



Acórdão 00059/2023-1 - 1ª Câmara

Processo: 04741/2020-7

Classificação: Prestação de Contas Anual de Ordenador

Exercício: 2019

UG: FAPS - Fundo de Aposentadoria e Pensão Dos Servidores Públicos do Município de Guaçuí

Relator: Márcia Jaccoud Freitas

Interessado: MARCOS LUIZ JAUHAR

Responsável: CELMA APARECIDA GONCALVES MOREIRA GOMES

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

1. Falta de comprovação do prazo mínimo sem uso dos aportes atuariais 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.

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

RELATÓRIO

Trata-se da Prestação de Contas Anual do **FUNDO DE APOSENTADORIA E
PENSÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE GUAÇUÍ**, referente

ao exercício de 2019, sob a gestão da senhora **CELMA APARECIDA GONÇALVES MOREIRA GOMES**, Presidente Executiva¹.

Nos termos do **Relatório Técnico n. 164/2021**, da **Instrução Técnica Inicial n. 149/2021** e da **Decisão segex n. 187/2021**, a responsável foi citada para apresentar justificativas sobre as seguintes constatações:

- 3.1.1.1.** Ausência de aporte destinado à cobertura de déficit financeiro do regime previdenciário
- 3.1.1.2.** Utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas do regime previdenciário
- 3.1.3.1.** Extrapolação ao limite para aplicações em segmento de investimento abrangido pela resolução CMN 3922/2010
- 3.2.1.** Divergência no registro por competência das variações patrimoniais aumentativas de contribuições previdenciárias
- 3.4.1.** Formalização de acordos de parcelamento desprovidos de autorização legislativa específica
- 3.5.5.1.** Divergência na variação patrimonial aumentativa decorrente do registro de aportes atuariais
- 3.5.5.2.** Ausência de medidas para cobrança de aportes atuariais não repassados tempestivamente
- 3.5.6.1.** Inobservância de prazo mínimo de aplicação para aportes atuariais
- 3.5.7.1.** Ativo garantidor utilizado pela avaliação atuarial extrapola o valor total do ativo do fundo previdenciário

Além da citação da Presidente Executiva, foi realizada a notificação do Prefeito Municipal, senhor MARCOS LUIZ JAUHAR, para tomar ciência da possibilidade de recomposição das reservas do Regime Próprio, nos moldes do item **3.1.1.2** do Relatório Técnico.

¹ Conforme arquivo ROLRES (evento 58).

Regularmente citada, a responsável apresentou justificativas, constantes da **Resposta de Comunicação n. 702/2021**, da **Defesa n. 681/2021** e das **Peças Complementares n. 29.258/2021 a n. 29.264/2021** (eventos 75 a 83).

Ato contínuo, o setor competente elaborou a **Instrução Técnica Conclusiva n. 4315/2021**, afastando o indício constante do tópico **2.5**, a saber:

2.5. Formalização de acordos de parcelamento desprovidos de autorização legislativa específica

As demais irregularidades, tratadas nos tópicos **2.1 a 2.4** e **2.6 a 2.9** da Conclusiva, foram mantidas e caracterizadas como graves, quais sejam:

2.1. Ausência de aporte destinado à cobertura de déficit financeiro do regime previdenciário

2.2. Utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas do regime previdenciário

2.3. Extrapolação ao limite para aplicações em segmento de investimento abrangido pela resolução CMN 3922/2010

2.4. Divergência no registro por competência das variações patrimoniais aumentativas de contribuições previdenciárias

2.6. Divergência na variação patrimonial aumentativa decorrente do registro de aportes atuariais

2.7. Ausência de medidas para cobrança de aportes atuariais não repassados tempestivamente

2.8. Inobservância de prazo mínimo de aplicação para aportes atuariais

2.9. Ativo garantidor utilizado pela avaliação atuarial extrapola o valor total do ativo do fundo previdenciário

A área técnica propôs que as Contas da senhora **CELMA APARECIDA GONÇALVES MOREIRA GOMES**, Presidente Executiva, sejam julgadas

IRREGULARES, com fundamento no art. 84, inciso III, letra “d”, da Lei Complementar n. 621/2012², sugerindo a aplicação de **MULTA**, na forma do art. 135 da Lei Orgânica³, inciso I.

O setor técnico ainda sugeriu a expedição de **01 (uma) DETERMINAÇÃO**, relativa ao item **2.2** da Instrução.

Segue a transcrição da parte final da Conclusiva:

3 PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

3.1 Considerando os indicativos de irregularidades expressos no Relatório Técnico 164/2021-7, na ITI 149/2021-2, na Decisão SEGEX 187/2021-8, e Termos de Citação 292/2021-1, e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV⁴, da Resolução TC nº 261/2013;

3.2 Considerando que todos os citados atenderam aos Termos de Citação emitidos por este Tribunal e encaminharam suas defesas;

3.3 Considerando que as justificativas apresentadas **não foram suficientes para elidirem as irregularidades dos itens 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.6, 2.7, 2.8 e 2.9**, sugere-se sua manutenção:

² **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;

³ **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:

I - contas julgadas irregulares de que não resulte débito, nos termos do artigo 88 desta Lei Complementar;

Art. 88. Quando julgar as contas irregulares, não havendo débito, mas comprovada qualquer das ocorrências previstas nas alíneas “a”, “b”, “c” e “d” do inciso III do artigo 84, o Tribunal aplicará ao responsável a sanção prevista nesta Lei Complementar.

⁴ **Art. 319.** Na fase final da instrução dos processos, constitui formalidade essencial, além do exame da unidade competente, a elaboração da instrução técnica conclusiva.

Parágrafo único. A instrução técnica conclusiva conterá, necessariamente: (Parágrafo retificado pela Emenda Regimental nº 001, de 27.8.2013).

[...]

IV - a conclusão, com a proposta de encaminhamento.

2.1 AUSÊNCIA DE APORTE DESTINADO À COBERTURA DE DÉFICIT FINANCEIRO DO REGIME PREVIDENCIÁRIO (item 3.1.1.1 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 69 da LRF; art. 1º e 2º, § 1º, da Lei Federal 9.717/1998; art. 1º, § 2º, e art. 78 da Portaria MF 464/2018.

