



**TRIBUNAL DE CONTAS DO**  
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Conferência em [www.tcees.tc.br](http://www.tcees.tc.br)  
Identificador: 0B952-C34A8-2D485



## **Voto do Relator 03544/2020-8**

Produzido em fase anterior ao julgamento

**Processo:** 08974/2018-2

**Classificação:** Prestação de Contas Anual de Ordenador

**Setor:** GAA - Márcia Jaccoud - Gabinete da Auditora Márcia Jaccoud Freitas

**Exercício:** 2017

**Criação:** 29/10/2020 13:50

**UG:** IPAS - Instituto de Previdência Dos Servidores do Município de Águia Branca

**Relator:** Márcia Jaccoud Freitas

**Responsável:** SUZIANY PASTE GONCALVES OLIVEIRA, IGOR FRANCA GARCIA

<b>PROCESSO TC:</b>	<b>8974/2018</b>
<b>JURISDICIONADO:</b>	<b>INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE ÁGUA BRANCA</b>
<b>ASSUNTO:</b>	<b>PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL</b>
<b>EXERCÍCIO:</b>	<b>2017</b>
<b>RESPONSÁVEL:</b>	<b>SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA IGOR FRANÇA GARCIA</b>

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PLANO DE AMORTIZAÇÃO – EFETIVIDADE – AVALIAÇÃO ATUARIAL – ALÍQUOTA SUPLEMENTAR – REDUÇÃO – PROVISÃO MATEMÁTICA PREVIDENCIÁRIA – BENEFÍCIOS ANTERIORES AO REGIME PRÓPRIO – INVESTIMENTOS – ENQUADRAMENTO – REGISTRO CONTÁBIL – VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA – CONTRIBUIÇÃO SUPLEMENTAR – CONTAS REGULARES COM RESSALVA – DETERMINAR – ARQUIVAR**

1. O descumprimento do critério de efetividade do Plano de Amortização não gera irregularidade, diante do prazo de adequação previsto no art. 9º da Instrução Normativa SPREV n. 7/2018.

2. O cálculo atuarial não precisa apurar as provisões matemáticas relativas aos benefícios previdenciários pagos diretamente pelo Tesouro e concedidos antes da criação do Regime Próprio e da Emenda Constitucional n. 41/2003.

3. A deficiência no enquadramento das aplicações financeiras, evidenciada no Termo de Verificação das

Disponibilidades (TVDISP), constitui irregularidade de natureza formal, se não houver indício de descumprimento dos limites de investimento por segmento.

4. Desde que o equilíbrio atuarial tenha sido preservado e, considerando que a Portaria MPS n. 403/2008 foi revogada, a proposta de redução da alíquota suplementar, sem a demonstração do cumprimento dos critérios previstos no art. 25 da norma federal, constitui irregularidade passível de ressalva com determinação.

5. O registro contábil inadequado da Variação Patrimonial Aumentativa, decorrente da contribuição previdenciária suplementar, constitui irregularidade de natureza qualitativa e incapaz de macular as Contas, se não restar demonstrada a repercussão negativa sobre o Limite de Gastos com Pessoal.

## RELATÓRIO

Trata-se da Prestação de Contas Anual do **INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE ÁGUIA BRANCA**, referente ao **exercício de 2017**, sob a responsabilidade da senhora **SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA**, na qualidade de Diretora Presidente, tendo sido responsabilizado, também, o senhor **IGOR FRANÇA GARCIA**, Atuário.

Nos termos do **Relatório Técnico n. 54/2019**, da **Instrução Técnica Inicial n. 84/2019** e da **Decisão segex n. 79/2019**, o setor competente propôs a citação dos responsáveis, em razão dos seguintes indicativos de irregularidade:

**3.1.2.1.** Inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento

**3.5.1.2.** Inconsistências no estudo de avaliação atuarial

**a)** resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal

**b)** proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial

**c)** proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS

**3.5.3.1.** Registro inadequado da receita patrimonial de contribuição suplementar

**3.5.4.1.** Ausência da estimativa de provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos benefícios concedidos pelo tesouro municipal

Cabe mencionar que a citação do senhor **IGOR FRANÇA GARCIA**, Atuário, referiu-se ao item **3.5.1.2**, enquanto que a senhora **SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA**, Diretora Presidente, foi responsabilizada por todos os tópicos do Relatório Técnico.

Regularmente citados, os responsáveis apresentaram justificativas<sup>1</sup>, que foram analisadas no corpo da **Instrução Técnica Conclusiva n. 145/2020**.

A área técnica **afastou** os indícios de irregularidade constantes das letras **a** e **b** do item **3.5.1.2**, bem como os fatos relatados no item **3.5.4.1** do Relatório Contábil, correspondentes aos tópicos **2.2** (letras **a** e **b**) e **2.4** da Conclusiva, a saber:

---

<sup>1</sup> Defesa/Justificativa n. 366/2019 e n. 420/2019.

**2.2.** Inconsistências no estudo de avaliação atuarial

- a) resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal
- b) proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial

**2.4.** Ausência da estimativa de provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos benefícios concedidos pelo tesouro municipal

O setor competente **manteve as demais irregularidades**, quais sejam:

**2.1.** Inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento

**2.2.** Inconsistências no estudo de avaliação atuarial

- c) proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS

**2.3.** Registro inadequado da receita patrimonial de contribuição suplementar

A senhora **SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA**, Diretora Presidente, foi considerada responsável por todas as irregularidades mantidas pela área técnica, enquanto que o senhor **IGOR FRANÇA GARCIA**, Atuário, foi responsável pelo tópico **2.2**, letra **c**, da Conclusiva.

Diante da gravidade das irregularidades mantidas, o setor técnico sugeriu a aplicação de **MULTA** aos responsáveis, na forma do art. 135, incisos I e II e § 1º, da Lei Orgânica<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> **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:

A área técnica também propôs que as Contas da senhora **SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA** sejam julgadas **IRREGULARES**, com fundamento no art. 84, inciso III, letra “d”, da Lei Complementar n. 621/2012<sup>3</sup>.

A Instrução Conclusiva ainda sugeriu a expedição de uma **DETERMINAÇÃO**, dirigida ao atual gestor do Instituto, referente ao tópico **2.2**, letra **b**.

Segue a transcrição da parte final:

### “3 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Considerando os indicativos de irregularidades expressos no Relatório Técnico 54/2019-9, na ITI 84/2019-1, na decisão Segex 79/2019-9, e nos Termos de Citação 92/2019-4 e 93/2019-9; e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV, da Resolução TC nº 261/2013;

Considerando que a Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira, Diretora Presidente do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Águia Branca – ABPREV, relativa ao exercício de 2017, atendeu ao Termo de Citação emitido por este Tribunal e encaminhou sua defesa;

Considerando que o Sr. Igor França Garcia, Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial, relativo ao ano base 2017, atendeu ao Termo de Citação emitido por este Tribunal e encaminhou sua defesa;

---

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

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

§ 1º Ficarà sujeito à multa prevista no caput deste artigo aquele que deixar de dar cumprimento à decisão do Tribunal, salvo motivo justificado. (Redação dada pela LC nº 902/2019 – DOE 9.1.2019)

Redação anterior

§ 1º Ficarà sujeito à multa prevista no caput deste artigo aquele que deixar de dar cumprimento à decisão do Tribunal, salvo motivo justificado, a critério do Tribunal de Contas.

**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.

<sup>3</sup> **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;

Considerando que as justificativas e documentos apresentados **não foram suficientes para elidirem as irregularidades** dos itens 2.1, 2.2 e 2.3, desta Instrução Técnica Conclusiva; abaixo relacionados e com os respectivos responsáveis:

**2.1.** Inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento (**item 3.1.2.1 do RT 54/2019-9**). **Base Normativa:** Artigo 2º da Resolução CMN 3.922/2010.

**Responsável:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente.

**2.2.** Inconsistência no estudo de avaliação atuarial: **Subitem “c”** - Proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS (**Item 3.5.1.2 do RT 54/2019-9**). **Base Normativa:** Art. 1º, inciso I, e art. 9º, inciso II, da Lei 9.717/1998; e arts. 17, 18, 19 e 25 da Portaria MPS 403/2008.

**Responsáveis:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente do RPPS, e Sr. Igor França Garcia – Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2017.

**2.3.** Registro inadequado da receita patrimonial de contribuição suplementar (**Item 3.5.3.1 do RT 54/2019-9**). **Base Normativa:** Arts. 85, 86 e 89 da Lei Federal 4.320/1964; e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (7ª ed.).

**Responsável:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente.

Considerando as informações e os documentos trazidos aos autos; opina-se por acatar as razões de justificativas e/ou afastar a responsabilização da Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira, Diretora Presidente do ABPREV, relativa ao exercício de 2017, em relação aos itens 2.2 (subitens “a” e “b”) e 2.4, desta ITC.

Considerando as informações e os documentos trazidos aos autos, opina-se por acatar as razões de justificativas e/ou afastar a responsabilização do Sr. Igor França Garcia, Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2017, em relação ao item 2.2 (subitens “a” e “b”), desta ITC.

Considerando que as irregularidades, dos itens 2.1, 2.2 (Subitem “c”) e 2.3, desta ITC, representam grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária 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 2017, da Diretora Presidente do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Águia Branca – ABPREV, **Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira**; nos termos do art. 84, inciso III, alínea “d”, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES), e do art. 163, inciso IV, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).

Assim, **diante da prática de ato ou omissão**, com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial; sugere-se a **aplicação de multa**, 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, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES), aos seguintes responsáveis:

Item da ITC	Responsável	Cargo
2.1	Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira	Diretora Presidente do ABPREV
2.2 (Subitem "c")	Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira	Diretora Presidente do ABPREV
2.2 (Subitem "c")	Sr. Igor França Garcia	Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2017
2.3	Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira	Diretora Presidente do ABPREV

Sugere-se, também, **DETERMINAÇÃO** à atual gestora do RPPS, para que proponha novo plano de amortização do déficit, de acordo com os resultados apresentados na **próxima avaliação atuarial**, em que o montante de contribuição no exercício, na forma de alíquotas ou aportes, a partir do exercício de 2021, seja superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial do exercício, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2023, nos termos do art. 54, II, da Portaria MF 464/2018 e do art. 9º, parágrafo único, da IN SPREV 07/2018. **(Item 2.2 desta ITC, subitem "b")**

Ressalta-se que a Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira, em sua Defesa/Justificativa 420/2019-1 (documento 102), requer "**o direito de realizar SUSTENTAÇÃO ORAL relativo ao processo em epígrafe, com base no art. 327 da Resolução nº. 261 — Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito**".

Na sequência, o **Ministério Público de Contas** emitiu o Parecer n. 356/2020, da lavra do Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva, acompanhando a área técnica.

Por ocasião da Sessão Ordinária da 1ª Câmara de 25/09/2020, a senhora SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA apresentou memoriais e **sustentação oral**, conforme Petição Intercorrente n. 882/2020, Peça Complementar n. 26.174/2020 e Notas Taquigráficas n. 172/2020.

Na **Manifestação Técnica de Defesa Oral n. 77/2020**, o setor competente analisou os argumentos apresentados, opinando pela manutenção das irregularidades, em razão da ausência de fato novo, com aplicação de MULTA à responsável.

Segue a transcrição da parte final:

### **“3 CONCLUSÃO**

Analisou-se, as Notas Taquigráficas da sustentação oral apresentada pela **Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira**, então, **Diretora Presidente do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Águia Branca - ABPREV**, de acordo com o art. 328 da Resolução TC 261/2013, relativas às irregularidades apontadas na **ITC 145/2020-6** e constatou-se que não foi trazido nenhum fato novo que possa modificar a análise da área técnica relatada na ITC.

**3.1** Assim, considerando o disposto no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Resolução TC 297/2016, bem como nos termos do caput do art. 40 da Constituição da República (CRFB), do art. 1º da Lei Federal 9.717/1998 e do art. 69 da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF), quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, conclui-se pela **manutenção** dos itens **2.1, 2.2 “c” e 2.3**, da presente manifestação técnica, abaixo relacionado e com o respectivo responsável:

#### **2.1 - INEXISTÊNCIA DE ENQUADRAMENTO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS POR SEGMENTO DE INVESTIMENTO**

**Indicativo de Irregularidade:** Artigo 2º da Resolução CMN 3.922/2010.

**Responsável:** Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente

#### **2.2 - INCONSISTÊNCIAS NO ESTUDO DE AVALIAÇÃO ATUARIAL**

**Indicativo de Irregularidade:** Art. 1º, inciso I, e art. 9º, inciso II, da Lei 9.717/1998; e arts. 17, 18, 19 e 25 da Portaria MPS 403/2008.

**Responsável:** Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente; e Igor França Garcia – Atuário responsável

#### **2.3 - REGISTRO INADEQUADO DA RECEITA PATRIMONIAL DE CONTRIBUIÇÃO SUPLEMENTAR**

**Indicativo de Irregularidade:** Arts. 85, 86 e 89 da Lei Federal 4.320/1964; e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (7ª ed.).

**Responsável:** Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente

**3.2** Sugere-se aplicação de multa, nos termos art. 135, II da Lei Complementar nº 621/2012 e art. 389, II da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do Tribunal de Contas) a ser dosada pelo relator, ao Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira, Diretora Presidente do ABPREV no exercício de 2017, concernentes as irregularidades observadas nos itens 2.1, 2.2 “c” e 2.3 desta Manifestação Técnica.”

Em seguida, o **Ministério Público de Contas** emitiu o Parecer n. 3400/2020, da lavra do Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva, acompanhando a área técnica.

**É o Relatório.**

## **FUNDAMENTAÇÃO**

Quanto ao item **3.5.1.2** do Relatório Técnico, intitulado “**Inconsistências no estudo de avaliação atuarial**”, foram constatados os seguintes indicativos de irregularidade:

- a)** resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal
- b)** proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial

No tópico **2.2** da Conclusiva, a área técnica afastou as irregularidades constantes das letras **a** e **b**, mas propôs a expedição de uma DETERMINAÇÃO, referente à letra **b**, dirigida ao atual gestor do Instituto.

Relativamente à letra **a**, observo que o resultado atuarial de 31/12/2017 foi deficitário em R\$ 24.899.412,97, conforme consta do Demonstrativo da Avaliação Atuarial (arquivo DEMAAT).

A fim de equacionar o déficit atuarial de 2017, o atuário elaborou uma proposta de Plano de Amortização, evidenciada no item **5.3.2** do DEMAAT, mantendo o custeio normal<sup>4</sup>, composto pela taxa de administração (2%) e pelas alíquotas do servidor (11%) e patronal (14,84%), no total de 27,84%. No entanto, o atuário propôs a alteração do custeio suplementar, preservando-se a alíquota de 16% para 2018, acrescida de 0,5 ponto percentual até 2021 e de 01 ponto percentual de 2022 até 2033, estabilizando-se em 30,60%, de 2034 a 2043.

