

Acórdão 01763/2018-1

Processo: 04001/2015-7

Classificação: Prestação de Contas Anual de Ordenador

Exercício: 2014

UG: IPAMV - Instituto de Previdência e Assistência Dos Servidores do Município de Vitória

Relator: Márcia Jaccoud Freitas

Responsável: TATIANA PREZOTTI MORELLI

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – INSTITUTO DE
PREVIDÊNCIA – EXERCÍCIO 2014 – REGULAR COM
RESSALVA – QUITAÇÃO – ARQUIVAMENTO.**

**A EXMA. SRA. CONSELHEIRA EM SUBSTITUIÇÃO MÁRCIA JACCOUD
FREITAS:**

Trata-se da Prestação de Contas Anual do **INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA E
ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE VITÓRIA**, referente ao
exercício de 2014, sob a responsabilidade da senhora **TATIANA PREZOTTI
MORELLI**.

O **Relatório Técnico n. 467/2016** (f. 14/35) indicou a ocorrência dos seguintes
indícios de irregularidade nas Contas Anuais do Instituto:

3.1.1. Apuração de Déficit Orçamentário no exercício;

3.3.2.1. Provisão matemática previdenciária contabilizada indevidamente;

3.3.2.2. Contabilização de Plano de amortização não previsto no DRAA;

3.3.4.1. Ausência de segregação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes aos planos financeiro e previdenciário;

3.5.1.1. Recolhimento a maior das contribuições previdenciárias retida dos servidores ao IPAMV;

3.5.2.1. Recolhimento a maior das contribuições previdenciárias patronais ao INSS.

3.5.2.2. Recolhimento a maior das contribuições previdenciárias retida dos servidores ao INSS

O Relatório Contábil também sugeriu a expedição de uma **DETERMINAÇÃO** para a realização de levantamentos de sustentabilidade e avaliação da necessidade/desnecessidade de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro, quanto ao item **3.3.3 – Plano de Amortização para Equacionamento do Déficit Técnico Atuarial**.

Regularmente citada, a responsável apresentou defesa às folhas 50/101.

Na **Instrução Técnica Conclusiva n. 5184/2017** (f. 105/124), a Secex-Previdência considerou sanados os indícios apontados nos itens **3.1.1, 3.3.2.1, 3.3.2.2, 3.5.1.1, 3.5.2.1 e 3.5.2.2, entendimento que acompanho**.

A área técnica manteve a irregularidade descrita no tópico **3.3.4.1 – Ausência de segregação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes aos planos financeiro e previdenciário**, renumerado como item **2.4** da Conclusiva.

O setor previdenciário também incluiu como irregularidade o item **3 – Da Notificação 00141/2017-8, determinando “a realização de levantamentos de**

sustentabilidade e avaliação da necessidade/desnecessidade de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro”, conforme apontado no item 3.3.3 do RT 0467/2016-2, referente ao descumprimento da Determinação proposta no tópico 3.3.3 – Plano de Amortização para Equacionamento do Déficit Técnico Atuarial.

A análise conclusiva sugeriu que as Contas do Instituto sejam julgadas **IRREGULARES**, com fulcro no art. 84, inciso III, letra “d”, da Lei Orgânica e no art. 163, § 1º, do Regimento Interno, acrescentando as seguintes **DETERMINAÇÕES**:

- a) Separação entre os registros financeiros, orçamentários e patrimoniais dos Fundos Previdenciário, Financeiro e Taxa de Administração do RPPS;
- b) Realização de levantamentos de sustentabilidade e avaliação da necessidade/desnecessidade de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro.

Segue a transcrição da parte final da Instrução Técnica Conclusiva:

“4 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Considerando os indicativos de irregularidades expressos no Relatório Técnico 00467/2016-2 (fls. 14-35) na ITI 01075/2016-8 (fls. 36 e 37), na DECM 013/2017-3 (fl.41), e no Termo de Citação 00141/2017-8 (fl. 43); e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV¹, da Resolução TC nº 261/2013;

Considerando que a presidente do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Vitória - IPAMV, relativo ao exercício de 2014, Sr. TATIANA PREZOTTI MORELLI, atendeu ao Termo de Citação emitido por este Tribunal e encaminhou sua defesa;

Considerando que as justificativas foram suficientes para afastar os itens 2.1, 2.2, 2.3, 2.5, 2.6 e 2.7, restando a irregularidade do item 2.4 desta Instrução:

¹ **Art. 319.** Na fase final da instrução dos processos, constitui formalidade essencial, além do exame da unidade competente, a elaboração da instrução técnica conclusiva.

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

[...]

IV - a conclusão, com a proposta de encaminhamento.