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

2.2 UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE RECURSOS DESTINADOS À CONSTITUIÇÃO DE RESERVAS DO REGIME PREVIDENCIÁRIO (item 3.1.1.2 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 1º, 8º, parágrafo único, e art. 69 da LRF; art. 2º, § 1º, da Lei Federal 9.717/1998; e, art. 78 da Portaria MF 464/2018.

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

2.3 EXTRAPOLAÇÃO AO LIMITE PARA APLICAÇÕES EM SEGMENTO DE INVESTIMENTO ABRANGIDO PELA RESOLUÇÃO CMN 3922/2010 (item 3.1.3.1 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: art. 6º, inc. IV, da Lei Federal 9.717/1998; e, art. 7º da Resolução CMN 3.922/2010 e suas atualizações.

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

2.4 DIVERGÊNCIA NO REGISTRO POR COMPETÊNCIA DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (item 3.2.1 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: arts. 85, 89 e 100 da Lei Federal 4.320/1964; e, item 2.b da Parte Geral do MCASP (8ª ed.).

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

2.6 DIVERGÊNCIA NA VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA DECORRENTE DO REGISTRO DE APORTES ATUARIAIS (item 3.5.5.1 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: arts. 85, 89, 97 e 100 da Lei Federal 4.320/1964; e, item 3.4 da Parte I do Manual de Contabilidade Aplicável ao Setor Público – MCASP (8ª ed.).

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

2.7 AUSÊNCIA DE MEDIDAS PARA COBRANÇA DE APORTES ATUARIAIS NÃO REPASSADOS TEMPESTIVAMENTE (item 3.5.5.2 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: art. 40 da Constituição Federal; art. 11 da LRF; art. 1º e 7º da Lei Federal 9.717/1998; art. 1º da Lei Municipal 4.044/2014; e, art. 1º do Decreto Municipal 10.839/2018.

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

2.8 INOBSERVÂNCIA DE PRAZO MÍNIMO DE APLICAÇÃO PARA APORTES ATUARIAIS (item 3.5.6.1 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: art. 1º e 9º da Lei Federal 9.717/98; art. 1º, § 1º, da Portaria MPS 746/2011.

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

2.9 ATIVO GARANTIDOR UTILIZADO PELA AVALIAÇÃO ATUARIAL EXTRAPOLA O VALOR TOTAL DO ATIVO DO FUNDO PREVIDENCIÁRIO (item 3.5.7.1 do Relatório Técnico 164/2021-7)

Base Normativa: art. 1º e 9º da Lei Federal 9.717/1998; e, art. 46, inc. II, da Portaria MF 464/2018.

Responsável:

Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes - presidente-executiva

3.4 Considerando que as irregularidades dos itens **2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.6, 2.7, 2.8 e 2.9**, comprometem o resultado das contas do RPPS, **opina-se**, quanto ao aspecto técnico-contábil, pela **IRREGULARIDADE** da Prestação de Contas, relativa ao exercício de 2019, dos gestores do Fundo de Aposentadoria e Pensão dos Servidores Públicos do Município de Guaçuí (FAPSPMG), **Sra. Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes**, nos termos do art. 84, inciso III, alínea “d”, da Lei Complementar nº. 621/2012, e do art. 163, inciso IV, do Regimento Interno (Resolução TC 261/2013).

3.5 Sugere-se, ainda, que seja expedida **DETERMINAÇÃO**, com fixação de prazo, ao atual responsável pela gestão do IPS, sob a supervisão do responsável pelo Controle Interno, para que instaure procedimento administrativo com vistas à recomposição àquele RPPS dos valores das reservas consumidas indevidamente no exercício de 2019, nos termos do artigo 2º §1º, da Lei 9.717/98, com a incidência de correção monetária, juros e multa; e para a apuração da responsabilidade pessoal do(s) responsável(is) pelo valor dos encargos financeiros incidentes sobre o valor das reservas consumidas indevidamente, conforme jurisprudência dessa Corte de Contas, e que encaminhe os resultados dessa apuração a esse Tribunal nos termos da IN 32/2014.

3.6 Considerando os indicativos de irregularidades, sugere-se, **nos termos art. 135, I da Lei Complementar nº 621/2012** (Lei Orgânica do Tribunal de Contas), sugere-se a **aplicação de multa**, a ser dosada pelo relator das contas do exercício de 2019.”

Na sequência, o **Ministério Público de Contas** emitiu o Parecer n. 1154/2022, da lavra do Procurador Luciano Vieira, acompanhando a área técnica.

É o Relatório.

FUNDAMENTAÇÃO

Em relação ao tópico **2.1** da Conclusiva, denominado “**Ausência de aporte destinado à cobertura de déficit financeiro do regime previdenciário**”, o setor competente relatou que a Receita de Contribuição arrecadada (R\$ 10.103.571,46), já excluídos os aportes atuariais recebidos (R\$ 1.661.140,91) e os rendimentos de aplicações financeiras (R\$ 1.573.859,77), não foi suficiente para custear as Despesas Empenhadas (R\$ 11.738.509,83), ocasionando uma insuficiência financeira de **R\$ 1.634.938,37**, conforme consta da tabela 6 do Relatório Técnico, que deveria ser coberta por aportes financeiros do Tesouro Municipal.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou ter realizado reuniões sobre o assunto e adotado medidas de cobrança para aumentar a arrecadação, expedindo ofícios ao Executivo municipal e promovendo a assinatura dos parcelamentos 956/2019 e 262/2020. Encaminhou os documentos insertos nas Peças n. 29.258/2021 e 29.259/2021 (eventos 77 e 78).

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, que foi caracterizada como grave, uma vez que a responsável não comprovou a adoção de medidas de cobrança, como a expedição de ofícios ao Executivo e a representação junto ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público Estadual, conforme transcrito:

‘Sabe-se que a responsabilidade pelo provimento dos aportes é de responsabilidade do Ente público, mas que ao gestor cabe a defesa dos interesses do RPPS. Entretanto, não se vislumbrou nos autos elementos que efetivamente comprovassem a adoção de providências pela gestora do Instituto junto ao Poder Público, tais como ofícios de cobrança encaminhados ao Executivo Municipal, ou mesmo representação junto ao Ministério Público ou perante este Tribunal de Contas, denotando omissão com relação às suas responsabilidades enquanto dirigente máximo do órgão.