Para fins de comparação, o Plano de Amortização vigente no exercício de 2017<sup>5</sup>, instituído pela Lei municipal n. 1385/2016, previa alíquotas suplementares crescentes em 03 pontos percentuais, de 2018 a 2023, estabilizando-se em 31,82%, de 2024 a 2043.

Desse modo, o item **5.3.2** do DEMAAT evidenciou corretamente a proposta de equacionamento do déficit atuarial apurado em 31/12/2017. Seu conteúdo não precisaria expressar o Plano de Amortização vigente no exercício de 2017, razão pela qual **o indício de irregularidade deve ser afastado.**

Quanto à letra **b**, observo que as contribuições suplementares previstas para os anos de 2018 a 2023 não eram suficientes à cobertura dos juros incidentes sobre o déficit atuarial, levando ao aumento do resultado negativo, segundo demonstrado na Tabela de Financiamento constante do item **5.3.2** do DEMAAT, cujo trecho segue reproduzido:

---

<sup>4</sup> Relatório Detalhado de Custeio (arquivo RELCUST).

<sup>5</sup> Relatório Detalhado do Plano de Amortização do Déficit Atuarial (arquivo RELPAD).

### Tabela de Financiamento do Déficit Atuarial

PERÍOD	ANO	SALDO DEVEDOR	AMORTIZAÇÃO	JUROS	PRESTAÇÃO
0		24.899.412,97			
1	2018	25.213.522,73	(314.109,77)	1.359.669,63	1.045.559,86
2	2019	25.496.412,54	(282.889,80)	1.374.924,80	1.092.035,00
3	2020	25.745.226,33	(248.813,79)	1.388.342,38	1.139.528,59
4	2021	25.956.925,76	(211.699,43)	1.399.758,53	1.188.059,10
5	2022	26.091.940,81	(135.015,05)	1.407.039,38	1.272.024,33
6	2023	26.143.834,19	(51.893,38)	1.409.837,79	1.357.944,42

No entanto, a exigência de que o custeio suplementar seja superior ao montante de juros incidentes não vigorava no exercício de 2017, passando a ser expressamente prevista no art. 54, inciso II, da Portaria n. 464/2018<sup>6</sup>, do Ministério da Fazenda, abaixo transcrito:

**Art. 54.** Para assegurar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, o plano de amortização estabelecido em lei do ente federativo deverá observar os seguintes critérios, além daqueles previstos no art. 48:

**II** - que o montante de contribuição no exercício, na forma de alíquotas ou aportes, seja superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial do exercício;

Na Instrução Normativa n. 07/2018<sup>7</sup>, a Secretaria de Previdência concedeu um prazo para a adequação dos planos de amortização vigentes, pois a regra do art. 54 passará a ser exigida em 2021, na proporção de um terço do montante devido, até cobrir a totalidade dos juros incidentes, a contar de 2023, conforme segue:

**Art. 9º** A aplicação do critério previsto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, deverá ser demonstrada no DRAA, por meio das informações da composição do pagamento relativas ao plano de amortização.

<sup>6</sup> Publicada no Diário Oficial da União de 20/11/2018, conforme informação contida no site da Previdência Social, consultado em 05/06/2020.

<sup>7</sup> Republicada no Diário Oficial da União de 26/08/2019, conforme informação contida no site da Previdência Social, consultado em 05/06/2020.

**Parágrafo único.** A adequação do plano de amortização ao disposto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, poderá ser promovida gradualmente, com a elevação das contribuições suplementares, a partir do exercício de 2021, na forma de alíquotas ou aportes, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2023.

Tendo em vista que a avaliação da efetividade do Plano de Amortização não poderia ser exigida no exercício de 2017, **acompanho a área técnica pelo afastamento do indício de irregularidade.**

**Dirirjo, no entanto, quanto à expedição da DETERMINAÇÃO** proposta pelo corpo técnico, pois, diante do prazo de adaptação concedido pela IN SPREV n. 07/2018, é inexigível a elaboração imediata de um novo plano de amortização.

Considerando que as inconsistências não se confirmaram, **acompanho a área técnica pelo afastamento** dos indicativos tratados nas letras **a** e **b** do tópico **2.2**, com **divergência quanto à Determinação**, adotando os fundamentos constantes da análise conclusiva, a saber:

**“2.2. Inconsistências no estudo de avaliação atuarial (Item 3.5.1.2 do RT 54/2019-9)**

**Base Normativa:** Art. 1º, inciso I, e art. 9º, inciso II, da Lei 9.717/1998; e arts. 17, 18, 19 e 25 da Portaria MPS 403/2008.

**Responsáveis citados:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente do RPPS, e Sr. Igor França Garcia – Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2017.

(...)

**Análise:**

Para melhor compreensão, a análise será dividida nos seguintes pontos:

- a) resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal;
- b) proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial; e
- c) proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS.

Segue a análise:

**a) Resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal**

**a.1) Análise das justificativas apresentadas pela Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente**

Considerando a análise realizada, no subitem “a.2”, desta instrução; sugere-se o **AFASTAMENTO** dessa inconsistência, apontada pelo RT 54/2019-9.

**a.2) Análise das justificativas apresentadas pelo Sr. Igor França Garcia – Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2016**

O Atuário alegou que acredita que houve um equívoco no entendimento sobre o estudo atuarial, que descreve qual deverá ser o plano de custeio para a manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS e a implementação do plano de custeio, que deverá ser através de lei do ente federativo. Também citou diversos artigos da Portaria MPS 403/2008 para sustentar suas alegações.

Da análise do art. 1º e do art. 19 da Portaria MPS 403/2008, constata-se que as alegações do Atuário são verdadeiras, tendo em vista que um dos objetivos das avaliações e reavaliações atuariais é estabelecer o Plano de Custeio para a observância do equilíbrio Financeiro e Atuarial do RPPS; sendo que a implementação desse plano somente será considerada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo. Vejamos:

PORTARIA MPS 403/2008

**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. (g. n.)**

**Art. 19 - O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.**

Diante do exposto, sugere-se o **AFASTAMENTO** da irregularidade apontada neste subitem.

**b) Proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial**

**b.1) Análise das justificativas apresentadas pela Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente**

Considerando a análise realizada, no subitem “b.2”, desta instrução; sugere-se o **AFASTAMENTO** dessa inconsistência, apontada pelo RT 54/2019-9.

No entanto, cabe **DETERMINAÇÃO** à atual gestora do RPPS, para que proponha novo plano de amortização do déficit, de acordo com os resultados apresentados na próxima avaliação atuarial, em que o montante de contribuição no exercício, na forma de alíquotas ou aportes, a partir do exercício de 2021, seja superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial do exercício, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2023, nos termos do art. 54, II, da Portaria MF 464/2018 e do art. 9º, parágrafo único, da IN SPREV 07/2018. Segue transcrição:

Portaria MF 464, de 19/11/2018

Art. 54. Para assegurar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, **o plano de amortização estabelecido em lei do ente federativo** deverá observar os seguintes critérios, além daqueles previstos no art. 48:

[...]

II - que o montante de **contribuição no exercício, na forma de alíquotas** ou aportes, **seja superior ao montante anual de juros** do saldo do déficit atuarial do exercício; (g. n.)

IN SPREV 07, de 21/12/2018

Art. 9º A aplicação do critério previsto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, deverá ser demonstrada no DRAA, por meio das informações da composição do pagamento relativas ao plano de amortização.

Parágrafo único. A **adequação do plano de amortização** ao disposto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, poderá ser promovida gradualmente, **com a elevação das contribuições suplementares, a partir do exercício de 2021, na forma de alíquotas** ou aportes, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2023. (g. n.)

**b.2) Análise das justificativas apresentadas pelo Sr. Igor França Garcia – Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2016**

O Atuário alegou que o plano de amortização proposto respeitou, integralmente, o que é exigido pela Portaria MPS 403/2008, que exige apenas que o plano deva respeitar um prazo máximo de 35 anos, conforme o artigo 18, § 1º; e que, caso o plano seja revisto, deverá respeitar o prazo remanescente para o equacionamento, contando a partir do marco inicial estabelecido pela implementação do plano de amortização inicial, conforme exige o artigo 18, § 2º.

Alegou, também, que a partir das reavaliações atuariais realizadas para o ano-base 2019, o plano de amortização proposto deverá ter as alíquotas ou o aporte financeiro superior ao juro gerado sobre o saldo do déficit atuarial, conforme se verifica na Portaria MF 464, de 19/11/2018, em seu artigo 54, inciso II.

Além do juro anual incidente no exercício 2017, seria importante a amortização de parte do valor principal do déficit atuarial; entretanto, a proposta do plano de amortização sequer foi suficiente para a cobertura mínima dos juros, ocasionando o crescimento do déficit atuarial até o exercício de 2023.

Entende-se que a alíquota suplementar proposta, no plano de amortização, para os anos iniciais, está subdimensionada, ocasionando o crescimento do déficit atuarial e comprometendo a sustentabilidade do ente federativo.

Registra-se que a **subavaliação** das alíquotas suplementares iniciais e a **superavaliação** das alíquotas suplementares finais comprometem a exequibilidade do plano de amortização, transferindo-se o encargo de alíquotas inexecutáveis para gerações futuras; constituindo-se em prática nociva e prejudicial às finanças públicas, adotada sem respaldo da legislação.

Registra-se, também, que a proposição de alíquotas iniciais que não amortiza o déficit atuarial, sequer cobre os juros, está em desacordo com o art. 1º da Lei 9.717/1998, pois não garante o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS.

Diante do exposto, conclui-se pela irregularidade do indicativo apontado neste subitem. No entanto, mesmo sendo considerado de natureza grave, diante do efeito lesivo ao equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS; sugere-se o seu **AFASTAMENTO**, em decorrência do disposto no inciso II, do art. 54, da Portaria 464/2018, do Ministério da Fazenda, c/c o parágrafo único, do art. 9º, da Instrução Normativa 7/2018, do Ministério da Fazenda/Secretaria da Previdência. Segue transcrição:

Portaria MF 464, de 19/11/2018

Art. 54. Para assegurar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, **o plano de amortização estabelecido em lei do ente federativo** deverá observar os seguintes critérios, além daqueles previstos no art. 48:

[...]

II - que o montante de **contribuição no exercício, na forma de alíquotas** ou aportes, **seja superior ao montante anual de juros** do saldo do déficit atuarial do exercício; (g. n.)

IN SPREV 07, de 21/12/2018

Art. 9º A aplicação do critério previsto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, deverá ser demonstrada no DRAA, por meio das informações da composição do pagamento relativas ao plano de amortização.

Parágrafo único. A **adequação do plano de amortização** ao disposto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, poderá ser promovida gradualmente, **com a elevação das contribuições suplementares, a partir do exercício de 2021, na forma de alíquotas** ou aportes, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2023. (g. n.)”

Em relação ao item **3.5.4.1** do Relatório Técnico, denominado “**Ausência da estimativa de provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos benefícios concedidos pelo tesouro municipal**”, observa-se que a previsão da despesa com as aposentadorias e pensões concedidas antes da criação do Regime Próprio não constou da Avaliação Atuarial (arquivo DEMAAT) e do Balanço Atuarial (arquivo BALATU).

No tópico **2.4** da Conclusiva, a área técnica opinou pelo afastamento do indício de irregularidade, uma vez que a exigência de pagamento dos benefícios previdenciários pela Unidade Gestora única passou a vigorar por força da Emenda Constitucional n. 41/2003, posterior à instituição do Regime Próprio pela Lei municipal n. 522/2002.

Assisti razão à área técnica, pois a gestão única dos benefícios previdenciários não foi exigida quanto às aposentadorias e pensões concedidas antes da Emenda Constitucional n. 41/2003, conforme anunciado no art. 10, § 2º, da Portaria MPS n. 402/2008, abaixo reproduzido:

**Art. 10.** É vedada a existência de mais de um RPPS para os servidores titulares de cargos efetivos e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente federativo.

**§ 1º** Entende-se por unidade gestora a entidade ou órgão integrante da estrutura da Administração Pública de cada ente federativo, que tenha por finalidade a administração, o gerenciamento e a operacionalização do RPPS, incluindo a arrecadação e gestão de recursos e fundos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios.

**§ 2º** A unidade gestora única deverá gerenciar, direta ou indiretamente, a concessão, o pagamento e a manutenção, no mínimo, dos benefícios de aposentadoria e pensão concedidos a partir da publicação da Emenda Constitucional nº 41, de 2003, de todos os poderes, órgãos e entidades do ente federativo.

Considerando que os benefícios previdenciários de responsabilidade direta do Tesouro municipal foram concedidos antes da Emenda Constitucional n.

41/2003, **acompanho a área técnica pelo afastamento do indicativo**, adotando os fundamentos constantes da análise conclusiva, a saber:

**“2.4. Ausência da estimativa de provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos benefícios concedidos pelo tesouro municipal (Item 3.5.4.1 do RT 54/2019-9)**

**Base Normativa:** Art. 1º, inciso I, e art. 9º, inciso II, da Lei 9.717/1998; art. 6º da Lei Municipal 522/2002; e art. 17, § 3º, da Portaria MPS 403/2008.

**Responsável citada:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente.

(...)

**Análise:**

A gestora alega que, nos termos do art. 6º da Lei Municipal 522/2002, não há previsão de repasse financeiro do município para o RPPS, para pagamento dos inativos, cujos requisitos necessários a sua concessão foram implementados anteriormente à criação do Instituto; e que conforme art. 86 da Lei Municipal 523/2002, os encargos totais dos benefícios são de responsabilidade privativa do tesouro municipal, até a sua extinção, ratificando a competência de registro contábil e de pagamento exclusivos da Prefeitura Municipal de Águia Branca, não cabendo assim, o registro da Provisão Atuarial do Plano Financeiro no passivo do RPPS.

Alega, também, que a realização do cálculo da Avaliação Atuarial do Plano Financeiro é atribuição, competência e responsabilidade exclusiva da Prefeitura Municipal de Águia Branca, conforme previsto no art. 6º da Lei 522/2002 e no art. 86 da Lei 523/2002.

Apesar das alegações, de que a atribuição, competência e responsabilidade é exclusiva da Prefeitura Municipal de Águia Branca; informa que, no exercício de 2018, realizou as provisões matemáticas previdenciárias dos benefícios custeados pelo Tesouro municipal, bem como a Avaliação Atuarial do Plano Financeiro, evidenciando, assim, de forma duplicada.

Inicialmente, cabe registrar que, neste processo, a análise das contas é anual, ou seja, refere-se somente ao exercício de 2017 (PCA/2017); e que a prestação de contas, relativa ao exercício de 2018, será analisada em outro processo.