2.4 AUSÊNCIA DE SEGREGAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E CONTÁBIL DOS RECURSOS E OBRIGAÇÕES CORRESPONDENTES AOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO (ITEM 3.3.4.1 DO RT 00467/2016-6).

Base Legal: Lei 9.717/1998, art. 1º, inciso I e art. 6º, inciso VII; art. 71 a 74 da Lei Federal nº. 4.320/64; art. 8º, parágrafo único e art. 50, inciso I, III da LRF; e Portaria MPS 403/2008, art. 21.

Considerando que o IPAMV **não apresentou** levantamento de sustentabilidade e da necessidade ou não de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro objeto da notificação constante do item 3 desta instrução:

3. DA NOTIFICAÇÃO 00141/2017-8 DETERMINANDO “A REALIZAÇÃO DE LEVANTAMENTOS DE SUSTENTABILIDADE E AVALIAÇÃO DA NECESSIDADE/DESNECESSIDADE DE CRIAÇÃO DE RESERVAS FINANCEIRAS DE SUPORTE AO FUNDO FINANCEIRO, CONFORME APONTADO NO ITEM 3.3.3 DO RT 0467/2016-2”.²

Opina-se, quanto ao aspecto técnico-contábil, pela **IRREGULARIDADE** da Prestação de Contas, relativa ao exercício de 2014, da presidente do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Vitória, **Sra. TATIANA PREZOTTI MORELLI**, nos termos do art. 84, inciso III, alínea “d”³, da Lei Complementar nº. 621/2012, e do art. 163, inciso IV e § 1º, do Regimento Interno (Resolução TC 261/2013).

Sugere-se, ainda, a emissão de **Determinação** ao gestor responsável para que proceda:

a) a separação entre os registros financeiros, orçamentários e patrimoniais dos Fundos Previdenciário, Financeiro e Taxa de Administração do RPPS, **conforme item 2.4 desta Instrução**, em observância ao artigo 8º, parágrafo único, e artigo 50, incisos I e III da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF); artigo 1º, inciso I, e artigo 6º, inciso VII, da Lei Federal 9.717/1998; artigos 71 a 74 da Lei Federal 4.320/1964; artigo 21 da Portaria MPS 403/2008; e artigos 3º e 4º da Lei Municipal 8.134/2011.

b) a realização de levantamentos de sustentabilidade e avaliação da necessidade/desnecessidade de criação de

² Res. TC 261/2013 (Regimento Interno)

Art. 163 - [...]

§ 1º O Tribunal poderá julgar irregulares as contas no caso de descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência, em processos de tomada ou de prestação de contas.

³ 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;

reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro, em atendimento ao § 2º do art. 19 da Portaria MPS nº 403/2008 (item 3.3.3 do RT 00467/2016-2 e item 3 desta Instrução).”

O **Ministério Público de Contas**, no Parecer de f. 128/131, da lavra do Procurador Luciano Vieira, acompanhou a posição do corpo técnico.

Após a **sustentação oral**, ocorrida em 29/05/2018, a Secex-Previdência elaborou a **Manifestação Técnica n. 570/2018** (f. 152/167), propondo que as Contas sejam julgadas **REGULARES COM RESSALVA, excluindo-se as DETERMINAÇÕES** constantes da Instrução Conclusiva.

O **Ministério Público de Contas**, no Parecer de f. 171/172, da lavra do Procurador Luciano Vieira, acompanhou a Manifestação Técnica n. 570/2018.

É o Relatório. Passo a fundamentar.

I – Da Ausência de segregação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes aos planos financeiro e previdenciário (item 3.3.4.1 do Relatório Técnico, 2.4 da Conclusiva e 2.1 da Manifestação Técnica)

No **Relatório Contábil n. 467/2016**, o setor competente analisou o Balancete de Execução Orçamentária e o Balancete de Verificação, questionando a falta de unidades orçamentárias próprias, bem como a ausência de separação das contas do Ativo e de Obrigações, quanto aos Planos Previdenciário e Financeiro e à Taxa de Administração. Segundo a área técnica, apenas as Provisões Matemáticas Previdenciárias foram registradas individualmente.

Segue a transcrição:

“3.3.4.1 Ausência de segregação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes aos planos financeiro e previdenciário

Base Legal: Lei 9.717/1998, art. 1º, inciso I e art. 6º, inciso VII; art. 71 a 74 da Lei Federal nº. 4.320/64; art. 8º, parágrafo único e art. 50, inciso I, III da LRF; e Portaria MPS 403/2008, art. 21.