Diante do exposto, opina-se pela **manutenção da irregularidade, com a responsabilização da Sra. Celma Aparecida Gonçalves Moreira Gomes** - Presidente Executiva do FAPSPMG no exercício de 2019, em face da AUSÊNCIA DE APORTE DESTINADO À COBERTURA DE DÉFICIT FINANCEIRO DO REGIME PREVIDENCIÁRIO (item 3.1.1.1 do Relatório Técnico 164/2021-7).

Considerando o efeito lesivo ao resultado das contas do RPPS, conclui-se, quanto ao aspecto técnico-contábil, que o presente indicativo de irregularidade é de **natureza grave**, portanto, capaz de mudar a opinião quanto à regularidade das contas do responsável.⁷

Observo que, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998⁵, 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.

No mesmo sentido, a Portaria MF n. 464/2018, vigente no exercício de 2019, que dispunha sobre as normas gerais aplicáveis às avaliações atuariais do regime próprio, 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.

O Anexo da Portaria MF n. 464/2018 trazias os conceitos de **plano de benefícios**⁸ (conjunto de benefícios previdenciários), **plano de custeio**⁹ (fonte de recursos do

⁵ 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](#))

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.

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.

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 realizar os ajustes no plano de custeio, necessários à obtenção do equilíbrio financeiro e atuarial.

Além das despesas administrativas, o plano de custeio deve considerar o **custo normal**¹¹ (custeado por contribuição normal) do plano de benefícios, correspondente ao seu valor atuarial, apurado entre as datas da avaliação e do início do benefício, e o **custo suplementar**¹² (custeado por aporte atuarial e contribuição suplementar),

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.

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.

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 (custeado por contribuição normal) tem caráter prospectivo, enquanto o custo suplementar (custeado 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. 746/2011**¹³, vigente em 2019, que devem permanecer sem uso por 05 (cinco) anos, regra mantida após a revogação da norma pela **Portaria MPT n. 3803/2022**¹⁴, que também acrescentou o § 8º ao art. 55 da **Portaria n. 1467/2022**¹⁵.

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
- 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 **Art. 1º** A Portaria MTP nº 1.467, de 2 de junho de 2022, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 55

§ 8º Os aportes de que trata o inciso I do caput, estabelecidos conforme normas de classificações orçamentárias da receita e da despesa com a finalidade de tratamento fiscal específico, deverão atender às seguintes condições:

- I - utilização dos recursos deles decorrentes somente para o pagamento de benefícios previdenciários dos segurados e beneficiário vinculados ao Fundo em Capitalização de que trata o art. 58;
- II - gestão e controle pela unidade gestora do RPPS de forma segregada dos demais recursos previdenciários, de forma a evidenciar a vinculação para qual foram instituídos; e
- III - aplicação no mercado financeiro e de capitais em conformidade com as regras estabelecidas pelo Conselho Nacional Monetário - CMN por, no mínimo, 5 (cinco) anos, a contar da data do respectivo repasse à unidade gestora." (NR)

Art. 4º Revogam-se as seguintes normas:

- II - Portaria MPS nº 746, de 27 de dezembro de 2011, publicada no Diário Oficial da União de 28 de dezembro de 2011;

Art. 5º Esta Portaria entra em vigor em 1º de dezembro de 2022.

¹⁵ **Art. 55.** No caso de a avaliação atuarial apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento, que poderão consistir em:

A Portaria MF n. 464/2018 também conceituou **equilíbrio financeiro**¹⁶ (equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do regime próprio no exercício) e **déficit financeiro**¹⁷ (insuficiência financeira entre os fluxos de receita e despesa no exercício), além do **equilíbrio atuarial**¹⁸.

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. 403/2008¹⁹, vigente até 19/11/2018, trazia os mesmos conceitos previstos na Portaria MF n. 464/2018, que a revogou.

I - plano de amortização com contribuições suplementares, na forma de alíquotas ou aportes mensais com valores preestabelecidos;

Art. 58. Poderá ser implementada a segregação da massa dos beneficiários do RPPS, divididos entre o Fundo em Repartição e o Fundo em Capitalização, para o equacionamento do déficit do regime, observados os seguintes parâmetros:

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

¹⁷ **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.

¹⁸ **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.

¹⁹ **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;

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;

Por sua vez, a Portaria MTP n. 1467/2022²⁰, atualmente vigente, manteve o entendimento da Portaria MF n. 464/2018, já revogada.

XVI - Custo Suplementar: o valor correspondente às necessidades de custeio, atuariamente 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.

²⁰ **ANEXO VI**

APLICAÇÃO DOS PARÂMETROS PARA GARANTIA DO EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Art. 1º A aplicação dos parâmetros previstos no Capítulo IV desta Portaria relativos ao equilíbrio financeiro e atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS obedecerá, de forma complementar, o disposto neste Anexo.

Art. 2º Para os efeitos deste Anexo, considera-se:

I - alíquota de contribuição normal: percentual de contribuição, instituído em lei do ente federativo, definido, anualmente, para cobertura do custo normal e cujos valores são destinados à constituição de reservas com a finalidade de prover o pagamento de benefícios;

II - alíquota de contribuição suplementar: percentual de contribuição, estabelecido em lei do ente federativo, para cobertura do custo suplementar e equacionamento do déficit atuarial;

VII - avaliação atuarial: documento elaborado por atuário, em conformidade com as bases técnicas estabelecidas para o plano de benefícios do RPPS, que caracteriza a massa de segurados e beneficiários 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;

IX - custo normal: o valor correspondente às necessidades de custeio do plano de benefícios do RPPS, atuariamente calculadas, conforme os regimes financeiros adotados, referentes a períodos compreendidos entre a data da avaliação e a data de início dos benefícios;

X - custo suplementar: o valor correspondente às necessidades de custeio, atuariamente 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 garantidores necessários à cobertura das provisões matemáticas previdenciárias;

XII - déficit atuarial: resultado negativo apurado por meio do confronto entre o somatório dos ativos garantidores dos compromissos do plano de benefícios e os valores atuais do fluxo de contribuições futuras, do fluxo dos valores líquidos da compensação financeira a receber e dos parcelamentos vigentes a receber, menos o somatório dos valores atuais dos fluxos futuros de pagamento dos benefícios do plano de benefícios;

XIII - 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;

XVI - equacionamento de déficit atuarial: decisão do ente federativo quanto às formas, prazos, valores e condições em que se dará o completo reequilíbrio dos planos de custeio e de benefícios do RPPS, observadas as normas legais e regulamentares;

XVII - equilíbrio atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, ambas estimadas e projetadas atuariamente, 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;

XVIII - equilíbrio financeiro: garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro;

XXXII - plano de benefícios: o conjunto de benefícios de natureza previdenciária oferecidos aos segurados do RPPS, segundo as regras constitucionais e legais, limitado às aposentadorias e pensões por morte;

XXXIII - 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 sua administração, necessários para se garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do plano de benefícios, proposto na avaliação atuarial;

Nos presentes autos, a área técnica apurou que a receita arrecadada de contribuição normal (custo normal), excluída a receita suplementar (aportes atuariais 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 do aporte 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, MF n. 464/2018 e MTP n. 1467/2022, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998²¹, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem 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.