Consta do DRAA/2018, data base 31/12/2017, **a existência de benefícios previdenciários mantidos pelo Tesouro municipal**, cujos resultados evidenciam uma provisão matemática para cobertura de insuficiência financeira, no montante de R\$4.064.297,73.

Consta do RT 54/2019-9 a informação de que a obrigação de pagamento de tais benefícios foi reconhecida, conforme declaração de pagamento de aposentadorias e pensões (DECINAT), disponível na PCA/2017, contas de governo do Município de Águia Branca (Processo TC 4386/2018).

No entanto, o RT 54/2019-9 sugeriu a citação da gestora do RPPS pela ausência de estimativa das provisões matemáticas previdenciárias dos benefícios **custeados pelo Tesouro Municipal**, mencionando que tais benefícios previdenciários **são custeados pelo ABPREV**, mediante repasse de aporte financeiro por parte dos entes públicos responsáveis, conforme previsão do art. 6º da Lei Municipal 522/2002.

Da análise do art. 6º da Lei Municipal 522/2002 e do art. 86 da Lei Municipal 523/2002, não se vislumbra que tais benefícios previdenciários são custeados pelo RPPS (ABPREV). Segue a transcrição:

Art. 6º. O Município é responsável pelo pagamento dos benefícios concedidos até a data de entrada em vigor desta Lei e daqueles cujos requisitos necessários a sua concessão foram implementados até esta data, bem como pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do regime de previdência de que trata esta Lei.

Parágrafo único Eventuais insuficiências financeiras do regime de previdência de que trata esta Lei poderão, quando for o caso, ser financiadas em até 35 (trinta e cinco) anos.

Art. 86. O Município é responsável pelo pagamento dos benefícios concedidos até a data de entrada em vigor desta Lei e daqueles cujos requisitos necessários a sua concessão foram implementados até esta data, além das pensões decorrentes desses benefícios.

Parágrafo Único Os encargos totais dos benefícios de que trata o caput deste artigo são de responsabilidade do Tesouro Municipal até sua extinção.

Assim, considerando o disposto no art. 6º da Lei Municipal 522/2002 e no art. 86 da Lei Municipal 523/2002;

Considerando que a unidade gestora única deverá gerenciar, direta ou indiretamente, a concessão, o pagamento e a manutenção, no mínimo, dos benefícios de aposentadoria e pensão concedidos **a partir da Emenda Constitucional 41/2003**, de todos os poderes, órgãos e entidades do ente federativo;

Considerando que a vigência das Leis Municipais 522/2002 e 523/2002 é do exercício de 2002, anterior à Emenda Constitucional 41/2003;

Sugere-se o **AFASTAMENTO** da irregularidade apontada neste item.”

A respeito das irregularidades mantidas, cabem as considerações a seguir.

**I – Inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento** (item 3.1.2.1 do Relatório Técnico e 2.1 da Conclusiva)

No **Relatório Técnico**, o setor competente constatou que o Termo de Verificação de Disponibilidades (arquivo TVDISP) não classificou as aplicações financeiras de acordo com o tipo de investimento previsto na Resolução n. 3922/2010 do Conselho Monetário Nacional (CMN).

Segue a transcrição:

**“3.1.2.1 INEXISTÊNCIA DE ENQUADRAMENTO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS POR SEGMENTO DE INVESTIMENTO**

**Base Normativa:** art. 2º da Resolução CMN 3.922/2010.

Em análise ao termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), identificou-se deficiência no enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento, dificultando a apuração de regularidade dos referidos enquadramentos realizados pela unidade gestora do RPPS.

Trata-se de enquadramentos relacionados aos segmentos de investimento, conforme previsão da Resolução CMN 3.922/2010, que estabelece limites para investimentos dos regimes próprios de previdência no mercado financeiro, de acordo com o tipo de investimento.

Em consulta ao relatório de rentabilidade dos investimentos (RELRENT), observa-se evidenciação de regularidade do enquadramento dos investimentos, conforme segue:

OPÇÃO DE INVESTIMENTO	RESOLUÇÃO CMN 3.922/2010	Atualmente (%)	LIMITE MÁXIMO DO PAI (%)	Atualmente (R\$)	LIMITE MÁXIMO DEFINIDO NO PAI (R\$)
<b>RENDA FIXA</b>					
Títulos Públicos	Art. 7, I, a (100%)	0,0%	0%	-	-
F.I. 100% em Títulos Públicos (IMA)	Art. 7º, I, b (100%)	73,5%	100%	18.279.978,61	24.884.527,70
Operações Compromissadas	Art. 7º, II	0,0%	0%	-	-
F.I. referenciado em Indicadores RF (IMA)	Art. 7º, III, a (80%)	16,9%	60%	4.193.570,84	14.930.716,62
F.I. em índices de RF (IMA)	Art. 7º, III, b (80%)	0,0%	60%	-	14.930.716,62
F.I. referenciado em Indicadores RF	Art. 7º, IV, a (30%)	9,7%	30%	2.410.978,25	7.465.358,31
F.I. em índices de RF	Art. 7º, IV, b (30%)	0,0%	30%	-	7.465.358,31
Poupança	Art. 7º, V, a (20%)	0,0%	0%	-	-
LIG - Letras Imobiliárias Garantidas	Art. 7º, V, b (20%)	0,0%	0%	-	-
FIDC (Cond. Aberto)	Art. 7º, VI (15%)	0,0%	5%	-	1.244.226,39
FIDC (Cond. Fechado)	Art. 7º, VII, a (5%)	0,0%	5%	-	1.244.226,39
F.I. em Crédito Privado	Art. 7º, VII, b (5%)	0,0%	5%	-	1.244.226,39
<b>RENDA VARIÁVEL</b>					
F.I. referenciado em ações	Art. 8º, I, (30%)	0,0%	10%	-	2.488.452,77
F.I. referenciado em índices de ações	Art. 8º, II (20%)	0,0%	0%	-	-
F.I. em ações	Art. 8º, III (15%)	0,0%	0%	-	-
F.I. Multimercados	Art. 8º, IV (5%)	0,0%	5%	-	1.244.226,39
F.I. em Participações	Art. 8º, V (5%)	0,0%	5%	-	1.244.226,39
F.I. Imobiliário negociado em bolsa	Art. 8º, VI (5%)	0,0%	5%	-	1.244.226,39
<b>TOTAL EM RENDA VARIÁVEL</b>	<b>Art. 8º, § único (30%)</b>	<b>0,0%</b>	<b>25%</b>	<b>-</b>	<b>6.221.131,93</b>

Dessa forma, observa-se que ABPREV teria investido a totalidade de seus recursos em segmentos de renda fixa, devidamente enquadrado nos limites previstos pela Resolução CMN 3.922/2010. Tais circunstância deveriam ter sido evidenciadas por meio do termo de verificação das disponibilidades (TVDISP).

No entanto, conforme informações do termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), todos os investimentos encontram-se indevidamente enquadrados como outros investimentos, não abrangidos pela Resolução CMN 3.922/2010, prejudicando a análise e compreensão dos investimentos realizados pelo ABPREV.

Diante do exposto, considerando a importância do adequado enquadramento dos investimentos por meio do termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), sugere-se **CITAR** a diretora presidente do ABPREV, responsável pela unidade gestora, para apresentação de justificativas relacionadas à inexistência de enquadramentos das aplicações financeiras por segmento.”

Em **resposta à citação**, a responsável admitiu que as aplicações financeiras não foram segmentadas para fins de apuração dos limites inseridos na Resolução CMN n. 3922/2010. Afirmou que o fato constituiu um erro formal, que não comprometeu a análise das demonstrações contábeis e que foi corrigido em 2018, segundo o Termo de Verificação de Disponibilidades de 2018, inserido no corpo da petição (Defesa / Justificativa n. 420/2019, f. 4).

Na **Instrução Técnica Conclusiva**, o setor competente manteve a irregularidade, uma vez que a deficiência na classificação dos investimentos impediu a verificação da correta alocação dos recursos, segundo a Resolução CMN n. 3922/2010.

A área técnica considerou que a irregularidade constituiu uma grave infração à norma legal, motivo por que sugeriu a aplicação de MULTA à responsável.

Segue a transcrição:

**“2.1. Inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento (item 3.1.2.1 do RT 54/2019-9)**

**Base Normativa:** Artigo 2º da Resolução CMN 3.922/2010.

**Responsável citada:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente.

(...)

**Análise:**

A gestora alegou que houve erro formal no termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), quanto à classificação nos artigos da Resolução CMN 3.922/2010, no qual se enquadravam os investimentos realizados pelo RPPS. E que tal fato foi sanado no exercício de 2018.

Inicialmente, cabe registrar que, neste processo, a análise das contas é anual, ou seja, refere-se somente ao exercício de 2017 (PCA/2017); e que a prestação de contas, relativa ao exercício de 2018, será analisada em outro processo.

Da análise do termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), verifica-se que todos os investimentos realizados pelo RPPS, perfazendo o montante de R\$24.884.527,70, foram indevidamente classificados como outros investimentos (tipo de aplicação “16”), ou seja, não estão abrangidos pelos segmentos de aplicação definidos pela Resolução CMN 3.922/2010; impossibilitando a análise quanto à regularidade da alocação desses recursos.

Verifica-se, também, que, enquanto o relatório de rentabilidade dos investimentos (RELRENT) evidencia regularidade do enquadramento dos investimentos, conforme demonstrado no item 3.1.2.1 do RT 54/2019-9, o termo de verificação das disponibilidades (TVDISP) evidencia irregularidade, pois todos os investimentos foram enquadrados como outros investimentos (tipo de aplicação “16”), não abrangidos pelos segmentos de aplicação definidos pela Resolução CMN 3.922/2010.

De acordo como o art. 2º da Resolução CMN 3.922/2010, observadas as **limitações e condições** estabelecidas nesta resolução, os regimes próprios de previdência social devem alocar os seus recursos nos seguintes segmentos de aplicação: renda fixa e renda variável.

Diante do exposto e considerando que o termo de verificação das disponibilidades (TVDISP) evidencia desconformidade com o art. 2º da Resolução CMN 3.922/2010; conclui-se pela **IRREGULARIDADE** deste item.

Considerando que a inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento, no termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), representa grave infração à norma legal de natureza contábil, financeira e patrimonial, além de prejudicar os usuários das informações contábeis, em suas análises e decisões; opina-se pela **aplicação de multa**, nos termos do art. 135, inciso II, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).”

Em **sustentação oral**, a senhora SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA reiterou os argumentos anteriores, inclusive quanto ao Termo de Verificação de Disponibilidades de 2018 (Petição Intercorrente n. 882/2020, f. 4), no qual a segmentação dos investimentos teria sido implementada.

Na **Manifestação Técnica de Defesa Oral n. 77/2020**, o setor competente manteve a irregularidade, diante da falta de fatos novos, destacando que o Termo de Verificação de Disponibilidades de 2018 não corrigiu a inconsistência.

A área técnica considerou que a irregularidade constituiu uma grave infração à norma legal, motivo por que sugeriu a aplicação de MULTA à responsável.

Segue a transcrição:

“a) **Análise do item 2.1 da ITC 145/2020-6 (item 3.1.2.1 do RT 54/2019-9)**

**2.1 - INEXISTÊNCIA DE ENQUADRAMENTO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS POR SEGMENTO DE INVESTIMENTO**

(...)

Percebe-se, na sustentação oral acima transcrita, que, conforme esclarecimentos apresentados por ora de sua citação, os argumentos trazidos são os mesmos, qual seja, a defesa reconhece que:

(...)

Observa-se nos argumentos trazidos pela defendente, acima destacados, a importância de se respeitar os limites de alocação dos recursos e, para tal, é fundamental realizar, no termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), o devido enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento, sobre pena de limitar e distorcer os dados disponibilizados aos usuários da contabilidade do RPPS.

Vale salientar que, a defendente, na tentativa de afastar a inconsistência, alegando o seu acerto na prestação de contas do exercício seguinte, apresenta no memorial de defesa o termo de verificação das disponibilidades (TVDISP) de 2018. Contudo, como é possível observar neste demonstrativo, abaixo destacado, percebe-se a mesma inconsistência objeto deste ponto sob análise, qual seja, a ausência da classificação dos investimentos conforme estabelecido nos artigos da Resolução CMN 3.922/2010.

INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS FUNC. PUBLICOS DE AGUIA BRANCA INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS FUNC. PUBLICOS DE AGUIA BRANCA ESPIRITO SANTO						
05.110.021/0001-83						
TERMO DE VERIFICAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES EXERCÍCIO DE 2018						
Conta Contábil: 111110601000 - BANCOS CONTA MOVIMENTO - RPPS						
Banco	Agência	Nº da Conta	Fonte Rec.	Saldo Contábil	Saldo do Extrato	Diferença
001	806-0	10671-2 - INSTITUTO DE PREVIDENCIA SERV. PUBLICOS DE AGUIA BRANCA	24010000	9.274,65	9.274,65	0,00
021	180	16517849 - BANESTES S/A	24010000	362.488,27	362.488,27	0,00
021	180	16518375 - BANESTES S/A	24040000	9.504,92	9.504,92	0,00
104	0719	00459 - INSTITUTO DE PREV. DOS SERV. PUBLICOS DE AGUIA BRANCA	24010000	0,00	0,00	0,00
TOTAL				381.267,84	381.267,84	0,00

INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS FUNC. PUBLICOS DE AGUIA BRANCA INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS FUNC. PUBLICOS DE AGUIA BRANCA ESPIRITO SANTO						
05.110.021/0001-83						
TERMO DE VERIFICAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES EXERCÍCIO DE 2018						
Conta Contábil: 114110904000 - FUNDOS DE INVESTIMENTO EM RENDA FIXA OU REFERENCIADOS						
Banco	Agência	Nº da Conta	Fonte Rec.	Saldo Contábil	Saldo do Extrato	Diferença
001	806-0	10671-2-A - INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS SERVIDORES PUBLICOS DE AGUIA BRANCA-APLIC	24010000	8.872.991,15	8.872.991,15	0,00
001	806-0	10672-0-A - INSTITUTO DE PREVIDENCIA SERV. PUBLICOS DE AGUIA BRANCA	24040000	110.489,25	110.489,25	0,00
021	180	16517849-A - BANESTES S/A	24010000	3.156.807,04	3.156.807,04	0,00
021	180	16517849A1 - BANESTES S/A	24010000	4.273.548,51	4.273.548,51	0,00
021	180	16517849A2 - BANESTES S/A	24010000	2.578.727,34	2.578.727,34	0,00
021	180	16518375-A - BANESTES SA	24040000	821.244,93	821.244,93	0,00
104	0719	0045-9-A - INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS SERVIDORES PUBLICOS DE AGUIA BRANCA	24010000	998.299,45	998.299,45	0,00
104	0719	0045-9-A1 - INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS SERVIDORES PUBLICOS DE AGUIA BRANCA	24010000	7.636.887,78	7.636.887,78	0,00
TOTAL				28.448.995,45	28.448.995,45	0,00
TOTAL GERAL				28.830.263,29	28.830.263,29	0,00

De tudo, conclui-se que, a gestora **não trouxe nenhum fato novo** que possa modificar a análise da área técnica na **ITC 145/2020-6**. Portanto, sugere-se a **manutenção da irregularidade** do item 2.1 (item 3.1.2.1 do RT 54/2019-9).

