou justificativas sobre a matéria, por ocasião da sustentação oral.

Observo que o Acórdão TC n. 5/2021 foi emitido no processo TC n. 10.281/2016, que cuidou das Contas do IPAS de Alegre, relativas ao exercício de 2015, mantendo a irregularidade sem multa, sob o fundamento de que a apresentação do arquivo SUSTEN não era exigida à época, passando a constar da Instrução Normativa TC n. 43/2017. Desse modo, o precedente contido no Acórdão TC n. 5/2021 não deve ser aplicado às Contas do exercício de 2018.

Do mesmo modo, o Acórdão TC n. 1035/2018, relativo às Contas do IPAS de Dorés do Rio Preto (processos TC n. 3938/2015 e n. 6867/2017), se referiu ao exercício de 2014, sob a vigência da Instrução Normativa TC n. 28/2013, que não exigiu a remessa do arquivo SUSTEN, razão pela qual o precedente também não deve ser aplicado ao presente processo, regido pela IN TC n. 43/2017.

Verifico, ainda, que o Demonstrativo de Sustentabilidade (arquivo SUSTEN), assinado por RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuário, informou a projeção da Despesa de Pessoal para o período de 2006 a 2042. No entanto, a projeção da

Receita Corrente Líquida (RCL) e o percentual do gasto de Pessoal somente foram informados até 2018, mas deveriam ter sido apurados até o término do Plano de Amortização (2042).

Diante das falhas no preenchimento do arquivo SUSTEN, não foi possível avaliar a viabilidade orçamentária e financeira do Plano de Amortização e a capacidade de cumprimento dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Desse modo, **acompanho** a área técnica para manter a irregularidade sem desaprovação das Contas, **sob fundamento diverso**, considerando que foi o primeiro exercício de exigência do Demonstrativo SUSTEN, diante da possibilidade de correção e da ausência de prejuízos ao erário.

As demais irregularidades foram mantidas pelo corpo técnico com proposta de multa.

A área técnica sugeriu o julgamento conjunto dos itens **2.1** e **2.2** da Conclusiva, por abordarem a mesma matéria, qual seja, a ausência de aporte financeiro.

Quanto ao tópico **2.1** da Conclusiva, intitulado “**Ausência de aporte para cobertura de insuficiência financeiro do regime previdenciário**”, o setor competente constatou que a Receita arrecadada (**R\$ 5.954.070,97**), já excluída a receita de contribuição suplementar e de rendimentos de aplicações financeiras (**R\$ 6.950.399,15**), não foi suficiente para a cobertura da Despesa Previdenciária empenhada no exercício (**R\$ 11.365.409,52**), resultando no déficit financeiro de **R\$ 5.411.338,55**.

Em resposta à citação, a Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, afirmou que providenciou a cobrança do repasse para a cobertura da insuficiência financeira.

Observo que, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998², que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência, as insuficiências financeiras provocadas pelo pagamento de benefícios previdenciários devem ser cobertas pelo Ente federativo.

² **Art. 2º**.....

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários. ([Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004](#))

Ao regulamentar a Lei n. 9717/1998, a Portaria MPS n. 402/2008 repetiu a norma³, acrescentando que o equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio é garantido nos moldes da avaliação atuarial⁴.

No mesmo sentido, a Portaria MF n. 464/2018, que dispõe sobre as normas gerais aplicáveis às avaliações atuariais do regime próprio, publicada em 20/11/2018 e obrigatória para as avaliações posteriores a 2018⁵, determina que a avaliação atuarial deve indicar o plano de custeio (normal e suplementar) necessário para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário⁶, bem como que o Ente federativo é responsável pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras para o pagamento de benefícios⁷.

³ **Art. 3o** Os RPPS terão caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do ente federativo, dos servidores ativos, inativos e pensionistas, observando-se que:

III - a contribuição do ente federativo não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo nem superior ao dobro desta, observado o cálculo atuarial inicial e as reavaliações atuariais anuais.

§ 1o O ente federativo será responsável pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do RPPS, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários, ainda que supere o limite máximo previsto no inciso III do caput.

⁴ **Art. 8o** Ao RPPS deverá ser garantido o equilíbrio financeiro e atuarial em conformidade com a avaliação atuarial inicial e as reavaliações realizadas em cada exercício financeiro para a organização e revisão do plano de custeio e de benefícios.

⁵ **Art. 79.** A aplicação dos parâmetros previstos nesta Portaria é facultativa para a avaliação atuarial relativa ao exercício de 2019, posicionada em 31 de dezembro de 2018, e obrigatória para as avaliações atuariais seguintes.

⁶ **Art. 47.** Para observância do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, a avaliação atuarial deve indicar o plano de custeio necessário para a cobertura do custo normal e do custo suplementar do plano de benefícios do RPPS.

§ 1º O custeio do plano de benefícios do RPPS dar-se-á por meio de contribuições a cargo do ente federativo e dos segurados ativos, aposentados e pensionistas, além dos repasses financeiros, de que tratam o § 2º do art. 1º, o parágrafo único do art. 59 e o art. 78, e de outras receitas destinadas ao RPPS, observadas as normas gerais de organização e funcionamento desses regimes.