Assiste razão à área técnica ao excluir os aportes atuariais auferidos no exercício, diante da exigência de que permaneçam em contas segregadas por 05 anos, no mínimo. Do mesmo modo, os rendimentos das aplicações financeiras dos aportes atuariais também devem ser excluídos, já que se trata de parte acessória, que, em regra, deve acompanhar a natureza e as restrições do principal²². Embora tais recursos constituam receitas do Instituto, deveriam ser mantidas sem uso, em contas específicas por, no mínimo, 05 anos, na forma da Portaria MPS n. 746/2011.

²¹ **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](#))

²² Código Civil:

Art. 92. Principal é o bem que existe sobre si, abstrata ou concretamente; acessório, aquele cuja existência supõe a do principal.

As demais reservas e seus rendimentos (incluindo os aportes atuariais com mais de 05 anos) podem ser utilizados para o pagamento de benefícios do exercício, inexistindo restrições relacionadas à fase inicial de acumulação ou à cobertura mínima das provisões de benefícios concedidos.

É preciso observar que, desde o exercício de 2014, o Regime Próprio adotou o plano de amortização do déficit atuarial por meio de aportes crescentes, na forma da Lei municipal n. 4044/2014. O total devido de aportes atuariais, no período de 2015 a 2019 (últimos 05 anos), é igual a **R\$ 14.632.204,24**, conforme consta da tabela 28 do Relatório Técnico. Por sua vez, as aplicações financeiras em 2019 somaram **R\$ 11.855.543,94**, sendo auferidos **R\$ 1.573.859,77** de rendimentos no exercício, conforme consta da tabela 12 do Relatório Técnico.

Considerando que não há informações sobre o total de aportes atuariais repassado desde 2015 e que o montante devido (R\$ 14.632.204,24) é superior ao montante das reservas financeiras mais rendimentos (R\$ 11.855.543,94), não é possível estabelecer se o Instituto possuía aplicações distintas dos aportes atuariais, como as contribuições suplementares recebidas anteriormente, que pudessem cobrir as despesas do exercício e gerar parte dos rendimentos auferidos em 2019.

Desse modo, segundo os autos, as despesas empenhadas superaram as receitas arrecadadas (excluindo os aportes atuariais e seus rendimentos), não havendo recursos livres para o pagamento de benefícios e resultando no déficit financeiro, a exigir a transferência de aporte financeiro pelo Município, na forma do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998.

Embora constatado o déficit financeiro, a Presidente Executiva do Instituto adotou medidas de cobrança em 2019, expedindo Ofícios à Prefeita e ao Controlador Geral do Município, requerendo o repasse do aporte para cobertura da insuficiência financeira nos meses de janeiro a dezembro de 2019, bem como firmando os Parcelamentos n. 956/2019, relativo à contribuição patronal do período de janeiro a novembro de 2019, e n. 262/2020, referente ao aporte financeiro devido de abril de 2017 a março de 2020, conforme consta dos eventos 77 e 78.

Considerando que a Presidente Executiva adotou medidas de cobrança dos aportes financeiros e firmou parcelamentos, **divirjo da área técnica para afastar a irregularidade, quanto à conduta da responsável.**

Posição semelhante foi adotada pela área técnica no **processo TC n. 5384/2020** (Contas/2019 do IPAS Alegre).

E tendo em vista que foram firmados os Parcelamentos n. 956/2019, relativo à contribuição patronal do período de janeiro a novembro de 2019, n. 955/2019, relativo ao aporte atuarial do período de janeiro a novembro de 2019, e n. 262/2020, referente ao aporte financeiro devido de abril de 2017 a março de 2020, abrangendo os valores não transferidos no exercício de 2019, situação que levou ao consumo das reservas, mostra-se desnecessária a expedição da Determinação proposta pela área técnica, quanto a adoção de medidas de cobrança e recomposição das reservas.

É preciso mencionar que a responsabilidade da Chefe do Executivo de Guaçuí foi tratada no **processo TC n. 4138/2020** (Contas/2019 da Prefeitura Municipal), conforme itens 3.1.2.1 do Relatório Técnico n. 165/2021 e 2.1 da Manifestação Técnica n. 1120/2022, que culminou na emissão do Parecer Prévio n. 62/2022, no qual a 2ª Câmara recomenda a Aprovação com Ressalva, cujo trânsito em julgado ocorreu em 03/10/2022. Seguindo a posição técnica, o Colegiado afastou a responsabilidade da Prefeita Municipal, diante da falta de ciência sobre a insuficiência financeira, mas manteve a Determinação para recomposição de valores, conforme segue:

“1. PARECER PRÉVIO TC-062/2022:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da Segunda Câmara, ante as razões expostas, em:

1.1. RECOMENDAR ao Legislativo Municipal de Guaçuí **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas da **Sra. Vera Lúcia Costa**, responsável pela Prefeitura Municipal de Guaçuí, no exercício de 2019, nos termos do art. 80, II, da Lei Complementar nº 621/2012 c/c o art. 132, inciso II, do Regimento Interno desta Corte de Contas;

1.2. DETERMINAR ao atual gestor, ou quem vier a sucedê-lo que:

1.2.1. no prazo de 180 dias, providencie o repasse ao RPPS dos valores relativos à insuficiência financeira apurada, com as devidas atualizações monetárias, tendo em vista a obrigação do ente cobrir as insuficiências financeiras do RPPS nos termos da Lei 9717/98, c/c art. 40 da CF e art. 69 da LRF);”

Cabe, ainda, acrescentar que, nas Contas dos exercícios de 2020 e 2021, constantes dos **processos TC n. 3534/2021 e n. 6286/2022**, a área técnica apurou que o Instituto apresentou superávit financeiro, conforme as tabelas 6 dos itens 3.1.1 dos Relatórios Técnicos n. 319/2021 e n. 186/2022, nessa ordem.