Considerando que a inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento, no termo de verificação das disponibilidades (TVDISP), representa grave infração à norma legal de natureza contábil, financeira e patrimonial, além de prejudicar os usuários das informações contábeis, em suas análises e decisões; opina-se pela **aplicação de multa**, nos termos do art. 135, inciso II, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).”

Observo que a Resolução n. 3922/2010, do Conselho Monetário Nacional (CMN), regulou as aplicações dos recursos dos regimes próprios de previdência social, estabelecendo limites em razão da modalidade de investimento, que foram alterados pelas Resoluções n. 4392/2014, 4604/2017 e 4695/2018.

Por sua vez, o Termo de Verificação de Disponibilidades (arquivo TVDISP) classificou os investimentos de modo genérico, uma parte como “Outras aplicações financeiras de liquidez imediata” e outra parcela como “Fundo de investimentos em renda fixa ou referenciada”, sem identificar o tipo de aplicação, segundo os parâmetros estabelecidos na Resolução CMN n. 3922/2010.

Cabe destacar que o Termo de Verificação das Disponibilidades de 2018, trazido pela defesa (Petição Intercorrente n. 882/2020, f. 4), não foi considerado apto a demonstrar a correção da inconsistência no ano seguinte.

Entretanto, na Prestação de Contas Anual do Instituto (**processo TC n. 14.710/2019**), referente ao exercício de **2018**, pendente de julgamento, a área técnica não apontou indícios de irregularidade quanto à matéria, conforme consta do item **3.1.2** do Relatório Técnico n. 562/2019, abaixo transcrito:

### “3.1.2 Enquadramento das Aplicações Financeiras

Por meio da Resolução CMN 3.922/2010, o Conselho Monetário Nacional define os segmentos para aplicação de recursos dos Regimes Próprios, assim como os limites percentuais máximos admitidos para aplicação por tipo de segmento, cujo enquadramento encontra-se devidamente analisado por meio da seguinte tabela:

**Tabela 13)** Enquadramento das Aplicações Financeiras em 31/12 **Em R\$ 1,00**

Tipo	Fundamento	Limite	Valor Investido	Proporção	Enquadramento
2	Art. 7º, I, b e c	100%	20.775.474,67	73,03%	Sim
5	Art. 7º, IV, a e b	40%	7.673.520,78	26,97%	Sim
<b>Total</b>		-	<b>28.448.995,45</b>	<b>100,00%</b>	-

**Fonte:** Demonstrativo TVDISP – PCA/2018.

Além do montante de R\$ 381.267,84 disponível em conta movimento, verifica-se que o RPPS aplica os recursos investidos, no total de R\$ 28.448.995,45, em

conformidade com os limites estabelecidos pela Resolução CMN 3.922/2010, representando 100,00% em aplicações de renda fixa.”

Nos presentes autos, diante da incompletude do arquivo TVDISP, não foi possível identificar as aplicações financeiras por segmento e verificar o cumprimento dos limites de investimento, nem mesmo certificar a regularidade das informações contidas no Relatório de Rentabilidade (arquivo RELRENT) e no Relatório de Gestão (arquivo RELGES\_11), razão pela qual **acompanho a área técnica pela manutenção da irregularidade.**

Entretanto, **divirjo da posição técnica** sobre a gravidade da infração para considerar que a irregularidade possui natureza formal, pois não há indícios de que os limites de investimento tenham sido descumpridos ou de prejuízos ao erário.

Destaco que idêntica irregularidade foi constatada no **processo TC n. 7358/2018** (Contas Anuais/2017 do IPAS Itapemirim), pendente de julgamento, sendo considerada de natureza qualitativa / formal pela área técnica, conforme trecho transcrito da Instrução Conclusiva n. 141/2020:

**“2.3. Termo de verificação de disponibilidades não promove o enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento (Item 3.1.2.1 do RT 37/2019-5)**

**Base Normativa:** art. 2º da Resolução CMN 3.922/2010.

(...)

**Análise:**

Nas justificativas apresentadas é possível observar que Sr. Wilson Marques Paz (Presidente do IPREVITA) reconhece que o IPREVITA, até o exercício de 2017, não promovia o enquadramento das aplicações financeiras por segmento, passando a gerir contabilmente o enquadramento das aplicações financeiras por segmento somente a partir do exercício de 2018. Tal afirmação se encontra destacada na justificativa acima transcrita.

Importante enfatizar que é de competência do gestor do RPPS, bem como do responsável pelo controle interno, tomar providências eficazes no sentido de sanar, imediatamente, qualquer tipo de inconsistência detectada em sua prestação de contas, **antes da homologação da PCA e não depois.**

Deve-se destacar ainda que o Regimento Interno deste Tribunal de Contas (aprovado pela Resolução TC 261/2013), em seu art. 141, parágrafo único, dispõe acerca da responsabilidade sobre a exatidão dos dados enviados, atribuída aos representantes legais e técnicos das entidades jurisdicionadas, a quem compete garantir a fidelidade aos registros contábeis:

Parágrafo Único. A exatidão dos dados enviados a este Tribunal é de responsabilidade dos representantes legais e técnicos das entidades jurisdicionadas, a quem compete garantir a sua fidelidade aos registros contábeis e aos demais sistemas de controle interno, sob pena de responsabilização civil, criminal e administrativa. (g. n.)

De tudo, compreende-se que o devido enquadramento dos investimentos, previstos na portaria CMN 3922/2010, visa proteger os recursos dos RPPS, mitigando a ocorrência de prejuízos, através do estabelecimento de limites para a alocação desses recursos nas modalidades de investimentos disponíveis, conseqüentemente, buscando atribuir uma limitação menor para os investimentos de menor risco e uma limitação maior para os ativos de maior risco.

Assim, diante da ausência de enquadramento dos investimentos e, conseqüentemente, da impossibilidade de se aferir a sua adequação aos limites estabelecidos pela Portaria CMN 3922/2010, opina-se pela **manutenção** do apontamento realizado no Relatório Técnico, com a responsabilização **Sr. Wilson Marques Paz**, Presidente do IPREVITA no exercício de 2017.

No entanto, diante da ausência de efeito lesivo à continuidade e à solvência do RPPS, e ainda, ao equilíbrio fiscal do município e ao resultado das contas do RPPS, conclui-se que quanto ao aspecto técnico-contábil o presente indicativo de irregularidade é de natureza qualitativa/formal, sendo, portanto, incapaz de imputar a pena da desaprovação das contas do jurisdicionado.”

De igual modo, no **processo TC n. 9262/2018** (Contas Anuais/2017 do IPAS Ibirajú), pendente de julgamento, a inconsistência foi considerada de natureza qualitativa / formal pela área técnica, conforme trecho transcrito da Instrução Conclusiva n. 1610/2020:

**“2.3 TERMO DE VERIFICAÇÃO DE DISPONIBILIDADES NÃO PROMOVE O ENQUADRAMENTO CORRETO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS POR SEGMENTO DE INVESTIMENTO. (Item 3.1.5 do Relatório Técnico 143/2019-3)**

**Base Normativa:** Arts. 2º, 7º e 8º da Resolução CMN 3.922/2010; e Anexo III (alterado pela Portaria 36/2018), da IN TC 43/2017, item I, subitem H.

**Responsáveis: Suellen Conte Martins** - diretora presidente do IPRESI

(...)  
**Análises:**

De tudo, compreende-se que o devido enquadramento dos investimentos, previstos na portaria CMN 3922/2010, visa proteger os recursos dos RPPS, mitigando a ocorrência de prejuízos, através do estabelecimento de limites para a alocação desses recursos nas modalidades de investimentos disponíveis, conseqüentemente, buscando atribuir uma limitação menor para os investimentos de menor risco e uma limitação maior para os ativos de maior risco.

Assim, diante da ausência de manifestação do responsável citado, da ausência da apresentação de elementos capazes de sanear a irregularidade observada e, principalmente, pela ausência de enquadramento dos investimentos e, conseqüentemente, da impossibilidade de se aferir a sua adequação aos limites estabelecidos pela Portaria CMN 3922/2010, opina-se pela **manutenção** do apontamento realizado no Relatório Técnico, com a responsabilização da Sra. Suellen Conte Martins – Diretora Presidente do IPRESI, no exercício de 2017.

No entanto, diante da ausência de efeito lesivo à continuidade e à solvência do RPPS, e ainda, ao equilíbrio fiscal do município e ao resultado das contas do RPPS, conclui-se que quanto ao aspecto técnico-contábil o presente indicativo de irregularidade é de **natureza qualitativa/formal**, sendo, portanto, incapaz de imputar a pena da desaprovação das contas do jurisdicionado.”

Desse modo, mantenho a irregularidade, sem o condão de macular as Contas e sem a aplicação de multa, acrescentando uma **DETERMINAÇÃO**, dirigida ao atual gestor, para que o Termo de Verificação de Disponibilidades (arquivo TVDISP) passe a identificar o segmento das aplicações financeiras, permitindo o controle dos limites impostos na Resolução CMN n. 3922/2010, devendo as providências serem comprovadas na próxima prestação de contas anual.

## **II – Inconsistências no estudo de avaliação atuarial** (item 3.5.1.2 do Relatório Técnico e 2.2 da Conclusiva)

No **Relatório Técnico**, o setor competente constatou que o Parecer Atuarial, incluído no arquivo DEMAAT, propôs a redução, a partir de 2019, de todos os

percentuais da contribuição suplementar, em relação ao Plano de Amortização instituído pela Lei n. 1385/2016 (vigente no exercício de 2017), conforme demonstrado na tabela 19, abaixo reproduzida com adaptações:

Exercício	Alíquota vigente	Alíquota proposta	Redução em pontos percentuais
2018	16,00%	16,00%	0,00
2019	19,00%	16,50%	2,50
2020	22,00%	17,00%	5,00
2021	25,00%	17,50%	7,50
2022	28,00%	18,50%	9,50
2023	31,00%	19,50%	11,50
2024	31,82%	20,50%	11,32
2025	31,82%	21,50%	10,32
2026	31,82%	22,50%	9,32
2027	31,82%	23,50%	8,32
2028	31,82%	24,50%	7,32
2029	31,82%	25,50%	6,32
2030	31,82%	26,50%	5,32
2031	31,82%	27,50%	4,32
2032	31,82%	28,50%	3,32
2033	31,82%	29,50%	2,32
2034 a 2043	31,82%	30,60%	1,22

A área técnica observou que a Avaliação Atuarial (arquivo DEMAAT) não demonstrou o cumprimento dos requisitos para a redução das alíquotas suplementares, exigidos no art. 25 da Portaria n. 403/2008, do Ministério da Previdência Social (MPS), razão pela sugeriu a citação da senhora SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA, Diretora Presidente, bem como do senhor IGOR FRANÇA GARCIA, Atuário.

O indicativo de irregularidade foi abordado na letra **c** do item **3.5.1.2** do Relatório Técnico, intitulada: “**c) proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS**”.

Segue a transcrição:

### “3.5.1.2 INCONSISTENCIAS NO ESTUDO DE AVALIAÇÃO ATUARIAL

**CRITÉRIO:** art. 1º, inciso I, e art. 9º, inciso II, da Lei Federal 9.717/1998; e, arts. 17, 18, 19 e 25 da Portaria MPS 403/2008.

#### **RESPONSÁVEIS:**

- a) **Igor França Garcia** – atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2016.

**CONDUTA:** Elaborar estudo de avaliação atuarial em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008.

**NEXO:** Ao elaborar estudo de avaliação atuarial em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008, prejudicou os resultados atuariais apresentados pelo estudo.

**CULPABILIDADE:** Era exigível conduta diversa, pois compete ao técnico atuário, responsável pela elaboração do estudo de avaliação atuarial, rigorosa obediência aos parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008.

- b) **Suziany Paste Gonçalves Oliveira** – diretora presidente do ABPREV e ordenadora de despesas.

**CONDUTA:** Promover a elaboração de estudo de avaliação atuarial em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008.

**NEXO:** Ao promover a elaboração de estudo de avaliação atuarial em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008, prejudicou os resultados atuariais apresentados pelo estudo.

**CULPABILIDADE:** Era exigível conduta diversa, pois compete ao gestor do RPPS a promoção de estudo de avaliação atuarial em obediência aos parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008.

#### **SITUAÇÃO ENCONTRADA:**

Com base no estudo de avaliação atuarial (DEMAAT), identificou-se a existência de inconsistências que prejudicam os resultados apresentados. Trata-se de questionamentos relacionados aos seguintes pontos controversos: a) resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal; b) proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial; e, c) proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS.

(...)

c) finalmente, com relação à proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS, observa-se que o estudo de reavaliação atuarial (DEMAAT) encerra o seu parecer recomendando-se a revisão do plano de amortização do déficit atuarial, com previsão de redução das alíquotas

suplementares crescentes, com base em justificativa indevida de manutenção do equilíbrio atuarial, conforme segue:

Então, a viabilidade de manutenção do plano será uma alíquota de Custo Mensal de 43,84%, equivalente a 27,84% de Custo Normal, já incluída a taxa de administração e 16,00% de Custo Suplementar Equacionado sobre a folha Salarial dos Servidores Ativos conforme descrito no Plano de Custeio e no Financiamento do Déficit Atuarial (Tabela Price), desta Reavaliação Atuarial e conforme Art. 2º da Lei 9.717/98 e o Art. 4º da Lei 10.887/04. Esse percentual deverá incidir inclusive sobre o 13º salário, ou Abono Anual, considerando a compensação financeira prevista na Lei nº 9.796/99, **sendo que o custo suplementar será alterado, se necessário, nos demais exercícios de acordo com planejamento exposto neste relatório, fato em que ocorrerá o equilíbrio financeiro e atuarial do mesmo modo. (g. n.)**

Assim, elaborou-se um comparativo entre o plano de amortização vigente, previsto pela Lei Municipal 1.385/2016, e a proposta prevista pelo estudo de reavaliação atuarial (DEMAAT), conforme demonstrado a seguir:

**Tabela 19) Plano de amortização do déficit atuarial do ABPREV** **Em R\$ 1,00**

Exercício	Lei Municipal 1.385/2016 (Alíquota Suplementar)	DEMAAT (Alíquota Suplementar)	DIFERENÇA
2018	16,00%	16,00%	0,00%
2019	19,00%	16,50%	2,50%
2020	22,00%	17,00%	5,00%
2021	25,00%	17,50%	7,50%
2022	28,00%	18,50%	9,50%
2023	31,00%	19,50%	11,50%
2024	31,82%	20,50%	11,32%
2025	31,82%	21,50%	10,32%
2026	31,82%	22,50%	9,32%
2027	31,82%	23,50%	8,32%
2028	31,82%	24,50%	7,32%
2029	31,82%	25,50%	6,32%
2030	31,82%	26,50%	5,32%
2031	31,82%	27,50%	4,32%
2032	31,82%	28,50%	3,32%
2033	31,82%	29,50%	2,32%
2034 a 2046	31,82%	30,60%	1,22%

**Fonte:** Demonstrativo DEMAAT – PCA/2017; e, Lei Municipal 1.385/2016.

Assim, verifica-se que o plano de amortização para financiamento do déficit atuarial, conforme demonstrado nas tabelas anteriores, prevê a redução das alíquotas suplementares crescentes a partir do exercício de 2019.