§ 2º As contribuições, na forma de alíquotas ou aportes, e repasses financeiros a cargo do ente federativo deverão abranger todos os poderes, órgãos e entidades que possuem beneficiários do RPPS.

⁷ **Art. 78.** Independentemente da forma de estruturação do RPPS, as eventuais insuficiências financeiras para o pagamento dos benefícios previstos no Plano de Benefícios são, nos termos das normas gerais de organização e funcionamento desses regimes, de responsabilidade orçamentária do respectivo ente federativo.

O Anexo da Portaria MF n. 464/2018 traz os conceitos de **plano de benefícios**⁸ (conjunto de benefícios previdenciários), **plano de custeio**⁹ (fonte de recursos do regime próprio, representada pelas alíquotas normais e suplementares e pelos aportes, suficiente para custear o plano de benefícios e as despesas administrativas, observando-se o equilíbrio financeiro e atuarial) e **avaliação atuarial**¹⁰ (documento elaborado pelo atuário, que calcula o plano de custeio necessário para arcar com o plano de benefícios).

De acordo com as normas previdenciárias, a Avaliação Atuarial constitui o instrumento de apuração dos recursos necessários (plano de custeio) ao pagamento dos benefícios previdenciários (plano de benefícios) e das despesas administrativas do regime próprio, a fim de se obter o equilíbrio financeiro e atuarial ao longo do tempo.

Daí porque a Avaliação Atuarial deve ser realizada anualmente, permitindo acompanhar a evolução da situação dos regimes próprios e efetuar os ajustes no plano de custeio, necessários à obtenção do equilíbrio financeiro e atuarial.

⁸ **43.** Plano de benefícios: benefícios de natureza previdenciária oferecidos aos segurados do RPPS, segundo as regras constitucionais e legais, limitados ao conjunto estabelecido para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

⁹ **44.** Plano de custeio: conjunto de alíquotas normais e suplementares e de aportes, discriminados por benefício, para financiamento do plano de benefícios e dos custos com a administração desse plano, necessários para se garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do plano de benefícios.

45. Plano de custeio de equilíbrio: conjunto de alíquotas normais e suplementares e de aportes, discriminadas por benefício, para financiamento do Plano de Benefícios e dos custos com a administração desse plano, necessárias para se garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do plano de benefícios, proposto na avaliação atuarial.

46. Plano de custeio vigente: conjunto de alíquotas normais e suplementares e de aportes para financiamento do plano de benefícios e dos custos com a administração desse plano, estabelecido em lei pelo ente federativo e vigente na posição da avaliação atuarial.

¹⁰ **9.** Avaliação atuarial: documento elaborado por atuário, em conformidade com as bases técnicas estabelecidas para o plano de benefícios do RPPS, que caracteriza a população segurada e a base cadastral utilizada, discrimina os encargos, estima os recursos necessários e as alíquotas de contribuição normal e suplementar do plano de custeio de equilíbrio para todos os benefícios do plano, que apresenta os montantes dos fundos de natureza atuarial, das reservas técnicas e provisões matemáticas a contabilizar, o fluxo atuarial e as projeções atuariais exigidas pela legislação pertinente e que contem parecer atuarial conclusivo relativo à solvência e liquidez do plano de benefícios.

Além das despesas administrativas, o plano de custeio deve considerar o **custo normal**¹¹ do plano de benefícios (parte custeada por contribuição normal), correspondente ao seu valor atuarial, apurado entre as datas da avaliação e do início do benefício, e o **custo suplementar**¹² (parte custeada por aporte atuarial e contribuição suplementar), correspondente ao valor atuarial não coberto pelo custo normal (em razão de diferentes causas, como a insuficiência de alíquotas de contribuição, a inadequação das bases técnicas e o tempo de serviço anterior).

Observa-se, pois, que o custo normal (parte custeada por contribuição normal) tem caráter prospectivo, enquanto que o custo suplementar (parte custeada por aporte atuarial e contribuição suplementar) equaciona o déficit atuarial, sendo ambos recalculados a cada avaliação atuarial.

Desse modo, os benefícios pagos no exercício provavelmente serão custeados por ambos os recursos (normal e suplementar), inexistindo, até o momento, uma regra que regulamente, expressamente, a utilização de cada custeio, exceto quanto aos aportes atuariais, previstos na Portaria MPS n. 746/2011¹³.

¹¹ **16.** Custo normal: o valor correspondente às necessidades de custeio do plano de benefícios do RPPS, atuarialmente calculadas, conforme os regimes financeiros adotados, referentes a períodos compreendidos entre a data da avaliação e a data de início dos benefícios.

¹² **17.** Custo suplementar: o valor correspondente às necessidades de custeio, atuarialmente calculadas, destinado à cobertura do tempo de serviço passado, ao equacionamento de déficit gerados pela ausência ou insuficiência de alíquotas de contribuição, inadequação das bases técnicas ou outras causas que ocasionaram a insuficiência de ativos necessários à cobertura das provisões matemáticas previdenciárias, de responsabilidade de todos os poderes, órgãos e entidades do ente federativo.