Analisando o balancete da despesa e da receita orçamentária verificou-se a inexistência de unidades orçamentárias, receptoras de registros contábeis da despesa.

Ademais, o balancete de verificação evidencia que as contas de ativos e obrigações não foram segregadas entre plano financeiro, plano previdenciário e taxa de administração, salvo as provisões matemáticas, contrariando as disposições contidas na Portaria MPS nº 403/2008.

Dessa forma, sugere-se citar Senhora **Tatiana Prezotti Morelli** para que apresente as justificativas que julgar necessárias, assim como documentos que corroborem sua explanação.”

A responsável justificou que houve a separação da execução orçamentária e financeira dos Planos atrelados ao Regime Próprio, mas sem a formação de unidades gestoras específicas, o que estaria sendo providenciado para o exercício de 2017.

A defesa elaborou tabelas demonstrativas da execução orçamentária das receitas e despesas de cada Plano e indicou as disponibilidades financeiras segregadas (f. 53/55).

No corpo da **Instrução Técnica Conclusiva n. 5184/2017**, o setor contábil refutou as alegações da defesa, considerando que os controles gerenciais internos não foram suficientes para cumprir a Portaria MPS n. 403/2008.

Acrescentou que o Instituto deveria ter instituído três Fundos especiais – Taxa de Administração, Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário –, com separação orçamentária, financeira e patrimonial, gerando demonstrações contábeis próprias, razão pela qual **manteve a irregularidade**. Propôs, também, uma **DETERMINAÇÃO** para que a situação seja corrigida.

Segue a transcrição:

“2.4 AUSÊNCIA DE SEGREGAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E CONTÁBIL DOS RECURSOS E OBRIGAÇÕES CORRESPONDENTES AOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO (ITEM 3.3.4.1 DO RT 00467/2016-6).

Base Legal: Lei 9.717/1998, art. 1º, inciso I e art. 6º, inciso VII; art. 71 a 74 da Lei Federal nº. 4.320/64; art. 8º, parágrafo único e art. 50, inciso I, III da LRF; e Portaria MPS 403/2008, art. 21.
(...)

Análises:

Admitindo não ter realizado a separação orçamentária, financeira e contábil, o IPAMV encaminhou diversas planilhas (fls. 53 e 54) de controle interno onde são realizados os registros orçamentários e financeiros de forma separada; mas, não obstante a sua importância gerencial, não satisfaz as exigências da Portaria MPS 403/2008.

A Portaria MPS nº 403/2008 estabelece que a segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.

Ademais o que se é publicado e dado transparência para a sociedade e aos segurados são os balancetes e balanços anuais e não planilhas gerenciais. Além disso, o artigo 50 da LRF determina a elaboração de demonstrativos contábeis segregados por fundo.

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

III - as demonstrações contábeis compreenderão, **isolada e conjuntamente**, as transações e operações de cada órgão, **fundo** ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente; (g.n.)

Entretanto, o balancete de verificação e demais demonstrativos contábeis integrantes desta PCA 2014, evidenciam que as contas de ativos e obrigações não foram devidamente segregadas entre plano financeiro, plano previdenciário e taxa de administração, contrariando as disposições contidas na Portaria MPS nº 403/2008.

Diante do exposto, sugere-se pelo afastamento das alegações da defesa e **manutenção da irregularidade** proposta pelo item 3.3.4.1 do RT 00467/2016-6, em função da ausência de segregação de registros orçamentários, financeiros e patrimoniais entre os Fundos Previdenciário, Financeiro e Taxa de Administração do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Vitória - IPAMV.

Sugere-se, ainda, emissão de **Determinação** ao gestor responsável para que, no exercício de 2017, proceda a separação entre os registros financeiros, orçamentários e patrimoniais dos Fundos Previdenciário, Financeiro e Taxa de Administração do RPPS, em observância ao artigo 8º, parágrafo único, e artigo 50, incisos I e III da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF); artigo 1º, inciso I, e artigo 6º, inciso VII, da Lei Federal 9.717/1998; artigos 71 a 74 da Lei Federal 4.320/1964; artigo 21 da Portaria MPS 403/2008; e artigos 3º e 4º da Lei Municipal 8.134/2011.”

Conforme Memorial e Notas Taquigráficas juntados às folhas 141/147, por ocasião da **sustentação oral**, a responsável justificou que todas as exigências da Instrução Normativa n. 28/2013 foram cumpridas e que a formação de fundos próprios não estava contemplada dentre aquelas exigências, o que somente passou a ser cobrado pela Instrução Normativa n. 43/2017, sendo a segregação efetuada nas Contas de 2017. A gestora destacou que a sistemática dos arquivos da IN n. 28/2013 não indicava a existência de apenas uma unidade gestora, mesmo para os Institutos com a massa segregada. Enfatizou que a eficácia da IN n. 43/2017 não poderia retroagir ao exercício de 2014, razão pela qual as Contas deveriam ser julgadas regulares, sem qualquer ressalva.