Em relação ao item **2.2** da Conclusiva, denominado “**Utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas do regime previdenciário**”, o setor competente 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, no total de **R\$ 1.634.938,37**, uma vez que o saldo final no exercício (**R\$ 11.850.718,94**) foi menor que o saldo que deveria existir (**R\$ 13.485.657,31**), conforme consta da tabela 7 do Relatório Técnico. O setor técnico entendeu que as alíquotas de contribuição normal não eram suficientes para cobrir as despesas do exercício.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou que o Município encontrou dificuldades em repassar os aportes atuariais devidos em 2019, tendo realizado o pagamento de R\$ 1.661.140,91 e parcelado o montante de R\$ 2.278.734,79 (Termo n. 955/2019). Além disso, os aportes atuariais recebidos em 2019 foram depositados em contas bancárias específicas e aplicados em fundos de investimentos, segundo os Anexos 03 a 05 da defesa.

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, considerando-a grave, uma vez que a responsável não comprovou a adoção de medidas de cobrança das obrigações previdenciárias de 2019, tendo a sua conduta agravado a situação financeira do Regime Próprio.

Observo que, segundo os fundamentos lançados quanto ao tópico **2.1**, não há vedação ao uso das reservas atuariais para o pagamento de benefícios, exceto em se tratando dos aportes atuariais, que devem permanecer sem utilização por, no mínimo, 05 (cinco) anos, a fim de que tais repasses sejam excluídos do rol das despesas de pessoal do Município, reduzindo, assim, o correspondente limite da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

No caso do Instituto, a responsável não segregou os aportes atuariais de eventuais reservas constituídas por contribuições suplementares, antes adotadas pelo Ente. Desse modo, não foi possível identificar disponibilidades financeiras distintas de aportes atuariais ou tais aportes e rendimentos com prazo superior a 05 anos, capazes de cobrir a folha de pagamento de benefícios no exercício de 2019.

Por outro lado, a Presidente Executiva do Instituto adotou medidas de cobrança, solicitando o repasse do aporte para cobertura da insuficiência financeira nos meses de janeiro a dezembro de 2019, que, se atendidas, teriam evitado o uso das reservas / aportes atuariais, bem como firmou o Parcelamento n. 955/2019, referente ao aporte atuarial devido em 2019 e não recolhido, conforme consta dos eventos 77 e 81.

Considerando que a Presidente Executiva adotou medidas para evitar o consumo dos aportes atuariais, **divirjo da área técnica para afastar a irregularidade, quanto à conduta da responsável.**

Posição semelhante foi adotada pela área técnica no **processo TC n. 5384/2020** (Contas/2019 do IPAS Alegre).

Tal como abordado no tópico **2.1**, é preciso mencionar que a Determinação para a recomposição de valores foi expedida no **processo TC n. 4138/2020** (Contas/2019 da Prefeitura Municipal), conforme itens 3.1.2.1 do Relatório Técnico n. 165/2021, 2.1 da Manifestação Técnica n. 1120/2022 e 1.2.1 do Parecer Prévio n. 62/2022 - 2ª Câmara, transitado em julgado em 03/10/2022.

E tendo em vista que foram firmados os Parcelamentos n. 956/2019, relativo à contribuição patronal do período de janeiro a novembro de 2019, n. 955/2019, relativo ao aporte atuarial do período de janeiro a novembro de 2019, e n. 262/2020, referente ao aporte financeiro devido de abril de 2017 a março de 2020, abrangendo os valores não transferidos no exercício de 2019, situação que levou ao consumo das reservas, mostra-se desnecessária a expedição da Determinação proposta pela área técnica, quanto a adoção de medidas de cobrança e recomposição das reservas.

Cabe acrescentar que, nas Contas dos exercícios de 2020 e 2021, constantes dos **processos TC n. 3534/2021 e n. 6286/2022**, a área técnica apurou que as reservas financeiras do Instituto superaram o montante devido, conforme as tabelas 7 dos itens 3.1.1 dos Relatórios Técnicos n. 319/2021 e n. 186/2022, nessa ordem.

Quanto ao tópico **2.3** da Conclusiva, denominado ***“Extrapolação ao limite para aplicações em segmento de investimento abrangido pela resolução CMN 3922/2010”***, o setor competente constatou que os arquivos TVDISP e RELRENT evidenciaram que alguns investimentos extrapolaram os percentuais previstos no art. 7º, inciso IV, alíneas “a” e “b”, da Resolução CMN n. 3922/2010, conforme demonstrado na tabela 13 e na figura 1 do Relatório Técnico.

Em **resposta à citação**, a responsável reconheceu que o percentual máximo foi ultrapassado, mas afirmou que o limite foi regularizado em fevereiro de 2020. Anexou o extrato consolidado de 28/02/2020 (Peça n. 29.263/2021, evento 82).

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, caracterizando-a como grave, uma vez que a defesa reconheceu a inconsistência, bem como que as correções em exercícios posteriores não são capazes de afastar a infração.

Observo que a Resolução n. 3922/2010, emitida pelo Conselho Monetário Nacional e vigente no exercício de 2019, estabeleceu os critérios e os limites para as aplicações financeiras dos recursos dos regimes próprios de previdência.

No art. 7º, inciso IV, alíneas “a” e “b”²³, a norma impôs o percentual máximo de **40%** para aplicações em fundos de renda fixa. De acordo com a tabela 13 e com a figura 1 do Relatório Técnico, as aplicações financeiras inseridas nesse segmento atingiram **47,01%**, segundo o Termo de Verificação das Disponibilidade (arquivo TVDISP), e **41,77%**, conforme o Relatório de Rentabilidade (arquivo RELRENT), ultrapassando o limite contido na Resolução CMN n. 3922/2010.