¹³ **Art. 1º** O Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social - RPPS instituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em conformidade com a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, de que trata a Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 19 de agosto de 2010 deverá atender às seguintes condições:

I - se caracterize como despesa orçamentária com aportes destinados, exclusivamente, à cobertura do déficit atuarial do RPPS conforme plano de amortização estabelecido em lei específica do respectivo ente federativo; e

II - sejam os recursos decorrentes do Aporte para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS utilizados para o pagamento de benefícios previdenciários dos segurados vinculados ao Plano Previdenciário de que trata o art. 2º, inciso XX, da Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008.

§ 1º Os Aportes para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS ficarão sob a responsabilidade da Unidade Gestora, devendo:

I - ser controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para qual foram instituídos; e

A Portaria MF n. 464/2018 também conceitua **equilíbrio financeiro**¹⁴ (equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do regime próprio no exercício) e **déficit financeiro**¹⁵ (insuficiência financeira entre os fluxos de receita e despesa no exercício), além do **equilíbrio atuarial**¹⁶.

De acordo com norma, o equilíbrio financeiro deve ser alcançado a cada exercício, correspondendo à equivalência entre as receitas e obrigações, sem distinção, uma vez que não existe um elenco expresso quanto aos tipos de recursos e de despesas computáveis no cálculo.

É preciso mencionar que a Portaria MPS n. 403/2008¹⁷, vigente até 19/11/2018, trazia os mesmos conceitos previstos na Portaria MF n. 464/2018, que a revogou.

II - permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 05 (cinco) anos.

§ 2º Para fins desta Portaria não se caracterizam como Aporte os repasses feitos à Unidade Gestora em decorrência de alíquota de contribuição normal e suplementar.

¹⁴ **28.** Equilíbrio financeiro: garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro.

¹⁵ **20.** Déficit financeiro: valor da insuficiência financeira, período a período, apurada por meio do confronto entre o fluxo das receitas e o fluxo das despesas do RPPS em cada exercício financeiro.

¹⁶ **27.** Equilíbrio atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, ambas estimadas e projetadas atuarialmente, até a extinção da massa de segurados a que se refere; expressão utilizada para denotar a igualdade entre o total dos recursos garantidores do plano de benefícios do RPPS, acrescido das contribuições futuras e direitos, e o total de compromissos atuais e futuros do regime.

¹⁷ **Art.1º** As avaliações e reavaliações atuariais com o objetivo de dimensionar os compromissos do Plano de Benefícios e estabelecer o Plano de Custeio para a observância do equilíbrio financeiro e atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deverão ser elaboradas tendo como parâmetros técnicos as normas fixadas nesta portaria.

Art. 2º Para os efeitos desta Portaria considera-se:

I - Equilíbrio Financeiro: garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro; II - Equilíbrio Atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo;

III - Plano de Benefícios: o conjunto de benefícios de natureza previdenciária oferecidos aos segurados do respectivo RPPS, segundo as regras constitucionais e legais previstas, limitados aos estabelecidos para o Regime Geral de Previdência Social;

Nos presentes autos, a área técnica apurou que a receita arrecadada com a contribuição normal (custo normal), excluída a receita suplementar (contribuição suplementar e rendimentos), não foi suficiente para cobrir as despesas empenhadas no exercício, gerando uma insuficiência que deveria ser coberta por um aporte financeiro da Prefeitura.

Desse modo, a irregularidade foi caracterizada pela ausência de equilíbrio financeiro, tendo como origem uma insuficiência calculada com base apenas no custo normal do plano de custeio, excluída a parte suplementar.

No entanto, os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, constantes das Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998¹⁸, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem

IV - Plano de Custeio: definição das fontes de recursos necessárias para o financiamento dos benefícios oferecidos pelo Plano de Benefícios e taxa de administração, representadas pelas alíquotas de contribuições previdenciárias a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas ao respectivo RPPS e aportes necessários ao atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial, com detalhamento do custo normal e suplementar;

VI - Avaliação Atuarial: estudo técnico desenvolvido pelo atuário, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano;

XV - Custo Normal: o valor correspondente às necessidades de custeio do plano de benefícios do RPPS, atuarialmente calculadas, conforme os regimes financeiros e método de financiamento adotados, referentes a períodos compreendidos entre a data da avaliação e a data de início dos benefícios;

XVI - Custo Suplementar: o valor correspondente às necessidades de custeio, atuarialmente calculadas, destinadas à cobertura do tempo de serviço passado, ao equacionamento de déficits gerados pela ausência ou insuficiência de alíquotas de contribuição, inadequação da metodologia ou hipóteses atuariais ou outras causas que ocasionaram a insuficiência de ativos necessários às coberturas das reservas matemáticas previdenciárias;

Art. 26. Independentemente da forma de estruturação do RPPS as eventuais insuficiências financeiras para o pagamento dos benefícios previstos no Plano de Benefícios são de responsabilidade do tesouro do respectivo ente federativo.