A Secex-Previdência elaborou a **Manifestação Técnica n. 570/2018**, discorrendo sobre a exigência da separação dos fundos contida na Portaria MPS n. 403/2008 e incluída na IN n. 28/2013, após a alteração pela Resolução TC n. 273/2014, razão pela qual **manteve a irregularidade**. Sugeriu, no entanto, que a gestora não seja punida, tendo em vista o precedente constante do processo n. 5471/2015, que considerou o fato passível de Ressalva. Propôs, ainda, que a exclusão da Determinação sugerida na Instrução Conclusiva, uma vez que a segregação foi efetivada em 2017.

Segue a transcrição:

“2. DO INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

2.1 AUSÊNCIA DE SEGREGAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E CONTÁBIL DOS RECURSOS E OBRIGAÇÕES CORRESPONDENTES AOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO (Itens 2.4 da ITC 5184/2017-5 e 3.3.4.1 do RT 467/2016-2)

Base Normativa: Lei 9.717/1998, art. 1º, inciso I e art. 6º, inciso VII; art. 71 a 74 da Lei 4.320/1964; art. 8º, parágrafo único, e art. 50, inciso I, III da LRF; e Portaria MPS 403/2008, art. 21.

Constam do item 2.4 da ITC 5184/2017-5 os fatos narrados referentes ao item 3.3.4.1 do RT 467/2016-2, as justificativas dos responsáveis e as análises do subscritor da ITC:

(...)

Conforme alegações apresentadas em sede de sustentação oral, a Sra. Tatiana Prezotti Morelli frisou que a prestação de contas do exercício de 2014 foi fundamentada na Instrução Normativa TC 28/2013, e que a mesma não fazia menção, em nenhum de seus arquivos, à necessidade de segregação contábil de todos os fundos do RPPS. E que somente no ano de 2017, por meio da IN TC 43/2017, o Tribunal de Contas exigiu arquivos específicos, na prestação de contas, contendo o Estudo de sustentabilidade (SUSTEN) e fundos discriminados em CNPJ distintos.

A Instrução Normativa TC 28/2013 (alterada pela IN nº 033/2014), em seu art. 7º, dispõe que o conteúdo das contas a serem prestadas pelos ordenadores de despesas e administradores dos RPPS, para fins de julgamento pelo TCEES, compreenderá o rol de documentos integrantes do **ANEXO 06**.

A Resolução TC 273/2014⁴ (alterada pela Resolução TC 297/2016) define o **escopo de análise** que se aplica às prestações de contas anuais encaminhadas a este Tribunal de Contas, relativas aos exercícios 2013 e 2014. Em seu art. 5º, inciso IV, alínea “f”, dispõe que nas prestações de contas apresentadas pelos ordenadores de despesas e administradores dos RPPS, o registro contábil individualizado em seus respectivos fundos, das receitas e despesas previdenciárias e das despesas administrativas nos casos em que o ente federativo tenha optado pela segregação de massas, será observado na instrução desses processos. Vejamos:

IV – Na instrução dos processos de tomada ou prestação de contas apresentadas pelos ordenadores de despesas e administradores dos regimes próprios de previdência municipal e estadual, **será observado o seguinte escopo**:

f) **Registro contábil individualizado em seus respectivos fundos, das receitas e despesas previdenciárias e das despesas administrativas nos casos em que o ente federativo tenha optado pela segregação de massas**, bem como o cumprimento das demais disposições contidas no art. 20 a 22 da Portaria MPS 403/2008; (g. n.)

A Portaria MPS 403/2008, em seu art. 21, dispõe que a segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, mediante a **separação**

⁴ Dispõe sobre os procedimentos a serem observados na análise técnica das tomadas ou prestações de contas anuais apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e dá outras providências.

orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.

Como a Lei Municipal 8.134/2011 implantou a segregação de massas, em 07/07/2011, entende-se que a gestora deveria satisfazer as exigências da Portaria MPS 403/2008, e encaminhar o rol de documentos integrantes do Anexo 06 da IN TC 28/2013 para cada plano criado; bem como elaborar demonstrativos contábeis segregados por fundo, em obediência ao art. 50 da LRF:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

III - as demonstrações contábeis compreenderão, **isolada e conjuntamente**, as transações e operações de cada órgão, **fundo** ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente; (g. n.)