No entanto, com base em previsão do art. 25 da Portaria MPS 403/2008, a revisão do plano de custeio que implique em redução de alíquotas depende do atendimento de critérios cumulativos, conforme demonstrado:

Art. 25. A revisão do plano de custeio que implique em redução das alíquotas ou aportes destinados ao RPPS deverá ser submetida

previamente à aprovação da SPPS e deverá atender, cumulativamente, os seguintes parâmetros:

- I - Índice de Cobertura igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, para os planos superavitários;
- II - a avaliação atuarial indicativa da revisão tenha sido fundamentada em base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados;
- III - os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estejam avaliados a valor de mercado e apresentem liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios;
- IV - o histórico da rentabilidade das aplicações e investimentos dos recursos do RPPS não tenha apresentado performance inferior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios;
- V - a taxa de juros utilizada na avaliação atuarial seja condizente com a meta estabelecida na política de investimentos dos recursos do RPPS, em perspectiva de longo prazo.

Em consulta ao estudo de reavaliação atuarial (DEMAAT), observa-se que a proposta de redução de alíquotas suplementares não avalia o atendimento aos critérios cumulativos previstos pelos incisos do art. 25 da Portaria MPS 403/2008.

Portanto, entende-se como indevida a proposta de redução das alíquotas suplementares do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS, ensejando esclarecimentos por parte da gestora do ABPREV, assim como pelo atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial.

Com relação à responsabilidade técnica pela avaliação atuarial, entende-se que o estudo enquadra-se no conceito de parecer de caráter vinculante, justificando a responsabilização do parecerista por eventual irregularidade, que prescinde da comprovação de dolo ou erro grosseiro, conforme disposto pelo Informativo de Jurisprudência TC 76/2018<sup>8</sup>:

**9. No caso de emissão de parecer de caráter vinculante, a responsabilização do parecerista por eventual irregularidade prescinde da comprovação de dolo ou erro grosseiro.**

Versam os autos sobre pedido de reexame interposto pelo Procurador Geral do Município de Itapemirim em face do Acórdão TC 634/2017, que lhe aplicou multa em razão da emissão de parecer jurídico sobre procedimento licitatório em que se constatou a presença cláusula restritiva à competitividade. O recorrente insurgiu-se contra a condenação alegando a inexistência de dolo ou erro crasso em sua manifestação técnica. Analisando o caso, o relator acompanhou entendimento técnico recursal, segundo o qual o parecer emitido nos termos do artigo 38, da Lei nº 8.666/93 possui caráter vinculante, conforme entendimento adotado pelo STF no julgamento do MS 24.584-

<sup>8</sup> Disponível em: <https://www.tcees.es.gov.br/wp-content/uploads/njs/boletins/Informativo-de-Jurisprudencia-n.-76.pdf>. Acesso em: 14 de janeiro de 2019.

DF. E acrescentou: “Dessa forma, a aprovação, pela consultoria jurídica, das minutas de editais de licitação, bem como as dos contratos, dos acordos, dos convênios ou dos ajustes, vincula-se à própria prática do ato pela autoridade administrativa gerando corresponsabilidade entre esta e o emitente do parecer”. Nesse sentido, aduziu que, nos casos de parecer vinculante não há necessidade de comprovação de dolo ou erro grosseiro para responsabilização do consultor, sendo essencial, por óbvio, a demonstração do nexó de causalidade entre a conduta do parecerista e o resultado irregular. Dessa forma, entendeu não assistir razão ao recorrente para reforma da decisão combatida, opinando por conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo os termos do Acórdão TC nº 634/2017. O Plenário acompanhou o voto do Relator à unanimidade. Acórdão TC 1733/2017-Plenário, TC 6065/2017, relator Conselheiro João Luiz Cotta Lovatti, publicado em 26/03/2018.

**Precedentes relacionados ao tema:** Acórdão TC-1309/2017-Plenário, Acórdão TC-1311/2017-Plenário, Acórdão TC-1029/2017-Plenário, Acórdão TC-184/2017-Plenário, Acórdão TC-8856/2014-Plenário; Acórdão TC-036/2018-Segunda Câmara, Acórdão TC-1683/2017-Segunda Câmara.

Considerando que o plano de amortização proposto pelo atuário condiciona as ações da Administração acerca da propositura de instrumento legislativo, infere-se que a avaliação atuarial se equipara a parecer vinculativo, ensejando responsabilização do parecerista em caso de deficiências no seu parecer.

Diante do exposto, sugere-se **CITAR** a diretora presidente do ABPREV, responsável pela unidade gestora, assim como o atuário responsável pela elaboração da avaliação atuarial, para a apresentação de justificativas quanto às inconsistências identificadas no estudo de avaliação atuarial (DEMAAT).

Registra-se que a infração à legislação vigente constitui prática passível de aplicação de multa, conforme previsão contida no art. 135, inc. II, da LC 621/2012, assim como no art. 389, inc. II, do Regimento Interno do TCEES.

**OBJETO:** Inconsistência identificadas no estudo de avaliação atuarial (DEMAAT).

**EVIDÊNCIAS:** Estudo de avaliação atuarial em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008.

**CAUSA:** Promover/elaborar estudo de avaliação atuarial em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008.

**EFEITO:** Ao promover/elaborar estudo de avaliação atuarial em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008, prejudicou os resultados atuariais apresentados pelo estudo.”

Em resposta à citação, a senhora **SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA,**

Diretora Presidente, afirmou que o Plano de Amortização proposto na Avaliação Atuarial de 31/12/2017 foi implementado pela Lei n. 1446/2018, comprovando a suficiência na diminuição do Déficit Atuarial e afastando a hipótese de que a redução proposta seria indevida.

Por sua vez, o senhor **IGOR FRANÇA GARCIA**, Atuário, informou que a proporção de contribuintes para beneficiários aumentou de 4,0 para 4,9, no ano de 2017, melhorando o fluxo financeiro do sistema. Desse modo, o Plano de Amortização instituído pela Lei n. 1385/2016 geraria caixa a longo prazo, contrariando o equilíbrio financeiro e atuarial, o que motivou sua redução.

Segundo o Atuário, a proposta de redução das alíquotas suplementares foi elaborada para preservar o equilíbrio financeiro e atuarial do Regime Próprio, de modo suficiente e adequado a assegurar o pagamento dos benefícios, conforme determinava o art. 2º, incisos IV e V, da Portaria MPS n. 403/2008.

O responsável afirmou que a revisão do Plano era permitida pelo art. 18, § 3º, e que cumpriu as exigências do art. 25 da norma, mantendo o custeio do exercício de 2018 e alterando as alíquotas dos anos seguintes.

Na **Instrução Técnica Conclusiva**, o setor competente manteve a irregularidade, uma vez que não restou demonstrado o atendimento dos requisitos cumulativos contidos no art. 25 da Portaria MPS n. 403/2008.

Dentre os requisitos para a redução das alíquotas, a área técnica destacou que o índice de cobertura mínimo exigido (1,25 por 05 exercícios consecutivos) não foi observado, pois os resultados atuariais foram deficitários de 2013 a 2018.

A área técnica considerou que a irregularidade constituiu uma grave infração à norma legal, motivo por que sugeriu a aplicação de MULTA aos responsáveis.

Segue a transcrição:

**“2.2. Inconsistências no estudo de avaliação atuarial (Item 3.5.1.2 do RT 54/2019-9)**

**Base Normativa:** Art. 1º, inciso I, e art. 9º, inciso II, da Lei 9.717/1998; e arts. 17, 18, 19 e 25 da Portaria MPS 403/2008.

**Responsáveis citados:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente do RPPS, e Sr. Igor França Garcia – Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2017.

(...)

**Análise:**

Para melhor compreensão, a análise será dividida nos seguintes pontos:

a) resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal;

b) proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial; e

c) proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS. Segue a análise:

(...)

**c) Proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS**

**c.1) Análise das justificativas apresentadas pela Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente**

A gestora encaminha a Lei Municipal 1.446/2018 e ratifica a total compatibilidade do plano de amortização com a legislação municipal.

Considerando a análise realizada, no subitem “c.2”, desta instrução; sugere-se a **IRREGULARIDADE** dessa inconsistência, apontada pelo RT 54/2019-9.

**c.2) Análise das justificativas apresentadas pelo Sr. Igor França Garcia – Atuário responsável pelo estudo de avaliação atuarial de 2016**

O Atuário elaborou uma tabela de comparação entre o plano de amortização proposto pela Reavaliação Atuarial, ano-base 31/12/2017, e o Plano de Amortização da Lei Municipal nº 1.385/2016, explicando que se o plano de amortização referente à Lei Municipal nº 1.385/2016 fosse mantido, as prestações pagas pelo Ente Público seriam mais do que suficientes e estariam gerando caixa para o Plano de Benefícios, a partir do exercício 2037, contrariando o princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial.

Alegou que a proposta de revisão e redução das alíquotas do plano de amortização do déficit atuarial é permitida pelo art. 18, § 2º, da Portaria MPS 403/2008, e visa preservar o equilíbrio financeiro e atuarial, nos termos da Portaria MPS 403/2008 e do art. 40 da Constituição Federal/1988.

Alegou, também, que o plano de amortização, para revisão do plano de custeio, se atentou às exigências do art. 25 da Portaria MPS 403/2008, que exige prévia aprovação da SPPS e atendimento, cumulativamente, a cinco parâmetros da referida Portaria; mantendo o plano de custeio proposto para o exercício atual e a alíquota de custo suplementar para o exercício em questão, alterando somente as alíquotas de amortização do plano nos anos seguintes, não havendo redução de alíquota destinada ao RPPS.

Quanto à tabela de comparação, ressalta-se que o plano de amortização, demonstrado como sendo da Lei Municipal nº 1.385, de 24/11/2016, não consta em nenhum Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA) enviado à Secretaria de Previdência, bem como em nenhum estudo de avaliação atuarial (DEMAAT), enviado ao TCEES, impossibilitando a análise de sua fonte.

Da análise do DRAA, enviado à Secretaria de Previdência Secretaria de Previdência em 27/06/2016, data base 31/12/2015, constata-se que a alíquota patronal suplementar proposta no plano de amortização, do ano de 2018 a 2023 é igual ao da referida lei, mas a do ano de 2024 a 2043 é de 32,36% (maior em 0,54%), sendo que o saldo final em 2043 é de apenas (R\$ 24.581,40).

Quanto à alegação que o plano de amortização não feriu as exigências do art. 25 da Portaria MPS 403/2008, por não ter existido redução do plano de custeio, tendo em vista que as alíquotas para o exercício de 2018 foram mantidas, alterando somente as alíquotas de amortização do plano para os anos seguintes; isso não corresponde ao disposto no art. 25 da Portaria MPS 403/2008, que dispõe que **a revisão do plano de custeio que implique redução das alíquotas deverá atender, cumulativamente, cinco parâmetros, dentre eles, que o índice de cobertura seja igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, para os planos superavitários.**

Nos termos do inciso IV, do art. 2º, da Portaria MPS 403/2008, considera-se **Plano de Custeio a 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**.

Assim, entende-se que o **plano de custeio do Município de Águia Branca** engloba as **alíquotas de todos os exercícios previstos na Lei Municipal 1.385, de 24/11/2016**, e não apenas a do exercício de 2018.

De acordo com o inciso I (primeiro parâmetro que deverá ser atendido), do art. 25, da Portaria MPS 403/2008, **somente os planos superavitários poderão revisar o plano de custeio que implique redução das alíquotas**, desde que o

índice de cobertura seja igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos.

Ressalta-se que a Tabela 18 do RT 54/2019-9 evidencia que o plano previdenciário do Município de Águia Branca foi deficitário, nos últimos seis exercícios. Segue demonstrado:

**Tabela 18) Evolução das Avaliações Atuariais** Em R\$  
1,00

DRAA	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Data base	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017
Ativos - TM	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Prov. Mat. - TM	0,00	0,00	(3.591.296,24)	(4.212.281,90)	0,00	(4.064.297,73)
Insuf. Fin. - TM	0,00	0,00	(3.591.296,24)	(4.212.281,90)	0,00	(4.064.297,73)
a) Ativos - PP	10.326.561,52	11.299.332,92	14.001.730,28	17.095.234,05	21.344.736,76	25.341.861,98
b) Prov. Mat.	(22.684.149,26)	(26.761.465,73)	(30.843.819,91)	(42.266.481,25)	(45.507.393,26)	(50.241.274,95)
Cobertura <sup>TM</sup> = a/b	0,46	0,42	0,45	0,40	0,47	0,50
Resultado = a-b	(12.357.587,74)	(15.462.132,81)	(16.842.089,63)	(25.171.247,20)	(24.162.656,50)	(24.899.412,97)
EVOLUÇÃO (%)	-	125,12%	106,60%	152,72%	95,99%	103,03%
Método de Fin.	FUC	FUC	FUC	FNI	FUC	FUC
Atuário	Luciano Lemes	Luciano Lemes	Luciano Lemes	Ricardo Melo	Igor F. Garcia	Igor F. Garcia

Fonte: Demonstrativo DRAA – Ministério da Previdência Social – PCA/2017.

Cabe citar os demais parâmetros exigidos pelo art. 25, da Portaria MPS 403/2008:

**Art. 25.** A revisão do plano de custeio que implique em redução das alíquotas ou aportes destinados ao RPPS deverá ser submetida previamente à aprovação da SPPS e deverá atender, cumulativamente, os seguintes parâmetros: **(Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)**

**I** - Índice de Cobertura igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, para os planos superavitários; **(Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)**

**II** - a avaliação atuarial indicativa da revisão tenha sido fundamentada em base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados; **(Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)**

**III** - os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estejam avaliados a valor de mercado e apresentem liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios; **(Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)**

**IV** - o histórico da rentabilidade das aplicações e investimentos dos recursos do RPPS não tenha apresentado performance inferior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios; **(Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)**

**V** - a taxa de juros utilizada na avaliação atuarial seja condizente com a meta estabelecida na política de investimentos dos recursos do RPPS,

em perspectiva de longo prazo. **(Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)**

Resta informar que o plano de amortização do déficit atuarial do RPPS, proposto pelo estudo da avaliação atuarial, data base 31/12/2017, foi estabelecido por meio da Lei Municipal 1.446, de 27/03/2018, encaminhada pela Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente (Defesa/Justificativa 420/2019-1, documento 102), que ratificou a total compatibilidade do plano de amortização com a legislação municipal, em suas justificativas (subitem “c.1”).