¹⁸ **Art. 2º**.....

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários. ([Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004](#))

limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também o custo suplementar.

Cabe observar que, se o custo normal tivesse que suprir toda a despesa do exercício, a elaboração de um plano de amortização, prevendo o custeio suplementar, se mostraria desnecessária. Nesses termos, a responsabilidade do Ente federativo pela cobertura da insuficiência financeira para o pagamento de benefícios se aplica aos Regimes com segregação de massa, relativamente ao Fundo Financeiro.

É preciso mencionar que, contrariamente ao cálculo realizado nos presentes autos, nos **processos TC n. 8981/2018** (Contas/2017 do IPAS Serra) e **n. 3717/2018** (Contas/2017 do Prefeito da Serra), o setor técnico considerou todas as contribuições arrecadadas no exercício, excluindo apenas os rendimentos de aplicações financeiras.

Observo, ainda, que, em processos de Contas relativos a exercícios anteriores, o desequilíbrio financeiro foi abordado como consequência da falta do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas ou da ausência de implementação das alíquotas sugeridas na Avaliação Atuarial, resultando no indevido consumo das reservas destinadas à amortização do déficit atuarial, situação que não se encontra configurada no presente caso.

Dessa forma, não se aplica, ao presente tópico, a regra contida no art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, que atribui ao Ente federativo a responsabilidade pela cobertura da insuficiência financeira para o pagamento de benefícios e exige o repasse do aporte financeiro, razão pela qual **divirjo da área técnica para afastar o indicativo**, bem como a expedição de Determinação.

Acrescento que posição semelhante foi adotada nos **processos TC n. 7000/2017** (Contas/2016 do IPAS Santa Leopoldina) e **n. 14.720/2019** (Contas/2018 do IPAS Conceição da Barra).

Acerca do item **2.2** da Conclusiva, denominado “**Utilização indevida de recursos previdenciários capitalizados destinados à cobertura do déficit atuarial**”, a área técnica constatou indícios de que o custeio suplementar, destinado à formação de reservas para amortizar o déficit atuarial, foi utilizado para cobrir as despesas do Instituto, uma vez que o saldo final no exercício (R\$ 13.143.142,57) foi menor que o saldo que deveria existir (R\$ 18.617.012,02).

Segundo os fundamentos lançados quanto ao tópico **2.1** e considerando que não há indícios de que o consumo das reservas atuariais tenha sido motivado pela falta de recolhimento da contribuição normal ou pela ausência de revisão das alíquotas previdenciárias, **divirjo da área técnica para afastar o indicativo.**

Destaco que posição semelhante foi adotada no **processo TC n. 14.720/2019** (Contas/2018 do IPAS Conceição da Barra).

No que se refere ao tópico **2.3** da Conclusiva, intitulado “**Registro orçamentário inadequado da receita de contribuições previdenciárias, ocasionando elevação indevida na apuração da receita corrente líquida do ente federativo**”, o setor competente relatou que a receita de contribuição previdenciária foi registrada indevidamente no Balancete de Execução Orçamentária (arquivo BALEXOR), contrariando sua natureza intra orçamentária.

Segundo a área técnica, o lançamento indevido abrangeu as contribuições patronais normais (R\$ 3.990.312,42) e as contribuições suplementares (R\$ 6.134.152,04), aumentando a Receita Corrente Líquida (RCL) em R\$ 10.124.462,46, situação capaz de alterar o cálculo dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Em resposta à citação, a Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, reconheceu que o lançamento foi incorreto, afirmando que fora provocado pela ausência de dotação específica no Orçamento, situação corrigida no exercício de 2019.

Observo que irregularidade semelhante foi analisada nas Contas/2018 do Prefeito (**processo TC n. 8653/2019**).

Naqueles autos, conforme consta dos itens **7.1** e **7.1.1** do Relatório Técnico n. 712/2019 e do tópico **2.8** da Instrução Técnica Conclusiva n. 5143/2020, a área técnica considerou irregular a classificação contábil conferida pelo Instituto ao aporte financeiro originário da Prefeitura, no valor de R\$ 5.663.561,80, posição acolhida no

Parecer Prévio n. 25/2021. O registro orçamentário indevido do aporte financeiro foi glosado no cálculo do Limite de Gastos com Pessoal, que, mesmo assim, foi descumprido para o Poder Executivo.

Segue a transcrição de trechos do Relatório Técnico e da Conclusiva:

Relatório Técnico:

“7.1 DESPESAS COM PESSOAL

(...)

Apurou-se a RCL Ajustada do município, no exercício de 2018, que, conforme planilha APÊNDICE A deste relatório, totalizou **R\$ 76.190.988,22**.