De acordo com as análises promovidas na ITC 5184/2017-5, a gestora admitiu não ter realizado a separação orçamentária, financeira e contábil, no exercício de 2014, encaminhando planilhas de controle interno, onde foram realizados os registros orçamentários e financeiros de forma separada; mas, não obstante a sua importância gerencial, não satisfaz as exigências da Portaria MPS 403/2008.

Em consulta ao sistema cidadES deste Tribunal de Contas, verifica-se que, no exercício de 2017, o RPPS encaminhou três prestações de contas distintas: IPAMV, Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário (077E0800001, 077E0900001 e 077E0900002, respectivamente); atendendo, assim, à proposta de determinação contida no item 2.4 da ITC 5184/2017-5.

Assim, considerando que os demonstrativos contábeis, integrantes da PCA/2014, não foram segregados entre plano financeiro, plano previdenciário e taxa de administração; conclui-se que os argumentos, trazidos aos autos, não são suficientes para o afastamento deste indicativo de irregularidade. No entanto, considerando o Acórdão TC 676/2017 da Primeira Câmara, que manteve idêntico indicativo de irregularidade, expedindo-se determinação ao atual gestor e julgando regular com ressalva a PCA/2014 (Proc. TC 5471/2015-5); considerando que o IPAMV encaminhou três prestações de contas distintas para o exercício de 2017: IPAMV, Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário; **sugere-se tratamento análogo ao Acórdão TC 676/2017 da Primeira Câmara (Proc. TC 5471/2015-5), ou seja, a não punição da Sra. Tatiana Prezotti Morelli, com relação a esse item; bem como a exclusão da proposta de determinação contida nos itens 2.4 e 4(a) da ITC 5184/2017-5, tendo em vista a segregação efetuada, nas contas do exercício de 2017.**"

Observo que a **Portaria n. 403/2008**, do Ministério da Previdência Social, dispôs sobre as regras gerais aplicáveis aos regimes próprios, prevendo a possibilidade de

segregação da massa de segurados em dois Planos – Financeiro e Previdenciário –, a fim de equacionar o déficit atuarial dos Institutos.

A norma foi alterada em janeiro de 2013, basicamente quanto a procedimentos, o que não compromete a fundamentação legal da matéria aqui analisada, em especial, quanto à segregação dos recursos vinculados à previdência.

Em sua redação original⁵, permitia que os municípios adotassem a segregação da massa dos segurados, como alternativa ao plano de amortização da dívida previdenciária, desde que fosse instituída por lei e acompanhada da separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes, conforme previsto nos artigos 20 e 21⁶, reproduzidos a seguir:

Art. 20. Alternativamente ao plano de amortização previsto nos art. 18 e 19, o ente federativo poderá optar pelo equacionamento do déficit atuarial do seu RPPS por intermédio de segregação da massa de seus segurados, observados os parâmetros estabelecidos nesta Portaria.

Art. 21. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, **acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.** [grifamos]

O dispositivo determinava⁷ que a separação dos servidores, submetidos ao regime próprio, estaria baseada na data de corte fixada em lei, ou seja, os segurados que

⁵Em 2013, a segregação de massa deixou de ser mera opção do ente federativo, passando a ser aceita apenas quando o Plano de Amortização mostrar-se inviável e desde que aprovada pelo Ministério da Previdência.

⁶**Nova redação dos artigos 20 e 21:**

Art. 20. Na hipótese da inviabilidade do plano de amortização previsto nos art. 18 e 19 para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS, será admitida a segregação da massa de seus segurados, observados os princípios da eficiência e economicidade na realocação dos recursos financeiros do RPPS e na composição das submassas, e os demais parâmetros estabelecidos nesta Portaria. *(Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)*

Art. 21. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, mediante a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes. *(Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)*

⁷ Em 2013, a norma passou a permitir, além da data de ingresso, outros critérios para a separação dos segurados, como a idade.

ingressassem antes daquela data pertenceriam ao Plano Financeiro e os ingressos a partir do corte estariam agregados ao Plano Previdenciário, tal como previsto nos parágrafos 1º e 2º do art. 20⁸, abaixo transcritos:

§ 1º A segregação da massa deverá tomar por base a data de ingresso do segurado no ente federativo, na condição de servidor titular de cargo efetivo vinculado ao RPPS, não podendo a data de corte ser superior a data de implementação da segregação.

§ 2º Os servidores admitidos anteriormente à data de corte integrarão o Plano Financeiro e os admitidos a partir desta integrarão o Plano Previdenciário.

Uma disposição fundamental, mantida na Portaria desde a publicação, encontra-se descrita no § 2º do art. 21 e consiste na impossibilidade de comunicação entre os Planos Financeiro e Previdenciário, inclusive quanto aos recursos e obrigações a eles alocados:

Art. 21.....