Assim, considerando que a revisão do plano de custeio, que implicou a redução das alíquotas, nos anos de 2019 a 2043, deveria atender, cumulativamente, os cinco parâmetros exigidos pelo art. 25 da Portaria MPS 403/2008; conclui-se pela **IRREGULARIDADE** deste subitem.

Considerando que a **proposta indevida**, de revisão do plano de custeio, acarretou a redução de alíquotas previdenciárias, prejudicando a amortização do déficit atuarial do RPPS; considerando que tal inconsistência representa grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza financeira, patrimonial e contábil, além de prejudicar os usuários do estudo de avaliação atuarial, em suas análises e decisões; opina-se pela **aplicação de multa**, nos termos do art. 135, inciso II, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).”

Em **sustentação oral**, a senhora SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA reiterou os argumentos anteriores. Acrescentou que, em atenção ao princípio da isonomia, o indício de irregularidade deveria ser afastado, aplicando-se o entendimento da área técnica nas Contas de 2018, constantes do processo TC n. 14.710/2019.

Na **Manifestação Técnica de Defesa Oral n. 77/2020**, o setor competente manteve a irregularidade, diante da falta de fatos novos. O argumento da defesa sobre a posição técnica nas Contas de 2018 não foi enfrentado.

A área técnica considerou que a irregularidade constituiu uma grave infração à norma legal, motivo por que sugeriu a aplicação de **MULTA** à responsável.

Segue a transcrição:

**“b) Análise do item 2.2 “c” ITC 145/2020-6 (item 3.5.1.2 do RT 54/2019-9)**

**2.2 - INCONSISTÊNCIAS NO ESTUDO DE AVALIAÇÃO ATUARIAL**

(...)

Percebe-se, na sustentação oral acima transcrita, que a defendente compreende como causa da inconsistência, a ausência de legislação específica relativa ao Plano de Amortização para Cobertura Mínima do Déficit Atuarial. Constata-se tal fato quando, na ânsia de justificar a inconsistência que supunha ter cometido, chega a alegar como solucionamento da irregularidade a promulgação da Lei Municipal nº 1.446/2018, referente ao Cálculo Atuarial 2018. Vale enfatizar que, o exercício sob análise é o de 2017 e, como tal, a Lei Municipal nº 1.446/2018 não o alcança.

Assim, importa-se destacar que, a origem da irregularidade exposta no RT 54/2019-9, aqui tratada, foi a avaliação do custo suplementar, equacionado através de alíquotas suplementares crescentes não previstas pela legislação municipal, baseando-se indevidamente em plano de amortização meramente proposto pelo estudo de reavaliação atuarial.

Observou-se que tal proposição, se implantada, como acabou por ocorrer no exercício seguinte, implicaria na redução das alíquotas nos exercícios subsequentes, ocasionando, inclusive, no período de 2018 a 2023 em amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial, contribuindo, neste período, para sua elevação.

Vale salientar que, qualquer proposição de alteração de alíquota suplementar deve ser elaborada respeitando, cumulativamente, os cinco parâmetros exigidos pelo art. 25 da Portaria MPS 403/2008, dentre estas, a manutenção de um índice de Cobertura igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, **para os planos superavitários**, fato este não considerado, tendo em vista que o ABPREV se encontrava deficitário desde o exercício de 2012.

Importa-se destacar que, em se tratando da prestação de contas do exercício de 2017, entende-se que o Plano de amortização do déficit atuarial do ABPREV, instituído pela Lei Municipal 1.385/2016, era o plano vigente no transcurso deste exercício e, como tal, deveria ter sido utilizado como base para o estudo e proposição de um novo plano de amortização, fato que, como já detalhado no RT 54/2019-9 e na ITC 145/2020-6, não ocorreu.

De tudo, diante da ausência de novos dados e/ou informações que permitam afastar a inconsistência aqui sob análise, conclui-se pela **manutenção do indicativo de irregularidade** do item 2.2 “c” da ITC 145/2020-6 (item 3.5.1.2 do RT 54/2019-9)

Considerando que tal inconsistência representa grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza financeira, patrimonial e contábil, além de prejudicar os usuários do estudo de avaliação atuarial, em suas análises e decisões; opina-se pela aplicação de multa, nos termos do art. 135, inciso II, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).”

Observo que a Reavaliação Atuarial dos regimes próprios de previdência deve ser feita anualmente, sendo que seu resultado poderá fundamentar a alteração do Plano de Custeio, conforme determina o art. 1º, inciso I, da Lei federal n. 9717/1998:

**Art. 1º** Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)

A revisão do Plano de Custeio, que inclui as contribuições normais do ente e do servidor, bem como os aportes e as contribuições destinados à amortização do déficit atuarial, deve obedecer aos parâmetros impostos pela legislação previdenciária, em especial, quando resultar na redução de alíquotas ou repasses.

A Portaria n. 403/2008, editada pelo Ministério da Previdência Social e vigente no ano de 2017, estabeleceu normas gerais sobre as avaliações e reavaliações atuariais, fixando os parâmetros para a revisão do Plano de Custeio que importasse na diminuição das alíquotas ou aportes.

Conforme previsto no art. 25 da Portaria MPS n. 403/2008, a redução do Plano de Custeio dependia da prévia aprovação pela Secretaria Previdência, além do atendimento de 05 (cinco) parâmetros cumulativos, referentes a: resultado superavitário com índice mínimo de cobertura por 05 exercícios consecutivos, atualização da base cadastral, Ativos mensurados a valor de mercado e com liquidez compatível, cumprimento da meta de investimentos nos 03 últimos exercícios e taxa de juros condizente com a meta a longo prazo.

Segue a transcrição:

**Art. 25.** A revisão do plano de custeio que implique em redução das alíquotas ou aportes destinados ao RPPS deverá ser submetida previamente à aprovação da SPSS e deverá atender, cumulativamente, os seguintes parâmetros: (Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

**I** - Índice de Cobertura igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, para os planos superavitários; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

**II** - a avaliação atuarial indicativa da revisão tenha sido fundamentada em base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

**III** - os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estejam avaliados a valor de mercado e apresentem liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

**IV** - o histórico da rentabilidade das aplicações e investimentos dos recursos do RPPS não tenha apresentado performance inferior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

**V** - a taxa de juros utilizada na avaliação atuarial seja condizente com a meta estabelecida na política de investimentos dos recursos do RPPS, em perspectiva de longo prazo. (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

No final de 2018, a Portaria MPS n. 403/2008 foi revogada pela Portaria n. 464/2018, do Ministério da Fazenda, que passou a dispor sobre as normas gerais sobre avaliação atuarial, incluindo os parâmetros para o Plano de Custeio e o equacionamento do Déficit Atuarial.

A Portaria MF n. 464/2018 fixou novos critérios para a redução das alíquotas e aportes contidos no Plano de Custeio, estabelecendo que o fundamento da diminuição deverá ser demonstrado na Avaliação Atuarial e que a formação de reservas deverá ser suficiente para o cumprimento das obrigações previdenciárias, dentre outros requisitos.

A nova Portaria ainda exigiu que a unidade gestora analise a perenidade das causas que fundamentarem a redução do Plano de Custeio (art. 67, parágrafo único) e estabeleceu que o descumprimento dos critérios importará na ausência de equilíbrio financeiro e atuarial até que o Plano anterior seja restabelecido (art. 66).

Segue a transcrição:

**Art. 48.** O plano de custeio proposto na avaliação atuarial deverá observar os seguintes parâmetros:

**VII** - sua revisão, com redução das contribuições, na forma de alíquotas ou aportes, deverá observar os critérios prudenciais estabelecidos no art. 65.

**Art. 65.** A redução do plano de custeio será admitida desde que:

**I** - seu fundamento seja demonstrado no Relatório da Avaliação Atuarial;

**II** - seja garantida a constituição de reservas necessárias para o cumprimento das obrigações do RPPS, atestando-se, por fluxo atuarial, que as receitas mensais projetadas relativas às contribuições normais e suplementares serão superiores aos valores das despesas com benefícios nos períodos em que houver redução das alíquotas ou aportes;

**III** - o total das aplicações de recursos de que tratam o art. 7º e o art. 8º da Resolução CMN nº 3.922, de 2010, seja superior às provisões matemáticas dos benefícios concedidos; e

**III [sic]** - sejam observados os demais critérios previstos nos arts. 49 e 55.

**§ 1º** A redução do plano de custeio dependerá de aprovação prévia da Secretaria de Previdência caso o método de financiamento não esteja sendo utilizado pelo RPPS há 5 (cinco) exercícios consecutivos, conforme inciso IV do art. 14.

**§ 2º** Em caso de segregação da massa, os parâmetros estabelecidos neste artigo se aplicam ao Fundo em Capitalização.

**Art. 66.** Implementada redução do plano de custeio do RPPS sem observância dos parâmetros estabelecidos nesta Portaria, será considerado que o ente federativo não demonstrou o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS até que o plano seja recomposto aos níveis anteriores.

**Art. 67.** A Secretaria de Previdência poderá determinar a adoção de hipóteses biométricas, demográficas, financeiras e econômicas com critérios prudenciais, objetivando a segurança da redução do plano de custeio para o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, conforme previsto em instrução normativa por esta editada.

**Parágrafo único.** A unidade gestora do RPPS, tendo como base os Relatórios das Avaliações Atuariais e de Análise das Hipóteses, deverá identificar, mensurar e avaliar a perenidade das causas que deram origem ao resultado atuarial apontado, atentando para a necessidade de liquidez para fazer frente aos compromissos do plano de benefícios.

O Plano de Amortização vigente no exercício de 2017<sup>9</sup>, instituído pela Lei municipal n. 1385/2016<sup>10</sup>, previa alíquotas suplementares crescentes em 03 pontos percentuais, partindo de 16%, no ano de 2018, até atingir 31%, no ano de 2023, estabilizando-se em 31,82%, de 2024 a 2043.

No item **5.3.2** da Avaliação Atuarial de 31/12/2017 (arquivo DEMAAT), o atuário elaborou uma proposta de Plano de Custeio, mantendo o custo normal<sup>11</sup> determinado pela Lei n. 1385/2016, composto pela taxa de administração (2%) e pelas alíquotas do servidor (11%) e patronal (14,84%), no total de 27,84%.

No entanto, o Atuário propôs a alteração do custeio suplementar, reduzindo o Plano de Amortização vigente. A proposta preservou a alíquota de 16% para 2018, mas reduziu as alíquotas suplementares seguintes, acrescentando 0,5 ponto percentual, de 2019 a 2021, e 01 ponto percentual, de 2022 a 2033, até estabilizar em 30,60%, de 2034 a 2043.

Cabe registrar que o Plano de Amortização proposto no item **5.3.2** da Avaliação Atuarial de 31/12/2017 (arquivo DEMAAT) foi implementado por meio da Lei municipal n. 1446/2018<sup>12</sup>.

A Avaliação Atuarial de 31/12/2017 (arquivo DEMAAT) propôs a redução do Plano de Custeio vigente, mas não demonstrou o cumprimento dos requisitos exigidos no art. 25 da Portaria MPS n. 403/2008. Mesmo após a citação, o

---

<sup>9</sup> Relatório Detalhado do Plano de Amortização do Déficit Atuarial (arquivo RELPAD).

<sup>10</sup> Arquivo RELGES\_10.

<sup>11</sup> Relatório Detalhado de Custeio (arquivo RELCUST).

<sup>12</sup> Arquivo RELGES\_16.

atendimento dos requisitos não foi comprovado.

Entretanto, os fatos também estão sendo apreciados na Prestação de Contas Anual do Prefeito de Águia Branca e nas Contas Anuais do IPAS de Águia Branca, ambas relativas ao exercício de **2018** e constantes, respectivamente, dos processos TC n. **8652/2019** e n. **14.710/2019**, pendentes de apreciação.

Na Prestação de Contas Anual do Prefeito de Águia Branca (processo TC n. **8652/2019**), nos termos do item **2.5** da Instrução Técnica Conclusiva n. 1703/2020, a área técnica propôs a **manutenção da irregularidade com multa**, uma vez que o equilíbrio atuarial foi comprometido pela redução da alíquota suplementar prevista na Lei n. 1446/2018 (que implementou a proposta contida na Avaliação Atuarial de 31/12/2017), sem o cumprimento dos requisitos do art. 25 da Portaria MPS n. 403/2008.

Segue a transcrição:

“2.5. AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO ATUARIAL DO RPPS (item 2.1 do RT 848/2019)  
(...)”

#### ANÁLISE

O item consiste na indicação de que a redução das alíquotas suplementares a partir de 2019, estabelecida na Lei 1.446/2018, não teria observado os requisitos previstos no art. 25 da Portaria MPS 403/2008.

Da defesa apresentada pelo gestor, destaca-se a alegação de que não houve a alteração da alíquota suplementar para o exercício em análise e a afirmação de que foi mantida a mesma prevista “*através da Lei Municipal nº. 1.385/2016 que estabeleceu alíquota suplementar de 16,00%, não havendo o que se falar em prejuízo do equilíbrio atuarial do exercício em análise*”. [grifo nosso]

Nesse ponto, cabe destacar que, à luz do disposto no inciso IV, do art. 2º, da Portaria MPS 403/2008, o plano de custeio do Município de Águia Branca engloba as alíquotas de todos os exercícios previstos na Lei Municipal 1.385, de 24/11/2016, e não apenas a do exercício de 2018.

Ou seja, considera-se **Plano de Custeio a 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.

Ressalta-se que este é o ponto central do questionamento deste item, pois se relaciona à redução das alíquotas sem a observância de todos os critérios previstos no art. 25 da Portaria MPS 403/2008, concorrendo, assim, para o desequilíbrio atuarial do RPPS.