É importante frisar que, quando da apuração da Receita Corrente Líquida, **verificou-se que houve o aporte de recursos financeiros para a cobertura de déficit financeiro no Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Alegre, no exercício de 2018, no montante de R\$ 5.663.561,80. Todavia, tal valor foi reconhecido como receita corrente orçamentária, classificação esta equivocada e que afetaria o valor da RCL, uma vez que aumentaria seu valor.**

Diante disso, constatou-se também que **o valor deste repasse, referente ao aporte para cobrir o déficit financeiro do IPAS, pelo fato de ter sido classificado como receita orçamentária, quando na verdade é uma receita intra-orçamentária, foi integralmente deduzido quando da apuração da despesa com pessoal, pelo sistema CidadES. Sendo assim, ao verificar tal irregularidade, realizou-se a exclusão deste montante (R\$ 5.663.651,80) da RCL e do total das despesas não computáveis.**

Assim, constatou-se, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram **56,70%** da receita corrente líquida ajustada, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE B, sintetizada na tabela a seguir:”

Conclusiva:

“**2.8. CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DO APORTE PARA COBERTURA DE DÉFICIT FINANCEIRO CAUSANDO DISTORÇÃO NA APURAÇÃO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA E NAS DESPESAS COM PESSOAL COMPUTÁVEIS (ITEM 7.1.1 DO RT 712/2019-4)**

Base Legal: art. 18 da LRF, Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP STN, Portaria No 669 de 02/08/2017), Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)

Consta do RT 712/2019-4:

Da análise dos demonstrativos contábeis encaminhados na presente prestação de contas, verificou-se que a Prefeitura liquidou ao Instituto de Previdência o montante de R\$ 695.807,61 de alíquota suplementar

(3.1.91.13). Além disso foi realizado um aporte para cobertura de déficit financeiro no montante de R\$ 5.663.561,80 (transferência extra orçamentária concedida). Assim, conclui-se que foi repassado ao IPAS o montante de R\$ 6.359.369,41.

Entretanto, em consulta ao CidadES, verificou-se que **o Balanço Financeiro do IPAS não reconhece como transferência financeira recebida o valor do aporte para cobertura do déficit financeiro concedido pelas demais unidades gestoras**. Além disso, da análise do Balancete de Execução Orçamentária constata-se que **foi reconhecido como contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial (conta 1.2.1.8.01) o montante de R\$ 6.134.152,04, na fonte de recursos 401- Recursos do RPPS**.

(...)

ANÁLISE:

As argumentações trazidas aos autos são insuficientes para elidir a irregularidade. Ressalte-se ainda, que, independentemente dos procedimentos de acerto adotados no exercício de 2020, o fato é que as incorreções aconteceram e impactaram no cálculo das despesas de pessoal, originando informações incompatíveis com a análise efetuada por esta Corte de Contas, conforme se verifica no item seguinte.

Assim, **mantém-se a irregularidade**.

2.9. DESCUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL COM DESPESA DE PESSOAL – PODER EXECUTIVO (ITEM 7.1.2 DO RT 712/2019-4)

Base Legal: alínea b, inciso III, do Artigo 20, 22 e 23 da LC 101/2000
Consta do RT 712/2019-4:

Foi constatado, que o Poder Executivo canalizou em despesa de pessoal e encargos sociais o montante de R\$ 53.100.111,42, resultando, numa aplicação de **56,70%** em relação à receita corrente líquida apurada para o exercício (R\$ 76.190.998,22).

Conclui-se, portanto, que o Poder Executivo descumpriu o limite legal de 54% estabelecido no artigo 20, inciso III, alínea “b” da Lei Complementar nº 101/00, excedendo-o em R\$ 2.059.531,18, que equivale a 2,70% de excedente.

(...)

Conforme tabela acima, é possível verificar que o marco inicial do descumprimento do limite pelo município foi o 1º sem/13, com 55,06%, não tendo retornado, nos exercícios subsequentes, ao limite determinado pela LC 101/00. Assim, diante do exposto, concluímos por **manter a irregularidade**.”

De acordo com a análise técnica das Contas/2018 do Prefeito, apenas o aporte financeiro de R\$ 5.663.561,80 interferiu no cálculo da RCL e dos limites da LRF, não restando demonstrada a repercussão do registro contábil incorreto das contribuições

patronais normais (R\$ 3.990.312,42) e suplementares (R\$ 6.134.152,04) ou o prejuízo à apuração do limite de gastos com Pessoal realizado por esta Corte, razão pela qual **mantenho a irregularidade, mas afasto a aplicação da multa.**

Cabe acrescentar uma **Determinação** para que o atual gestor do Instituto regularize o registro contábil da receita de contribuição previdenciária.

A área técnica também propôs o julgamento conjunto dos itens **2.4** e **2.7** da Conclusiva, por abordarem a mesma matéria, qual seja, a superavaliação dos Ativos do Regime Próprio.

Quanto ao tópico **2.4** da Conclusiva, intitulado “**Superavaliação de ativos por meio do registro indevido de parcelamentos e outros créditos a receber**”, o setor competente constatou que o Balancete de Verificação (arquivo BALVERF) registrou o total de **R\$ 36.592.662,34**, a título de Créditos a Receber de curto e longo prazo. No entanto, o saldo de parcelamentos a receber atingiu R\$ 19.784.349,95, conforme arquivo RELPAR, e a contribuição de dezembro/2018 a receber somou 865.388,78, segundo o arquivo DEMREC, indicando o registro indevido de **R\$ 15.942.923,61** no arquivo BALVERF.