§ 2º Uma vez implementada a segregação da massa, fica vedada qualquer espécie de transferência de segurados, recursos ou obrigações entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário, não se admitindo, também, a previsão da destinação de contribuições de um grupo para o financiamento dos benefícios do outro grupo.

⁸ **Nova redação dos §§ 1º e 2º do art. 20:**

§ 1º A segregação da massa existente na data de publicação da lei que a instituir poderá tomar por base a data de ingresso do segurado no ente federativo na condição de servidor titular de cargo efetivo vinculado ao RPPS, a idade do segurado ou a sua condição de servidor em atividade, aposentado ou pensionista, admitindo-se a conjugação desses parâmetros, para fins de alocação dos segurados ao Plano Financeiro e ao Plano Previdenciário. *(Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)*

§ 2º O Plano Financeiro deve ser constituído por um grupo fechado em extinção sendo vedado o ingresso de novos segurados, os quais serão alocados no Plano Previdenciário. *(Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)*

Atentando-se à natureza dos Planos Previdenciário e Financeiro, a área técnica observou que se enquadram na definição de **fundo especial**, prevista no art. 71 da Lei n. 4.320/64, posição da qual compartilho, já que as receitas e despesas encontram-se vinculadas a objetivos e serviços específicos:

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Na forma do art. 50, inciso III, da Lei Complementar n. 101/2000 (LRF), as demonstrações contábeis devem compreender as transações e operações de cada fundo, de modo isolado e conjunto, fazendo presumir que os Fundos devem emitir seus próprios Balanços e demais demonstrações:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

E, de acordo com as Instruções Normativas da Receita Federal, os fundos especiais descritos no art. 71 da Lei n. 4.320/64 devem se inscrever no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), tal como previsto no art. 5º, inciso X, da IN RFB n. 1183/2011, vigente à época, e nos regulamentos que a sucederam (redação mantida pelo art. 4º, inciso X, da IN RFB n. 1470/2014⁹ e pelo art. 4º, inciso X, da IN RFB n. 1634/2016¹⁰):

Art. 5º São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

⁹ **Art. 4º** São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

X - fundos públicos a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964;

¹⁰ **Art. 4º** São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

X - fundos públicos a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964;

X - fundos públicos a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964;

Essa posição foi adotada no Parecer Consulta n. 8/2013, conforme trechos abaixo transcritos:

“Ementa

FUNDOS ESPECIAIS PREVISTOS NA LEI Nº 4.320/64 - INSCRIÇÃO PRÓPRIA NO CNPJ - NECESSIDADE.

(...)

1 – DEVEM OS FUNDOS ESPECIAIS PREVISTOS NA LEI 4.320/64 CONTAR COM CNPJ PRÓPRIO OU OS MESMOS PODERÃO SE UTILIZAR DO CNPJ DO MUNICÍPIO? 2 – CASO SEJA POSSÍVEL A UTILIZAÇÃO DO CNPJ DO MUNICÍPIO, TAL FATO PODERÁ INTERFERIR DE ALGUMA FORMA NOS REPASSES A SEREM EFETUADOS AOS REFERIDOS FUNDOS?

(...)

Assim, em resposta ao primeiro questionamento desta Consulta, informamos que, os fundos especiais previstos na Lei n. 4.320/64 deverão ser inscritos no CNPJ sob registro próprio, na condição de matriz, e não sob o CNPJ do Município. Ressalta-se que a inscrição no CNPJ não confere personalidade jurídica aos fundos especiais, vez que tal registro serve apenas aos fins de fiscalização tributária, como já expusemos. Prejudicado o segundo questionamento, dada a impossibilidade, segundo as regras atuais, de utilização do CNPJ do Município pelos fundos especiais.”

Com base nessa fundamentação, a área técnica tem exigido que os regimes próprios municipais constituam unidades gestoras específicas, para cada um dos planos de massa e para a taxa administrativa, inclusive com a inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), mas sem formar personalidade jurídica autônoma, tal como relatado nos processos n. 2452/2014 e n. 3690/2015, do IPAS Anchieta. Nos presentes autos, entretanto, a Secex-Previdência não mencionou a exigência do CNPJ nem usou a expressão “unidade gestora”, mas exigiu a separação patrimonial entre os fundos.