Destaco que, nas Contas de 2020, tratadas no **processo TC n. 3534/2021**, ainda em tramitação, a área técnica constatou infração semelhante, que foi caracterizada como grave, nos moldes do item 2.2 da Conclusiva n. 1141/2022. Naquele caso, o limite do art. 7º, inciso IV, alíneas “a” e “b”, da Resolução CMN n. 3922/2010 foi ultrapassado apenas no arquivo TVDISP, em função das inconsistências no preenchimento do documento, sendo cumprido no arquivo RELRENT.

Por sua vez, nas Contas de 2021, constantes do **processo TC n. 6286/2022**, julgadas pelo Acórdão TC n. 1126/2022 – 1ª Câmara, o enquadramento das aplicações financeiras foi respeitado nos arquivos TVDISP e RELRENT, conforme o item 3.1.4 do Relatório Técnico n. 186/2022.

Considerando que a aplicação financeira questionada foi regularizada nas Contas de 2021, bem como que o limite de 40%, fixado no art. 7º, inciso IV, alíneas “a” e “b”, da Resolução CMN n. 3922/2010, foi ultrapassado em somente 1,77 ponto percentual, conforme consta do arquivo RELRENT, não se podendo presumir que o investimento fora originalmente efetuado com descumprimento à norma, acompanho a área técnica para manter a irregularidade, mas **divirjo da multa**.

²³ **Art. 7º** No segmento de renda fixa, as aplicações dos recursos dos regimes próprios de previdência social subordinam-se aos seguintes limites:

IV - até 40% (quarenta por cento) no somatório dos seguintes ativos: (Redação dada pela Resolução CMN nº 4.604, de 19/10/2017)

a) cotas de fundos de investimento classificados como renda fixa constituídos sob a forma de condomínio aberto, conforme regulamentação estabelecida pela CVM (fundos de renda fixa); (Redação dada pela Resolução CMN nº 4.604, de 19/10/2017)

b) cotas de fundos de investimento em índice de mercado de renda fixa, negociáveis em bolsa de valores, compostos por ativos financeiros que busquem refletir as variações e rentabilidade de índices de renda fixa, conforme regulamentação estabelecida pela CVM (fundos de índice de renda fixa); (Redação dada pela Resolução CMN nº 4.604, de 19/10/2017)

Em relação ao item **2.4** da Conclusiva, intitulado “**Divergência no registro por competência das variações patrimoniais aumentativas de contribuições previdenciárias**”, o setor competente apurou que o registro contábil das contribuições previdenciárias devidas, constante do arquivo BALANCONT (R\$ 11.951.315,88), foi maior que o montante indicado no arquivo DEMREC (R\$ 5.728.211,60), conforme demonstrado nas tabelas 16 e 17 do Relatório Técnico.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou que o montante registrado no arquivo BALANCONT corresponde à movimentação de débito e crédito nas variações patrimoniais aumentativas (VPA), incluindo anulações e estornos, o que provocou a divergência com o arquivo DEMREC. Por esse motivo, os saldos de VPA e da receita orçamentária não poderiam ser comparados após o encerramento do exercício, como equivocadamente faz o Relatório Técnico.

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, caracterizando-a como grave, diante do efeito lesivo para o resultado das Contas.

Considerando que a infração, por si só, não provoca prejuízos ao erário e que não é recorrente nas prestações anuais do Instituto, não tendo sido relatada nos exercícios mais recentes (2018, 2020 e 2021), constantes dos processos TC n. 14.712/2019, n. 3534/2021 e n. 6286/2022, acompanho a área técnica para manter a irregularidade, mas **divirjo da aplicação de multa**.

Acrescento uma **Determinação** para que o atual gestor do Instituto esclareça a divergência entre os arquivos BALANCONT e DEMREC, quanto ao montante de contribuições previdenciárias devidas.

Quanto ao tópico **2.5** da Conclusiva, intitulado “**Formalização de acordos de parcelamento desprovidos de autorização legislativa específica**”, o setor competente relatou que os Parcelamentos n. 955/2019 e n. 956/2019, nos valores de R\$ 2.283.292,26 e 3.351.554,33, não foram autorizados por lei específica, contrariando o art. 5º-A da Portaria MPS n. 402/2008.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou que os critérios para a celebração dos parcelamentos foram cumpridos, inclusive com a autorização legislativa, bem como que os Termos foram submetidos ao Sistema CADPREV e homologados pela Secretaria de Previdência.

Na **análise conclusiva**, a área técnica afastou o indicativo de irregularidade, considerando que a competência para o envio do projeto de lei ao Legislativo pertence ao Prefeito Municipal, não podendo ser atribuída ao gestor do Instituto.

Observo quem o Termo de Parcelamento n. 955/2019, no montante de R\$ 2.283.292,26, abrange a contribuição patronal / aporte atuarial das competências de janeiro a novembro de 2019, enquanto o Termo n. 956/2019, no valor 3.351.554,33, refere-se a contribuição patronal / aporte financeiro das mesmas competências, conforme consta das Peças n. 29.262/2021 e n. 29.259/2021 (eventos 81 e 78), nessa ordem.

Por sua vez, o art. 5º-A da Portaria MPS n. 402/2008²⁴, com a redação vigente no exercício de 2019, exigia que os parcelamentos fossem precedidos de lei específica, mas também dispunha que tais acordos estariam limitados às competências até março de 2017. Sendo assim, a exigência prevista no art. 5º-A não era aplicável aos parcelamentos questionados no presente tópico, pois abrangiam apenas as competências do exercício de 2019.

Desse modo, **acompanho a posição técnica pelo afastamento** do indício, porém, empregando fundamento diverso, tendo em vista que os parcelamentos não se enquadravam na hipótese do art. 5º-A da Portaria MPS n. 402/2008 e considerando que tais acordos foram aceitos pela Secretaria de Previdência²⁵.

²⁴ **Art. 5º-A** Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão, mediante lei autorizativa específica, firmar termo de acordo de parcelamento, em até 200 (duzentas) prestações mensais, iguais e sucessivas, de contribuições devidas pelo ente federativo, de contribuições descontadas dos segurados ativos, aposentados e pensionistas, bem como de outros débitos não decorrentes de contribuições previdenciárias, relativos a competências até março de 2017. (Redação dada pela Portaria MF nº 333, de 11/07/2017)

²⁵ Consulta em 02/12/2022 ao <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/modulos/parc/consultarACPARC.xhtml>

Destaco que o questionamento técnico não se repetiu nas Contas dos exercícios de 2020 e 2021, constantes dos **processos TC n. 3534/2021** e **n. 6286/2022**, conforme os itens 3.2 dos Relatórios Técnicos n. 319/2021 e n. 186/2022, nessa ordem.