Em resposta à citação, a Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, afirmou que os Créditos a Receber registrados se referiram a: Insuficiência Financeira (R\$ 12.349.699,46), Processo Judicial (R\$ 2.880.326,28), Contribuições de dezembro/2018 (R\$ 915.599,46), Parcelamentos (R\$ 19.784.349,95) e Créditos de exercícios anteriores (R\$ 662.687,19), baixados em 2019.

Na análise conclusiva, o setor técnico constatou que parte dos Créditos a Receber, no total de **R\$ 3.517.116,90**, permaneceu sem comprovação da justificativa para o registro contábil, conforme tabela 1 da Instrução. Considerando que a divergência impactou no resultado atuarial, reduzindo o valor das provisões matemáticas, a área técnica manteve a irregularidade com multa.

Observo que parte do valor mantido como injustificado, correspondente a **R\$ 2.880.326,28**, já havia sido questionada nas Contas/2016 do Instituto (processo TC n. 9198/2017). Naqueles autos, o setor técnico considerou que a inscrição contábil foi justificada, apesar de o lançamento ter ocorrido na conta contábil incorreta.

Além disso, constato que a defesa comprovou o registro contábil da contribuição de dezembro/2018 a receber, no valor de 915.599,46, conforme consta da Nota de Lançamento n. 6/2018, inserta na f. 9 da Peça Complementar n. 27.211/2020.

Desse modo, observo que a quantia de R\$ 662.687,19 não teve a justificativa comprovada pela responsável. Considerando que o valor não comprovado (R\$ 662.687,19) corresponde a **1,33%** do Ativo (R\$ 49.923.019,29, conforme consta do Balanço Patrimonial - arquivo BALPAT) e a **1,84%** dos Créditos a Receber comprovados (R\$ 35.929.975,15), e que não há indícios de prejuízos ao erário, entendo que a irregularidade deve ser mantida sem comprometer as Contas.

Desse modo, **acompanho** a área técnica para manter a irregularidade, mas **divirjo** da aplicação de multa, acrescentando uma **Determinação** para que o atual responsável comprove a origem dos créditos questionados, realizando, se for o caso, a retificação dos registros contábeis.

Acerca do item **2.7** da Conclusiva, denominado “**Superavaliação de ativos incorporados ao resultado atuarial**”, a área técnica constatou que o Ativo do Regime Próprio, apurado na Avaliação Atuarial de 31/12/2018 (arquivo DEMAAT), somou R\$ 47.952.493,12, sendo menor que o Ativo contabilizado no Balancete de Verificação (arquivo BALVERF), igual a R\$ 49.735.804,91.

O setor técnico também relatou que o Ativo computado na Avaliação Atuarial de 31/12/2018 (arquivo DEMAAT) foi superavaliado, conforme analisado no item **2.4** acima.

Além disso, a área técnica constatou indícios de que os créditos a receber contabilizados pelo Instituto, integrantes do Ativo computado na Avaliação Atuarial de 31/12/2018, foram superiores à dívida do Município junto ao Regime Próprio, registrada no Balanço da Prefeitura Municipal (processo TC n. 8653/2019), no valor de **R\$ 15.791.323,44**, contrariando a Portaria MPS n. 403/2008, art. 17, § 5º, inciso I.

Foram responsabilizados a Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, e o Atuário, RICHARD MENDES DUTZMANN.

Em resposta à citação, a Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, afirmou que competia ao Chefe do Executivo providenciar o registro contábil dos

valores devidos ao Regime Próprio, omissão que não deveria ser atribuída ao Instituto.

Por ocasião da sustentação oral, o Atuário, RICHARD MENDES DUTZMANN, afirmou que valor indicado na Avaliação Atuarial obedeceu às orientações e ao formulário padronizado da Secretaria de Previdência Social (SPS), de acordo com as rubricas exigidas para o preenchimento do Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) e os valores informados pelo Instituto. Acrescentou que não compete ao Atuário auditar as informações do Regime Próprio ou verificar o cumprimento dos requisitos legais pelo Instituto e pela Prefeitura.

Observo que a Portaria MPS n. 403/2008, art. 17, § 5º, inciso I, determinava os critérios para o cômputo dos Créditos a Receber na Avaliação Atuarial, quais sejam: a contabilização como valores devidos pelo Ente, a regular celebração de parcelamento e a situação de adimplência¹⁹.

Publicada em 20/11/2018, a Portaria MF n. 464/2018²⁰ revogou a Portaria MPS n. 403/2008, estabelecendo novas regras sobre as Avaliações Atuariais, mas mantendo os requisitos da norma revogada sobre o cômputo dos Créditos a Receber²¹, exceto quanto à adimplência do Ente.