Embora a Portaria MPS n. 403/2008 tivesse permitido a segregação da massa de segurados, não determinou, explicitamente, os critérios para a separação orçamentária, financeira e contábil exigida, nem qualificou os Planos criados como sendo os fundos especiais constantes da Lei n. 4.320/64 (tal qualificação importa na emissão de demonstrações contábeis próprias, inclusive patrimoniais, e no cadastro no CNPJ, tal como exigem os seguintes dispositivos citados pela área técnica: art. 8º, parágrafo único, e art. 50, incisos I e III, da Lei de Responsabilidade Fiscal¹¹, art. 1º, inciso I, e art. 6º, inciso VII, da Lei n. 9.717/1998¹² e artigos 71 a 74 da Lei n. 4.320/1964¹³).

¹¹ **Art. 8º**

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

¹² **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](#))

Art. 6º Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que observados os critérios de que trata o artigo 1º e, adicionalmente, os seguintes preceitos:

VII - avaliação de bens, direitos e ativos de qualquer natureza integrados ao fundo, em conformidade com a [Lei 4.320, de 17 de março de 1964](#) e alterações subsequentes;

¹³ **Art. 71.** Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Os critérios para a separação também não foram expressamente descritos nas regulamentações sobre a contabilidade dos regimes próprios previdenciários, elaboradas pelo Ministério da Previdência Social e pela Secretaria do Tesouro Nacional (Manuais e Planos de Contas).

A título de exemplo, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), em sua 5ª edição, vigente para os exercícios de 2013 e 2014, assim como o correspondente Plano de Contas (PCASP), ambos elaborados pela Secretaria do Tesouro Nacional, não sugeriram procedimentos específicos para a segregação de massa, exceto quanto às contas relativas a “Bancos Conta Movimento” e a “Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo”, definidas no PCASP e que se tornaram exigíveis em 2014, na forma do art. 11 da Portaria STN n. 634/2013¹⁴.

Tais contas contábeis foram adotadas pelo IPAS Vitória, no exercício de 2014, segundo evidenciam o Termo de Verificação das Disponibilidades e o Balancete de Verificação¹⁵.

Somente na 6ª edição do MCASP, válida para os exercícios de 2015 e 2016, houve uma rápida menção à segregação da massa de segurados, sem exigir a formação de unidades gestoras próprias para cada Plano, conforme transcrito:

“4.3.3. Segregação de Massas Segregação de massa de segurados é uma separação desses segurados em dois grupos distintos, a partir da definição de uma data de corte. Os servidores admitidos anteriormente à data de corte integrarão o Plano Financeiro e os admitidos após integrarão o Plano Previdenciário. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes a cada grupo.

Art. 74. A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

¹⁴ **Art. 11** O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014.

¹⁵ Arquivos digitais TVDISP e BALVER-01, constantes do DVD de f. 2.

Esta separação poderá ser feita por meio de, por exemplo: contas bancárias ou contábeis distintas, mecanismo de fonte / destinação de recursos, criação de fundos contábeis, dentre outros.”
[grifamos]

Da redação, é possível inferir que o Manual de Contabilidade considerava a criação de fundos contábeis como uma mera alternativa para o implemento da separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos atinentes a cada Plano segregado, o que também poderia ser obtido com o uso de contas bancárias distintas ou outros mecanismos de fonte/destinação de recursos.

Quanto à Taxa de Administração, observo que a legislação estabelece apenas um limite de gasto de até 2% da base de cálculo, sem a vinculação de recursos a objetivos ou serviços, descaracterizando, a princípio, um fundo especial, salvo se houver a fixação de seu percentual por lei. Entretanto, a posição da área técnica no sentido de constituir uma unidade gestora específica mostra-se um procedimento mais eficaz ao controle das receitas de cada Plano, destinadas à administração do regime próprio.

No contexto das principais regras vigentes até janeiro de 2013, a Lei Municipal n. 8.134/2011, que trata do plano de custeio do regime próprio de Vitória, segregou a massa de segurados em dois grupos, quais sejam:

1. **Plano Financeiro**, abrangendo os funcionários admitidos até a publicação da lei, ocorrida em 08 de julho de 2011¹⁶;
2. **Plano Previdenciário**, composto por servidores admitidos após aquela data.

Mesmo sem a formação de unidades gestoras próprias, **o Instituto realizou a separação financeira, além da segregação orçamentária exigida pela Secretaria do Tesouro Nacional**, utilizando contas bancárias específicas e fazendo o registro

¹⁶ Informação extraída do *site* da Prefeitura de Vitória/Legislação em 08/05/2018.

contábil dos recursos destinados à Taxa de Administração e aos Planos Previdenciário e Financeiro, bem como o registro das Provisões Matemáticas por Fundo, conforme evidenciado no Termo de Verificação das Disponibilidades e no Balancete de Verificação (arquivos digitais TVDISP e BALVER-01).