Acerca do tópico **2.6** da Conclusiva, denominado “***Divergência na variação patrimonial aumentativa decorrente do registro de aportes atuariais***”, o setor técnico apurou que o aporte atuarial devido em 2019 foi de R\$ 3.939.875,70, conforme previsto no Decreto municipal n. 10.839/2018, constante do arquivo RELPAD. No entanto, o montante registrado no arquivo BALANCONT totalizou R\$ 20.093,36, havendo uma diferença de R\$ 3.919.782,34, segundo demonstrado na tabela 31 do Relatório Técnico.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou que o aporte atuarial foi registrado segundo o regime de caixa, previsto no art. 35 da Lei n. 4320/1964, sendo a receita orçamentária estimada de R\$ 1.130.500,00 e a receita orçamentária realizada igual a R\$ 1.161.140,91.

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, caracterizando-a como grave, uma vez que a responsável encaminhou arquivos inconsistentes e a defesa não justificou a divergência.

Diante da divergência entre os arquivos BALANCONT e RELPAD, acompanho a área técnica para manter a irregularidade, mas **divirjo da aplicação da multa**, considerando que se trata de erro no registro contábil, que poderá ser corrigido e não trouxe prejuízos ao erário, bem como que a inconsistência não é recorrente, pois não se repetiu nos exercícios de 2020 e 2021, constantes dos **processos TC n. 3534/2021** e **n. 6286/2022**, conforme os itens 3.5.6 dos Relatórios Técnicos n. 319/2021 e n. 186/2022, nessa ordem.

Quanto ao item **2.7** da Conclusiva, intitulado “***Ausência de medidas para cobrança de aportes atuariais não repassados tempestivamente***”, o setor competente verificou que o aporte atuarial devido no exercício de 2019, no valor de R\$

3.939.875,70, não foi repassado ao Instituto de Previdência, segundo informações do arquivo DELQUIT. A área técnica ainda anotou que o dever de pagamento do aporte atuarial foi rateado entre as unidades gestoras municipais, contrariando a Lei n. 4044/2014, que atribuiu a obrigação apenas ao Poder Executivo.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou que adotou medidas de cobrança dos aportes atuariais devidos, que culminaram no Parcelamento constante do Anexo 5 da defesa.

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, caracterizando-a como grave, uma vez que a responsável não esgotou as medidas de cobrança ao seu alcance, com a representação ao Tribunal de Contas ou ao Ministério Público, e, embora os parcelamentos tenham sido firmados, não foram autorizados por lei específica.

Observo que a Declaração de Quitação – arquivo DELQUIT (evento 33) registrou o recebimento de aportes atuariais de 2019 no montante de R\$ 1.661.140,91, além da assinatura do Parcelamento n. 955/2019.

De acordo com a Peça n. 29.262/2021 (evento 81), o Termo de Parcelamento n. 955/2019 foi assinado em 30/12/2019, no valor original de R\$ 2.278.734,79 e atualizado de R\$ 2.283.292,26, abrangendo os aportes atuariais devidos de janeiro a novembro de 2019.

Somando os valores dos aportes atuariais recebidos (R\$ 1.661.140,91) e dos parcelados (R\$ 2.278.734,79), obtém-se a quantia de R\$ 3.939.875,70, exatamente o montante devido em 2019 (arquivo RELPAD, evento 53).

Considerando que a responsável adotou algumas medidas para o recebimento dos aportes atuariais não repassados pelo Município, por meio da assinatura do Parcelamento n. 955/2019, mas não esgotou as providências ao seu alcance, como a expedição de ofícios, a representação ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público ou a cobrança judicial, acompanho a área técnica para manter a irregularidade, mas **divirjo da aplicação de multa**.

Cabe destacar que a infração não se repetiu nos exercícios de 2020 e 2021, constantes dos **processos TC n. 3534/2021 e n. 6286/2022**, conforme os itens 3.5.6 dos Relatórios Técnicos n. 319/2021 e n. 186/2022, nessa ordem.

Em relação ao tópico **2.8** da Conclusiva, denominado “**Inobservância de prazo mínimo de aplicação para aportes atuariais**”, o setor competente relatou que o art. 1º, § 1º, da Portaria MPS n. 746/2011 foi descumprido, quanto ao prazo de 05 anos de carência para a utilização dos aportes atuariais recebidos. Além disso, a falta de controle individualizado e os resgates frequentes nas duas contas bancárias destinadas aos aportes atuariais reforçam o indício de descumprimento do prazo mínimo. O setor técnico ainda destacou que deixaram de ser constituídas reservas no montante de R\$ 1.634.938,37, conforme a tabela 7 do Relatório Técnico, e que os repasses referentes ao Parcelamento n. 623/2018, no valor de R\$ 612.670,96, também deveriam ser depositados na conta específica dos aportes atuariais.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou que os aportes atuariais foram investidos juntamente com as demais receitas previdenciárias, até que, em 2017, foram abertas as contas bancárias específicas, conforme o Anexo 3 da defesa, sanando-se a inconsistência.

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, caracterizando-a como grave, uma vez que a responsável reconheceu a inconsistência.

Observo que o art. 1º, §1º, da **Portaria MPS n. 746/2011**, que dispõe sobre a cobertura do déficit atuarial por meio de aportes, determina que tais recursos devem ser controlados de modo segregado e mantidos aplicados por pelo menos 05 (cinco) anos:

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:

§ 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

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

A defesa juntou a Listagem de Arrecadações da Receita, inserta na Peça n. 29.261/2021 (evento 80), indicando a existência de contas bancárias específicas para o recebimento do aporte atuarial, a saber: contas correntes n. 71001-4 e n. 23296-3, com os correspondentes fundos de investimentos.

Por sua vez, também foram trazidos aos autos os extratos bancários dos fundos de investimentos vinculados às contas bancárias n. 71001-4 (Caixa Econômica Federal) e n. 23296-3 (Banco do Brasil), constantes da Peça n. 29.260/2021 (evento 79).

Desse modo, a responsável comprovou que, no exercício de 2019, havia contas bancárias específicas para os aportes atuariais. Além de constituir uma exigência normativa, a conta bancária específica permite que os aportes periódicos sejam segregados das demais receitas do Instituto e que a carência de 05 anos para sua utilização seja controlada.