¹⁹ **Art. 17.** As avaliações e reavaliações atuariais indicarão o valor presente dos compromissos futuros do plano de benefícios do RPPS, suas necessidades de custeio e o resultado atuarial.

§ 4º O resultado atuarial será obtido pela diferença entre o passivo atuarial e o ativo real líquido, sendo este representativo dos recursos já acumulados pelo RPPS.

§ 5º Poderão ser incluídos como ativo real líquido os créditos a receber do ente federativo, desde que:

I - os valores estejam devidamente reconhecidos e contabilizados pelo ente federativo como dívida fundada com a unidade gestora do RPPS;

II - os valores tenham sido objeto de parcelamento celebrado de acordo com as normas gerais estabelecidas pelo Ministério da Previdência Social; e

III - o ente federativo esteja adimplente em relação ao pagamento das parcelas.

²⁰ **Art. 86.** Fica revogada a Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008.

Art. 87. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

²¹ **Art. 46.** Poderão ser considerados como ativos garantidores dos compromissos do plano de benefícios do RPPS:

A importância do cumprimento desses critérios reside na utilização dos Créditos a Receber como recursos já acumulados pelo Regime Próprio, interferindo no resultado atuarial (diferença entre Passivo Atuarial e Ativo) e, por efeito, na proposta de custeio e de amortização do déficit atuarial.

De acordo com a Avaliação Atuarial de 31/12/2018 (arquivo DEMAAT), o Ativo total do Regime Próprio foi de **R\$ 47.952.493,12**.

O cálculo atuarial não detalhou a composição do Ativo computado, mas, de acordo com os registros contábeis do Instituto, consolidados na tabela 23 do Relatório Técnico, R\$ 8.608.642,32 se referiam a Caixa e Equivalentes, R\$ 4.534.500,25 correspondiam a Investimentos de Curto Prazo e **R\$ 36.592.662,34** se relacionavam a Créditos a Receber.

Conforme analisado no tópico **2.4**, os Créditos a Receber com origem comprovada somaram **R\$ 35.929.975,15**. No entanto, esse montante é muito superior à dívida registrada no Balanço da Prefeitura, no total de **R\$ 15.791.323,44**, contrariando as normas previdenciárias, que condicionam o cômputo de Créditos a Receber, no cálculo atuarial, ao reconhecimento pelo Município.

Quanto à Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, **acompanho a área técnica para manter a irregularidade com multa**, considerando que o cumprimento dos critérios não foi demonstrado, havendo o cômputo de Créditos a Receber em montante muito superior ao registro contábil da Prefeitura Municipal.

Quanto à conduta do Atuário, RICHARD MENDES DUTZMANN, **acolho a posição técnica para afastar sua responsabilidade**, segundo os fundamentos lançados na Manifestação Técnica de Defesa Oral n. 85/2021.

Cabe acrescentar uma **Determinação** para que o Instituto verifique o cumprimento dos requisitos relativos à composição do Ativo na Avaliação Atuarial.

II - os valores dos créditos a receber reconhecidos nas demonstrações contábeis do RPPS, exigindo-se, em relação aos créditos a receber do ente federativo, que:

- a)** estejam por ele devidamente reconhecidos e contabilizados como dívida fundada com a unidade gestora do RPPS; e
- b)** tenham sido objeto de termo de acordo de parcelamento celebrado entre ele e a unidade gestora do RPPS e tenha sido esse acordo encaminhado à Secretaria de Previdência, até a data focal da avaliação atuarial, por meio do Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social - CADPREV.

Quanto ao tópico **2.8** da Conclusiva, denominado “**Utilização indevida do rendimento de aplicações financeiras para elevação do superávit financeiro da fonte de recursos de custeio administrativo**”, o setor competente constatou que toda a receita decorrente do rendimento de aplicações financeiras (R\$ 816.247,11) foi registrada contabilmente como recurso administrativo, excedendo o limite de 2% para a Taxa de Administração (R\$ 668.704,65).

Em resposta à citação, a Diretora Executiva, JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, reconheceu o erro no registro contábil, afirmando que os valores não foram utilizados para despesas administrativas e que a correção foi providenciada em 2019.

Observo que o rendimento de aplicações financeiras foi classificado contabilmente na fonte de recursos administrativos (fonte 404), conforme Balancete de Execução Orçamentária da Receita (arquivo BALEXOR). Apesar de o registro contábil ter superado o limite de 2%, a despesa administrativa empenhada no exercício de 2018 somou R\$ 316.885,38, sendo inferior ao limite legal (R\$ 668.704,65).

Considerando que o registro contábil incorreto do rendimento de aplicações financeiras não comprometeu o limite da despesa administrativa efetivamente realizada, **acompanho** a área técnica para manter a irregularidade, mas **divirjo** quanto à aplicação de multa.

DISPOSITIVO

Pelo exposto, com fundamento no art. 84, inciso III, letra ‘d’, da Lei Complementar n. 621/2012²², **acompanhando, em parte, a área técnica e o Ministério Público de Contas**, proponho **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a minuta de deliberação que submeto à apreciação.