O gestor alega que, a partir da vigência da Lei 1.385/2016, parte do déficit técnico atuarial apresentou “*sinais de reversão*” com relação ao apurado na última avaliação. Aduz, ainda, que “*o plano de amortização do déficit atuarial aprovado através da Lei Municipal nº. 1.446/2018 evidencia que não houve redução em nenhum exercício financeiro da alíquota suplementar, cujo saldo devedor projetado será eliminado no exercício financeiro de 2043*”, reforçando que são realizadas avaliações atuariais anualmente e que “*a proposta de revisão e redução das alíquotas do plano de amortização do déficit atuarial, não foi realizada indevidamente por iniciativa própria do Executivo Municipal sem a devida orientação proposta pelo atuário*”. Destaca também o gestor que, “*além de atender cumulativamente 05(cinco) parâmetros da referida Portaria, [...] a revisão do plano de amortização atentou-se para as exigências do artigo 25, mantendo o Plano de Custeio proposto para o exercício atual*”. Por fim, defende inexistir “*falta de efetividade do plano de amortização do déficit atuarial, visto que o percentual para cobertura do déficit atuarial vem evoluindo ano após ano e foi devidamente implantado e rigorosamente cumprido pelo município com base no estudo de avaliação atuarial*”.

Com relação à alegação de que o plano de amortização não feriu as exigências do art. 25 da Portaria MPS 403/2008, por não ter existido redução do plano de custeio, tendo em vista que as alíquotas para o exercício de 2018 foram mantidas, alterando somente as alíquotas de amortização do plano para os anos seguintes; isso não corresponde ao disposto no art. 25 da Portaria MPS 403/2008, que dispõe que **a revisão do plano de custeio que implique redução das alíquotas** deverá atender, cumulativamente, cinco parâmetros, dentre eles, que o índice de cobertura seja igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, **para os planos superavitários**.

Assim, de acordo com o inciso I (primeiro parâmetro que deverá ser atendido), do art. 25, da Portaria MPS 403/2008, **somente os planos superavitários poderão revisar o plano de custeio que implique redução das alíquotas**, desde que o índice de cobertura seja igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos.

Ressalta-se que o plano previdenciário do Município de Águia Branca foi deficitário nos últimos seis exercícios, conforme se extrai da Tabela 18 do RT 54/2019 (PCA 2017 – IPAS Águia Branca, TC 8974/2018), contrariando as alegações do gestor.

Tabela 18) Evolução das Avaliações Atuariais  
 1,00 Em R\$

DRAA	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Data base	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017
Ativos - TM	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Prov. Mat. - TM	0,00	0,00	(3.591.296,24)	(4.212.281,90)	0,00	(4.064.297,73)
Insuf. Fin. - TM	0,00	0,00	(3.591.296,24)	(4.212.281,90)	0,00	(4.064.297,73)
a) Ativos - PP	10.326.561,52	11.299.332,92	14.001.730,28	17.095.234,05	21.344.736,76	25.341.861,98
b) Prov. Mat.	(22.684.149,26)	(26.761.465,73)	(30.843.819,91)	(42.266.481,25)	(45.507.393,26)	(50.241.274,95)
Coerência <sup>13</sup> = a/b	0,46	0,42	0,45	0,40	0,47	0,50
<b>Resultado = a-b</b>	<b>(12.357.587,74)</b>	<b>(15.462.132,81)</b>	<b>(16.842.089,63)</b>	<b>(25.171.247,20)</b>	<b>(24.162.656,50)</b>	<b>(24.899.412,97)</b>
Evolução (%)	-	125,12%	106,60%	152,72%	95,99%	103,05%
Método de Fin.	RUC	RUC	RUC	FIN	RUC	RUC
Atuário	Luciano Lemes	Luciano Lemes	Luciano Lemes	Ricardo Melo	Igor F. Garcia	Igor F. Garcia

Fonte: Demonstrativo DRAA – Ministério da Previdência Social – PCA/2017.

Ante todo o exposto, considerando que a revisão do plano de custeio, que implicou na redução das alíquotas, nos anos de 2019 a 2043, não atendeu, cumulativamente, os cinco parâmetros exigidos pelo art. 25 da Portaria MPS 403/2008, sugere-se **manter** a irregularidade apontada.

Considerando que a **proposta indevida**, de revisão do plano de custeio, acarretou a redução de alíquotas previdenciárias, prejudicando a amortização do déficit atuarial do RPPS; considerando que tal inconsistência representa grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza financeira, patrimonial e contábil, além de prejudicar os usuários do estudo de avaliação atuarial, em suas análises e decisões; considerando que o prefeito municipal é a autoridade competente para propor alteração no plano de amortização; opina-se pela **aplicação de multa** ao Sr. Angelo Antonio Corteletti, nos termos do art. 135<sup>13</sup>, inciso II, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II<sup>14</sup>, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).”

Contrariamente, nas Contas Anuais do IPAS de Águia Branca (processo TC n. **14.710/2019**), nos termos do item **2.2** da Instrução Técnica Conclusiva n. 3172/2020, o setor competente opinou pelo **afastamento da irregularidade**, por considerar que a redução do Plano de Amortização era necessária, uma vez que a Lei n. 1385/2016 estabeleceu uma suplementação superior ao déficit atuarial.

<sup>13</sup> 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;

<sup>14</sup> 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 graduação: 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 três e cem por cento;

Segue a transcrição:

**“2.2 Redução irregular em alíquotas de contribuições previdenciárias suplementares previstas pelo plano de amortização do déficit atuarial do RPPS (item 3.4.2.1 do RT 562/2019)**

(...)

**ANÁLISE**

Sob o aspecto legal, a redução de alíquota de contribuição previdenciária é permitida nas situações em que o RPPS apresenta superávit atuarial, o que não é o caso do RPPS sob análise, sendo que a possibilidade de tal redução se encontra sujeita às condições e parâmetros estabelecidos no artigo 25 da Portaria MPS 403/2008.

Confrontando os planos de amortização aprovados pelas Leis Municipais 1.385/2016 e 1.446/2018, verifica-se que, de fato, as alíquotas relativas às contribuições previdenciárias suplementares sofreram redução a partir do exercício de 2019.

Não obstante, em meio às justificativas apresentadas pelo atuário, Sr. Igor França Garcia, trazidas pela gestora responsável, consta o seguinte esclarecimento:

2.20 - Se mantermos o Plano de Amortização da Lei Municipal nº 1385/2016, as prestações pagas pelo Ente Público serão mais do que suficientes e estarão gerando caixa para o Plano de Benefícios, contrariando o princípio do Equilíbrio Financeiro & Atuariai que nada mais é do que o equilíbrio entre Receitas e Despesa futuras de um Plano (no caso, um Plano de Benefícios).

Em atenção ao que fora declarado pelo atuário, compulsando o plano de amortização relativo a Lei Municipal 1.385/2016, reproduzido neste item quando da apresentação da defesa da gestora responsável, verifica-se que o déficit atuarial do RPPS já estaria sanado no exercício de 2037, ou seja, bem antes do prazo final estabelecido, qual seja, exercício de 2043.

Nesse sentido, em que pese a Portaria MF 464/2019 não se referir ao exercício de 2018, há que se observar o que preceitua o seu artigo 54, inciso III, *in verbis*:

Art. 54. Para assegurar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, o plano de amortização estabelecido em lei do ente federativo deverá observar os seguintes critérios, além daqueles previstos no art. 48:

[...]

**III - que seja adotado plano que proporcione menor custo total, compatível com a capacidade orçamentária, financeira e fiscal do ente federativo;**

**g.n.**

O artigo 18 da Portaria MPS 403/2018 dispõe sobre o prazo remanescente para o equacionamento do déficit atuarial, *in verbis*:

Art. 18. No caso da avaliação indicar déficit atuarial deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento.

§ 1º O plano de amortização deverá estabelecer um prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos para que sejam acumulados os recursos necessários para a cobertura do déficit atuarial.

§ 2º O plano de amortização poderá ser revisto nas reavaliações atuariais anuais, **respeitando sempre o período remanescente para o equacionamento**, contado a partir do marco inicial estabelecido pela implementação do plano de amortização inicial.

**g.n.**

Ante os preceitos expostos, verifica-se que o plano de amortização do déficit atuarial instituído pela Lei Municipal 1.385/2016 não atendeu ao período remanescente para o equacionamento da dívida, visto que, de acordo com o aludido plano, a dívida do Município perante o RPPS desapareceria no exercício de 2037, ou seja, seis anos antes do prazo final estabelecido, culminando, invariavelmente, num aporte excessivo para o cumprimento do plano, cujo valor aportado excedido poderia ser direcionado para custear as demais despesas próprias da administração pública municipal que se fizerem necessárias.

Observa-se, portanto, que a redução de alíquota do plano de amortização da dívida configurou-se como um procedimento necessário para o cumprimento do plano no limite do prazo estabelecido, visto que não subsiste no cálculo atuarial originário a previsão de amortização antecipada da dívida, cuja prática incorreria em dispêndios de valores superiores àqueles que, matematicamente, já se apresentariam suficientes para a eliminação do déficit atuarial no final do período previamente definido.

Não obstante, vale informar que, nos termos do artigo 54 da Portaria MPS 464/2018, a qual dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações atuariais dos regimes próprios de previdência social, combinado com o artigo 9º da IN SPREV 07/2018, que dispõe sobre os planos de amortização do déficit atuarial dos regimes próprios de previdência social, os RPPS terão de implementar planos de amortização efetiva dos juros do déficit atuarial a partir do exercício de 2021 à razão de um terço ao ano, até a exigência de cumprimento total desse critério a partir do exercício de 2023. Assim, nos próximos exercícios financeiros, a análise da PCA verificará o cumprimento desse critério.

Destarte, em que pese a ocorrência de redução de alíquota do plano de amortização da dívida atuarial, considerando que tal redução apresentou-se necessária para o equacionamento do déficit no prazo anteriormente estipulado, respeitando o período remanescente para a quitação da dívida, evitando, assim, que a administração pública venha despendar valores acima do necessário para a eliminação da dívida, estando estes disponíveis para a realização de outras despesas em benefício da municipalidade;

**Opina-se pelo afastamento da presente irregularidade.”**

De fato, se fossem empregadas as alíquotas suplementares previstas na Lei n. 1385/2016, e, ainda, as bases de cálculo da contribuição patronal e os juros anuais sobre o déficit, apurados na Avaliação Atuarial de 31/12/2017<sup>15</sup>, o equacionamento do déficit atuarial de 2017 (R\$ 24.899.412,97) ocorreria no ano de 2037, antes do término do Plano de Amortização então vigente (2043).

A seu tempo, nas Contas Anuais do IPAS de Rio Bananal, relativas ao exercício de **2016**, constantes do processo TC n. **8882/2017**, a área técnica sugeriu a aplicação de multa ao Gestor do Instituto e ao Atuário, pois a proposta formulada na Avaliação Atuarial para a redução das alíquotas suplementares não demonstrou o cumprimento dos requisitos do art. 25 da Portaria MPS n. 403/2008. A posição técnica acompanhada pela 2ª Câmara, nos termos do **Acórdão TC n. 1064/2020**.

Entretanto, na Prestação de Contas Anual do Prefeito de Rio Bananal e nas Contas Anuais do IPAS de Rio Bananal, ambas relativas ao exercício de **2018** e constantes, respectivamente, dos processos TC n. **8702/2019** e n. **14.715/2019**, pendentes de apreciação, o setor técnico sugeriu o afastamento do indício de irregularidade.

Destaco que, ao relatar o processo TC n. **14.715/2019**, divergi do entendimento técnico, mantendo a irregularidade com ressalva e determinação.

Conforme a posição por mim adotada no processo TC n. **14.715/2019** (Contas Anuais/2018 do IPAS de Rio Bananal) e, embora a área técnica tivesse sugerido o afastamento da irregularidade nas Contas Anuais/2018 do IPAS Águia Branca (processo TC n. **14.710/2019**), observo que, nos presentes autos, os responsáveis deveriam ter demonstrado o cumprimento dos requisitos exigidos para a redução das alíquotas suplementares.

---

<sup>15</sup> Arquivo DEMAAT, f. 93, e DRAA (data-base 31/12/2017), consultado no CADPREV em 26/08/2020.

Desse modo, considerando que o atendimento dos requisitos previstos no art. 25 da Portaria MPS n. 403/2008 não foi demonstrado, **acompanho a posição técnica nos presentes autos, a fim de manter a irregularidade.**

Excepcionalmente, **divirjo quanto à gravidade da infração, sendo passível de ressalva**, uma vez que os critérios previstos na Portaria MPS n. 403/2008 foram substituídos por requisitos distintos, constantes na Portaria MF n. 464/2018, e, também, considerando que o equilíbrio atuarial não foi comprometido, pois o Plano de Custeio proposto na Avaliação Atuarial, mesmo com a redução das alíquotas, era suficiente para o equacionamento do déficit apurado em 31/12/2017.

Acrescento, ainda, uma **DETERMINAÇÃO**, dirigida ao atual gestor do Instituto, para que eventual proposta atuarial de redução do Plano de Custeio seja acompanhada da demonstração do atendimento dos parâmetros impostos pelas normas previdenciárias, bem como que seja submetida à aprovação da Secretaria de Previdência, quando necessário.

### **III – Registro inadequado da receita patrimonial de contribuição complementar** (item 3.5.3.1 do Relatório Técnico e 2.3 da Conclusiva)

No **Relatório Técnico**, o setor competente constatou que a Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) decorrente da arrecadação das contribuições suplementares foi registrada na conta contábil **4.5.1.3.2.02.02** (Recursos para a cobertura do déficit atuarial) do Balancete de Verificação (arquivo BALVERF).

Segundo a área técnica, o registro contábil se mostrou inadequado, pois contrariou o Plano de Contas determinado pelo Tribunal para o exercício de 2017, segundo o qual a VPA deveria ser contabilizada na conta **4.2.1.1.1.03.00**

(Contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial).

Segue a transcrição:

**“3.5.3.1 REGISTRO INADEQUADO DA RECEITA PATRIMONIAL DE CONTRIBUIÇÃO SUPLEMENTAR**

**Base Normativa:** arts. 85, 86 e 89 da Lei Federal 4.320/1964; e, Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (7ª ed.).

Em consulta ao balancete de verificação contábil (BALVERF), identificou-se o registro de Variação Patrimonial Aumentativa, conta contábil 451320202 – ‘Recursos para cobertura do déficit atuarial’, no valor de R\$ 937.160,38.

Trata-se de registro relacionado à contabilização por competência das receitas de contribuições suplementares para a amortização do déficit atuarial do RPPS, conforme informações do demonstrativo das receitas de contribuições devidas e arrecadadas pelo RPPS (DEMREC).

Porém, em consulta ao Plano de Contas TCEES (CidadES<sup>16</sup>), aplicável ao exercício de 2017, verifica-se que a conta contábil 451320202 – ‘Recursos para cobertura do déficit atuarial’ destina-se ao registro de recursos orçamentários alocados para a cobertura do déficit atuarial no exercício de referência, desde que não definidos por lei como contribuições suplementares.

Em exame ao relatório detalhado do plano de amortização do déficit atuarial (RELPAD), verifica-se a existência de declaração informando que o plano de amortização do déficit atuarial do RPPS encontra-se estabelecido por meio do art. 1º da Lei Municipal 1.385/2016.