No entanto, para demonstrar que os aportes atuariais não foram utilizados indevidamente, a responsável deveria ter comprovado que os repasses recebidos nos últimos 05 anos, somados aos correspondentes rendimentos, não foram gastos no exercício de 2019. Tal comprovação não foi realizada.

Considerando que a responsável não demonstrou que os aportes atuariais arrecadados nos últimos 05 (cinco) anos permaneceram depositados sem uso, **acompanho a área técnica para manter a irregularidade com gravidade.**

Acrescento uma **Determinação** para que o atual gestor aprimore o controle dos aportes atuariais devidos e arrecadados, bem como dos rendimentos auferidos, encaminhando, na próxima prestação de contas, levantamento, por exercício, dos

valores devidos, das quantias recebidas e seus rendimentos, com os correspondentes comprovantes e extratos bancários.

Cabe destacar que a infração não se repetiu nos exercícios de 2020 e 2021, constantes dos **processos TC n. 3534/2021** e **n. 6286/2022**, conforme os itens 3.5.7 dos Relatórios Técnicos n. 319/2021 e n. 186/2022, nessa ordem.

Acerca do item **2.9** da Conclusiva, intitulado “**Ativo garantidor utilizado pela avaliação atuarial extrapola o valor total do ativo do fundo previdenciário**”, o setor competente relatou que o Ativo computado na Avaliação Atuarial (arquivo DEMAAT), no montante de R\$ 48.621.837,65, foi superior ao Ativo registrado contabilmente (R\$ 47.068.779,15), correspondendo a uma diferença de R\$ 1.553.058,50, conforme a tabela 32 do Relatório Técnico, contrariando a Portaria MF n. 464/2018, art. 46, inciso II.

Em **resposta à citação**, a responsável afirmou que o Ativo Garantidor computado no Estudo Atuarial estava correto (R\$ 48.621.837,65), resultando da soma dos Bens e Direitos do Regime Próprio (R\$ 11.855.543,94) com o saldo dos parcelamentos (R\$ 36.766.293,71), conforme a tabela 8 e o Anexo 7 da defesa.

Na **análise conclusiva**, a área técnica manteve a irregularidade, caracterizando-a como grave, uma vez que a responsável não justificou a divergência apurada.

Acompanho a área técnica para manter a irregularidade, considerando que não restou esclarecida a divergência entre o registro contábil dos ativos e o valor computado na Avaliação Atuarial. Entretanto, **divirjo da aplicação de multa**, já que a diferença de R\$ 1.553.058,50 corresponde a apenas **3,3%** do menor valor (R\$ 47.068.779,15), referente ao registro contábil, não sendo capaz de distorcer de modo relevante o resultado atuarial.

Cabe destacar que a infração não se repetiu no exercício de 2020, constante do **processo TC n. 3534/2021**, conforme o item 3.5.8 do Relatório Técnico n. 319/2021. Por outro lado, nas Contas de 2021 (**processo TC n. 6286/2022**), a área técnica

constatou uma divergência de 0,03% entre o registro contábil dos ativos e o cálculo atuarial, que não gerou irregularidade, diante do baixo potencial ofensivo, segundo analisado no item 3.5.8 do Relatório Técnico n. 186/2022.

DISPOSITIVO

Pelo exposto, com fundamento no art. 84, inciso III, letra 'd', da Lei Complementar n. 621/2012²⁶, **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 08 de dezembro de 2022.

MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Conselheira Substituta

1. ACÓRDÃO TC-059/2023:

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

1.1. Julgar **IRREGULAR** a Prestação de Contas Anual do **FUNDO DE APOSENTADORIA E PENSÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE GUAÇUÍ**, referente ao **exercício de 2019**, sob a gestão da senhora **CELMA APARECIDA GONÇALVES MOREIRA GOMES**, Presidente Executiva, aplicando-lhe **MULTA** no valor de **R\$ 500,00** (quinhentos reais), nos termos do art. 135, inciso

²⁶ **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;

II, da Lei Complementar n. 621/2012²⁷ e do art. 389, inciso II, da Resolução TC n. 261/2013²⁸, diante da manutenção da seguinte irregularidade de natureza grave:

2.8. Inobservância de prazo mínimo de aplicação para aportes atuariais

1.2. AFASTAR os seguintes indicativos de irregularidade:

2.1. Ausência de aporte destinado à cobertura de déficit financeiro do regime previdenciário

2.2. Utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas do regime previdenciário

2.5. Formalização de acordos de parcelamento desprovidos de autorização legislativa específica

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

2.3. Extrapolação ao limite para aplicações em segmento de investimento abrangido pela resolução CMN 3922/2010

2.4. Divergência no registro por competência das variações patrimoniais aumentativas de contribuições previdenciárias

2.6. Divergência na variação patrimonial aumentativa decorrente do registro de aportes atuariais

2.7. Ausência de medidas para cobrança de aportes atuariais não repassados tempestivamente

2.9. Ativo garantidor utilizado pela avaliação atuarial extrapola o valor total do ativo do fundo previdenciário

²⁷ **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;

²⁸ **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).

1.4. DETERMINAR ao atual gestor do Instituto que adote as providências seguintes, devendo comprovar seu cumprimento na próxima prestação de contas anual a ser encaminhada ao Tribunal:

1.4.1. Esclarecer a divergência entre os arquivos BALANCONT e DEMREC, quanto ao montante de contribuições previdenciárias devidas (tópico **2.4** da Conclusiva)

1.4.2. Aprimorar o controle dos aportes atuariais devidos e arrecadados, bem como dos rendimentos auferidos, encaminhando, na próxima prestação de contas, levantamento, por exercício, dos valores devidos, das quantias recebidas e seus rendimentos, com os correspondentes comprovantes e extratos bancários (tópico **2.8** da Conclusiva)

1.5. ARQUIVAR, após o trânsito em julgado.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 03/02/2023 – 2ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sebastião Carlos Ranna de Macedo (presidente), Sérgio Aboudib Ferreira Pinto 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 SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Presidente

CONSELHEIRA SUBSTITUTA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Relatora

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

PROCURADOR DE CONTAS HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA

Em substituição ao procurador-geral

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

Subsecretária das Sessões