Em 09 de setembro de 2021.

²² **Art. 84.** As contas serão julgadas:

III - irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

d) grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;

MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Conselheira Substituta

1. ACÓRDÃO TC-1068/2021-4

Vistos, relatados e discutidos, estes autos, os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da Primeira Câmara, ante as razões expostas pela relatora:

1.1. Julgar **IRREGULAR** a Prestação de Contas Anual do **INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE ALEGRE**, referente ao **exercício de 2018**, sob a gestão da senhora **JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA**, Diretora Executiva, aplicando-lhe **MULTA** no valor de **R\$ 500,00** (quinhentos reais), nos termos do art. 135, inciso II, da Lei Complementar n. 621/2012²³ e do art. 389, inciso II, da Resolução TC n. 261/2013²⁴, diante da manutenção da seguinte irregularidade de natureza grave:

1.1.1. Superavaliação de ativos incorporados ao resultado atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

1.2. **AFASTAR** as irregularidades abaixo, quanto aos seguintes responsáveis:

1.2.1. Ausência de aporte para cobertura de insuficiência financeiro do regime previdenciário

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

1.2.2. Utilização indevida de recursos previdenciários capitalizados destinados à cobertura do déficit atuarial

²³ **Art. 135.** O Tribunal de Contas poderá aplicar multa de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), ou valor equivalente em outra moeda que venha a ser adotada como moeda nacional, aos responsáveis por:

II - prática de ato ou omissão, com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

²⁴ **Art. 389.** O Tribunal poderá aplicar a multa pecuniária prevista no art. 135 de sua Lei Orgânica, atualizada na forma prescrita no seu § 3º, aos responsáveis por contas e atos adiante indicados, observada a seguinte gradação:

II - prática de ato ou omissão, com grave infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial: multa no valor compreendido entre meio e cem por cento; (Redação dada pela Emenda Regimental nº 010, de 26.3.2019).

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

1.2.3. Divergência nos registros da receita destinada ao equacionamento do déficit atuarial

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

1.2.4. Superavaliação de ativos incorporados ao resultado atuarial

→ RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuário

1.3. MANTER as irregularidades abaixo, sem macular as Contas e/ou sem aplicação de multa ao responsável:

1.3.1. Registro orçamentário inadequado da receita de contribuições previdenciárias, ocasionando elevação indevida na apuração da receita corrente líquida do ente federativo

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

1.3.2. Superavaliação de ativos por meio do registro indevido de parcelamentos e outros créditos a receber

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

1.3.3. Ausência de avaliação da viabilidade financeira e orçamentária do plano de amortização, compatibilizando-o com a capacidade financeira do município para cumprimento dos limites de gastos com pessoal estabelecido pela LRF

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

→ RICHARD MENDES DUTZMANN, Atuário

1.3.4. Utilização indevida do rendimento de aplicações financeiras para elevação do superávit financeiro da fonte de recursos de custeio administrativo

→ JACQUELINE OLIVEIRA DA SILVA, Diretora Executiva

1.4. DETERMINAR, ao **atual gestor** do Instituto, que adote as seguintes providências, devendo comprová-las na próxima prestação de contas anual a ser encaminhada à Corte:

1.4.1. Regularizar o registro contábil da receita previdenciária, a fim de evitar a duplicidade no cálculo da Receita Corrente Líquida (tópico **2.3** da Conclusiva)

1.4.2. Comprovar a origem dos Créditos a Receber questionados, realizando, se for o caso, a retificação dos registros contábeis (tópico **2.4** da Conclusiva)

1.4.3. Demonstrar a viabilidade orçamentária e financeira do Plano de Amortização e a capacidade de cumprimento dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como preencher corretamente o Demonstrativo de Sustentabilidade – arquivo SUSTEN (tópico **2.5** da Conclusiva)

1.4.4. Verificar o cumprimento dos requisitos das normas previdenciárias quanto à composição do Ativo na Avaliação Atuarial (tópico **2.7** da Conclusiva)

1.5. ARQUIVAR, após o trânsito em julgado.

2. Unânime

3. Data da Sessão: 17/09/2021 – 43ª Sessão Ordinária da 1ª CÂMARA

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sérgio Aboudib Ferreira Pinto (presidente), Sebastião Carlos Ranna de Macedo e Rodrigo Coelho do Carmo.

4.2. Conselheira Substituta: Márcia Jaccoud Freitas (relatora)

5. Fica a responsável obrigada a comprovar perante o Tribunal o recolhimento do débito e/ou da multa aplicada, no prazo de trinta dias, contados a partir da publicação deste Acórdão, nos termos do art. 454, inciso I, do Regimento Interno deste Tribunal. Quando cabível recurso, os prazos para interposição encontram-se previstos no Título VIII do mesmo diploma normativo.

CONSELHEIRO SERGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

Presidente

CONSELHEIRA SUBSTITUTA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Relatora

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA

Procurador-geral

FLÁVIA BARCELLOS COLA

Subsecretária das Sessões em substituição