Portanto, considerando que o município de Águia Branca possui plano de amortização previsto pela Lei Municipal 1.385/2016, entende-se que a Variação Patrimonial Aumentativa, relacionada ao registro das consequentes contribuições suplementares para a amortização do déficit atuarial do ABPREV, deveria ser adequadamente registrada por meio da conta contábil 421110300 – ‘Contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial’, cuja finalidade enquadra-se ao caso proposto.

Diante do exposto, sugere-se **CITAR** a diretora presidente do ABPREV, responsável pela unidade gestora, para a apresentação de justificativas relacionadas ao registro inadequado da receita patrimonial de contribuições suplementares para a amortização do déficit atuarial do RPPS.”

**Em resposta à citação**, a responsável questionou o entendimento técnico de

<sup>16</sup> Disponível em: <https://www.tcees.gov.br/cidades/pcm-prestacao-de-contas-mensal/?ano=2017>. Acesso em 14/01/2019.

que a classificação da Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) decorrente da receita deveria ocorrer na conta contábil 4.2.1.1.1.03.00 (Contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial), pois tal rubrica não comportaria as transferências de natureza intragovernamental.

Mesmo assim, a responsável informou que o Instituto passou a classificar a VPA na conta contábil 4.2.1.1.1.03.00 a partir do exercício de 2018, conforme consta dos Razões de 2018 e 2019 (Defesa / Justificativa n. 420/2019, f. 20/21).

Na **Instrução Técnica Conclusiva**, o setor competente manteve a irregularidade, que foi considerada uma grave infração à norma legal, razão pela qual propôs a aplicação de MULTA à responsável.

Destacou que o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) de 2017 considerava as contribuições suplementares pagas pelo Município como uma despesa de Pessoal, para o fim de apuração dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Por esse motivo, a classificação contábil incorreta da VPA decorrente da contribuição suplementar arrecadada pelo Instituto poderia manipular o limite de gastos com Pessoal.

Segue a transcrição:

**“2.3. Registro inadequado da receita patrimonial de contribuição suplementar (Item 3.5.3.1 do RT 54/2019-9)**

**Base Normativa:** Arts. 85, 86 e 89 da Lei Federal 4.320/1964; e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (7ª ed.).

**Responsável citada:** Sra. Suziany Paste Gonçalves Oliveira – Diretora Presidente.

(...)

**Análise:**

A gestora alegou que classificou de forma equivocada a variação patrimonial aumentativa decorrente da contribuição suplementar para amortização do déficit atuarial do ABPREV, através da conta contábil 451320202 - "Recursos para cobertura do déficit atuarial", no valor de R\$ 937.160,38. Alegou, também, que a correção da classificação contábil da receita de contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial foi realizada nos exercícios subsequentes, por meio da conta contábil 421120300.

Inicialmente, cabe registrar que, neste processo, a análise das contas é anual, ou seja, refere-se somente ao exercício de 2017 (PCA/2017); e que as prestações de contas, relativas a exercícios subsequentes, serão analisadas em outros processos.

Conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF/2017, a contribuição patronal ao RPPS é considerada **despesa com pessoal** para fins de limite, em atendimento ao disposto no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF - Lei Complementar 101/2000) e a **contribuição patronal suplementar** também se inclui no conceito de **despesa bruta com pessoal**, sendo classificada no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais, vinculada ao grupo de natureza da despesa 1- Pessoal e Encargos Sociais. Sendo assim, o valor da contribuição patronal suplementar será computado no cálculo do limite de gastos com pessoal, não podendo ser deduzido no cômputo da despesa, ou seja, ela, também, **constará das despesas líquidas com pessoal**.

Acontece que a contabilização da contribuição patronal suplementar para amortização do déficit atuarial, no valor de R\$ R\$ 937.160,38, no grupo 45 (Transferências e Delegações Recebidas), conta contábil 451320202 - "Recursos para Cobertura do Déficit Atuarial", ao invés do grupo 42 (Contribuições Sociais), conta 421120300 – "Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial", **representa a possibilidade de se manipular as despesas líquidas com pessoal**, alterando-se os limites de gastos com pessoal, previstos na LRF.

Sendo assim, é necessário que o RPPS registre adequadamente as receitas patrimoniais relativas às contribuições previdenciárias, inclusive a referente à contribuição patronal suplementar.

Diante do exposto, conclui-se pela **IRREGULARIDADE** deste item.

Considerando que a contabilização das contribuições previdenciárias, em contas contábeis inadequadas, representa grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira e patrimonial, além de prejudicar os usuários das informações contábeis, em suas análises e decisões; opina-se pela **aplicação de multa**, nos termos do art. 135, inciso II, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES)."

Em **sustentação oral**, a senhora SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA apresentou reiterou os argumentos anteriores. Acrescentou que a apuração do gasto de pessoal não foi comprometida porque o registro contábil da Variação Patrimonial Aumentativa (VPA), decorrente da contribuição suplementar, não é utilizado no cálculo dos limites da LRF, cujos dados são extraídos da execução orçamentária da despesa.

Na **Manifestação Técnica de Defesa Oral n. 77/2020**, o setor competente manteve a irregularidade, diante da falta de fatos novos. Não foi enfrentado o argumento da defesa quanto à falta de prejuízo ao cálculo da despesa de pessoal.

A área técnica considerou que a irregularidade constituiu uma grave infração à norma legal, motivo por que sugeriu a aplicação de MULTA à responsável.

Segue a transcrição:

**“c) Análise do item 2.3 da ITC 145/2020-6 (item 3.5.3.1 do RT 54/2019-9)**

**2.3 - REGISTRO INADEQUADO DA RECEITA PATRIMONIAL DE CONTRIBUIÇÃO SUPLEMENTAR**

(...)

Percebe-se, na sustentação oral acima transcrita, que, conforme esclarecimentos apresentados por ora de sua citação, os argumentos trazidos são os mesmos, qual seja, a defesa reconhece que classificou de forma equivocada a variação patrimonial aumentativa decorrente da contribuição suplementar para amortização do déficit atuarial do ABPREV, através da conta contábil 451320202 - “ Recursos para cobertura do déficit atuarial”, no valor de R\$ 937.160,38. Alega, também, que a correção da classificação contábil da receita de contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial foi realizada nos exercícios subsequentes, por meio da conta contábil 421120300.

Diante da ausência de novas dados e/ou informações que permitam afastar a inconsistência aqui sob análise, faz-se importante destacar as considerações expostas na **ITC 145/2020-6**, quais sejam:

Inicialmente, cabe registrar que, neste processo, a análise das contas é anual, ou seja, refere-se somente ao exercício de 2017 (PCA/2017); e que as prestações de contas, relativas a exercícios subsequentes, serão analisadas em outros processos.

Conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF/2017<sup>9</sup>, a contribuição patronal ao RPPS é considerada **despesa com pessoal** para fins de limite, em atendimento ao disposto no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF - Lei Complementar 101/2000) e a **contribuição patronal suplementar** também se inclui no conceito de **despesa bruta com pessoal**, sendo classificada no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais, vinculada ao grupo de natureza da despesa 1- Pessoal e Encargos Sociais. Sendo assim, o valor da contribuição patronal suplementar será computado no cálculo do limite de gastos com pessoal, não podendo ser deduzido no cômputo da despesa, ou seja, ela, também, **constará das despesas líquidas com pessoal**.

Acontece que a contabilização da contribuição patronal suplementar para amortização do déficit atuarial, no valor de R\$ R\$ 937.160,38, no grupo 45 (Transferências e Delegações Recebidas), conta contábil 451320202 - “Recursos para Cobertura do Déficit Atuarial”, ao invés do grupo 42 (Contribuições Sociais), conta 421120300 – “Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial”, **representa a possibilidade de se manipular as despesas líquidas com pessoal**, alterando-se os limites de gastos com pessoal, previstos na LRF.

Sendo assim, é necessário que o RPPS registre adequadamente as receitas patrimoniais relativas às contribuições previdenciárias, inclusive a referente à contribuição patronal suplementar.

De tudo, conclui-se pela **manutenção do indicativo de irregularidade** do item 2.3 da ITC 145/2020-6 (item 3.5.3.1 do RT 54/2019-9)

Considerando que a contabilização das contribuições previdenciárias, em contas contábeis inadequadas, representa grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira e patrimonial, além de prejudicar os usuários das informações contábeis, em suas análises e decisões; opina-se pela aplicação de multa, nos termos do art. 135, inciso II, da Lei Complementar Estadual 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).”

Observo que a Variação Patrimonial Aumentativa (VPA), decorrente do recebimento das contribuições suplementares, foi lançada contabilmente, a débito e a crédito, na conta **4.5.1.3.2.02.02** (Recursos para cobertura do déficit atuarial), finalizando o exercício com saldo zero, segundo demonstrado no

Balancete de Verificação (arquivo BALVERF, f. 11).

No entanto, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público Estendido<sup>17</sup> (PCASP - Estendido), vigente no exercício de 2017, determinou que as contas contábeis enquadradas no grupo 4.5.1.3.0.00.00 (Transferências recebidas para aportes de recursos para o RPPS), dentre as quais a rubrica **4.5.1.3.2.02.02** (Recursos para cobertura do déficit atuarial), não incluiriam as contribuições suplementares, conforme segue:

4.5.1.3.0.00.00	TRANSFERENCIAS RECEBIDAS PARA APORTES DE RECURSOS PARA O RPPS	Compreende o valor das transferências para aportes financeiros do ente para cobertura de insuficiências financeiras, formação de reserva, e cobertura de déficits financeiros ou atuariais do RPPS e outros aportes, exceto os decorrentes de alíquota de contribuição suplementar.
4.5.1.3.2.02.02	RECURSOS PARA COBERTURA DE DÉFICIT ATUARIAL	Registra os recursos orçamentários alocados para cobertura de déficit atuarial no exercício de referência, desde que não definidos por lei como contribuições suplementares.

O PCASP Estendido ainda estabeleceu que o registro das Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) decorrentes da arrecadação da contribuição previdenciária deveria ocorrer na conta contábil **4.2.1.1.1.03.00** (Contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial), a saber:

4.2.1.1.1.03.00	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL	Registra a VPA oriunda de contribuições previdenciárias para amortização do déficit atuarial.
-----------------	--	---

A responsável admitiu que o registro contábil da VPA não foi efetuado na rubrica indicada pela área técnica, mas informou que o Instituto passou a adotar a conta contábil **4.2.1.1.1.03.00**, mesmo discordando do entendimento técnico.

<sup>17</sup> Consulta ao site da Secretaria do Tesouro Nacional em 10/06/2020.

Constata-se, no entanto, que o PCASP Estendido, vigente em 2017, não permitia que a Variação Patrimonial Aumentativa provocada por contribuição suplementar fosse registrada na conta contábil **4.5.1.3.2.02.02**, razão pela qual assiste razão à área técnica.

Diante da inadequação do registro da Variação Patrimonial Aumentativa decorrente do recebimento das contribuições suplementares, **acompanho a área técnica pela manutenção da irregularidade.**

Entretanto, **divirjo da posição técnica** sobre a gravidade da infração para considerar que a irregularidade possui **natureza qualitativa**, pois não afetou o resultado patrimonial e não há indícios de que a apuração dos limites de gastos com Pessoal tenha sido afetada.

Acrescento uma **DETERMINAÇÃO**, dirigida ao atual gestor do Instituto, para que o registro contábil da Variação Patrimonial Aumentativa decorrente do recebimento de contribuições suplementares seja efetuado de acordo com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.

## **DISPOSITIVO**

Pelo exposto, com fundamento nos artigos 84, inciso II, e 86 da Lei Complementar n. 621/2012<sup>18</sup>, **divergindo da área técnica e do Ministério**

---

<sup>18</sup> **Art. 84.** As contas serão julgadas:

**II** - regulares com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, que não seja de natureza grave e que não represente dano injustificado ao erário;

**Art. 86.** Quando julgar as contas regulares com ressalva, o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a quem lhe haja sucedido, a adoção das medidas necessárias à correção das impropriedades ou faltas identificadas, de modo a prevenir a reincidência.

**Público de Contas, VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a minuta de deliberação que submeto à apreciação.

Em 23 de outubro de 2020.

## **MÁRCIA JACCOUD FREITAS**

Conselheira Substituta

**DECIDEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão do Colegiado, ante as razões expostas pela Relatora:

1. Julgar **REGULAR COM RESSALVA** a Prestação de Contas Anual do **INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE ÁGUIA BRANCA**, referente ao **exercício de 2017**, sob a responsabilidade da senhora **SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA**, dando-lhe quitação.

2. **AFASTAR** os seguintes indícios de irregularidade, excluindo as responsabilidades de **SUZIANY PASTE GONÇALVES OLIVEIRA** e de **IGOR FRANÇA GARCIA**, Atuarário:

- Inconsistências no estudo de avaliação atuarial (item **2.2**, letras **a** e **b**, da Conclusiva e tópico **II** do Voto)
  - a)** Resultado atuarial apurado com base em plano de amortização não estabelecido pela legislação municipal
  - b)** Proposta de plano de amortização insuficiente para a cobertura mínima dos juros incidentes sobre o déficit atuarial

- Ausência da estimativa de provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos benefícios concedidos pelo tesouro municipal (item **2.4** da Conclusiva)

**3. MANTER** as seguintes irregularidades, sem macular as Contas:

- Inexistência de enquadramento das aplicações financeiras por segmento de investimento (item **2.1** da Conclusiva e tópico **I** do Voto)
- Inconsistências no estudo de avaliação atuarial
- c) Proposta indevida de redução do plano de amortização do déficit atuarial do RPPS (item **2.2**, letra **c**, da Conclusiva e tópico **II** do Voto)
- Registro inadequado da receita patrimonial de contribuição suplementar (item **2.3** da Conclusiva e tópico **III** do Voto)

**4. DETERMINAR** que o atual gestor do Instituto de Previdência adote as providências seguintes, devendo comprová-las na próxima prestação de contas anual:

**4.1.** Identificar o segmento das aplicações financeiras no Termo de Verificação de Disponibilidades (arquivo TVDISP), permitindo o controle dos limites impostos pelo Conselho Monetário Nacional, em especial, na Resolução CMN n. 3922/2010 (item **2.1** da Conclusiva e tópico **I** do Voto)

**4.2.** Exigir que eventual proposta atuarial de redução do Plano de Custeio seja acompanhada da demonstração do atendimento dos parâmetros impostos pelas normas previdenciárias e, quando necessário, submetê-la à aprovação da Secretaria de Previdência (item **2.2**, letra **c**, da Conclusiva e tópico **II** do Voto)

**4.3.** Efetuar o registro contábil da Variação Patrimonial Aumentativa decorrente do recebimento de contribuições suplementares de acordo com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (item **2.3** da Conclusiva e tópico **III** do Voto)

**5. ARQUIVAR**, após o trânsito em julgado.