Em situação análoga, tratada no processo TC n. 3872/2015 (Prestação de Contas Anual do IPAS de Linhares, exercício de 2014), a área técnica sugeriu a Regularidade com Ressalva das Contas, opinião acolhida pelo Ministério Público de Contas e pelo Plenário, conforme **Acórdão TC n. 1205/2017**, proferido em 27 de setembro de 2017.

Segue a transcrição de parte da Instrução Técnica Conclusiva n. 3647/2017, emitida no processo TC n. 3872/2015:

“2.1. Ausência de separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes aos planos financeiro e previdenciário (Item 3.3.4.1 do RT 503/2016-5)

Base Normativa: Lei 9.717/1998, art. 1º, inciso I, e art. 6º, inciso VII; art. 71 a 74 da Lei 4.320/1964; art. 8º, parágrafo único, e art. 50, incisos I e III da LRF; e Portaria MPS 403/2008, art. 21.

Fatos:

Com base nas demonstrações contábeis encaminhadas, foi observado se houve registro contábil individualizado das receitas e despesas previdenciárias em seus respectivos fundos, bem como as despesas administrativas.

Analisando o balancete da despesa e da receita orçamentária não se verificou a existência de unidades orçamentárias distintas, receptoras de registros contábeis das despesas do Fundo Financeiro – FUFIN e do Fundo Previdenciário – FUPREV.

Ademais, o balancete de verificação evidencia que as contas de ativos e obrigações não foram segregadas entre plano financeiro, plano previdenciário e taxa de administração, contrariando as disposições contidas na Portaria MPS nº 403/2008.

Assim, sugeriu-se a citação do Sr. George Duarte Freitas Filho, para apresentar as razões de justificativas que julgasse necessárias.

Justificativa:

Após citação, o Responsável encaminhou documentos (fls. 49-54), e as seguintes justificativas (fls. 46-47):

[...] o IPASLI realizou a separação financeira conforme recomendação do Auditor do Ministério da Previdência na época da auditoria das contas do ipasli em 2013, não tendo sido possível a separação orçamentária e contábil das contas por falta de conhecimento técnico da empresa fornecedora dos sistemas contábeis, o que só foi realizado no exercício de 2017 após exigências diversas, para tanto estamos encaminhando em anexo, documentação da realização da separação financeira, orçamentária e contábil regularizando assim os preceitos contidos na Portaria 403/2008.

Análise:

O responsável alegou que realizou a separação financeira no exercício de 2013. No entanto, verifica-se, na PCA/2014, que no Balanço Financeiro não há separação financeira entre os fundos; bem como no Termo de Verificação das Disponibilidades Financeiras, onde todas as contas bancárias foram evidenciadas com uma única fonte de recurso: 3401000 – Recursos do Regime Próprio de Previdência.

Alegou, também, que no exercício de 2017 realizou a separação financeira, orçamentária e contábil, encaminhando o Demonstrativo do Programa de Trabalho de Governo referente ao Orçamento do exercício de 2017, onde consta apenas a evidenciação de três programas distintos: Manutenção dos Benefícios do RPPS – Plano Financeiro, Manutenção dos Benefícios do RPPS – Plano Previdenciário, e Manutenção das Atividades Administrativas.

Os registros do RPPS deveriam estar sendo feitos em três unidades gestoras: Taxa de administração, Fundo Previdenciário e Fundo Financeiro; com capacidade de geração de demonstrações contábeis, conforme dispõe o art. 50, inciso III, da Lei Complementar 101/2000 (LRF):

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas

observará as seguintes:

III - as demonstrações contábeis compreenderão, **isolada e conjuntamente**, as transações e operações de cada órgão, **fundo** ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente; (g. n.)

A unidade gestora, “Taxa de Administração”, deve receber, por transferência financeira, recursos das outras duas unidades gestoras.

Cada unidade gestora terá seu registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, em atenção ao art. 5º, inciso X, da IN RFB 1.183/2011, e Parecer Consulta TC 008/2013; não se conferindo, entretanto, personalidade jurídica a cada uma delas, vez que tal registro serve apenas aos fins de fiscalização tributária.

Ressalta-se a IN RFB 1.183/2011 foi revogada pela IN RFB 1.470/2014, e que esta foi revogada pela IN RFB 1.634/2016; prevalecendo, entretanto, a obrigatoriedade de inscrição no CNPJ, relativa aos fundos públicos, conforme dispõe o art. 4º, inciso X, da IN RFB 1.634/2016.

Assim, conclui-se pela irregularidade deste item. No entanto, considerando que há possibilidade de segregação entre os fundos, a partir do exercício corrente (2017); sugere-se **DETERMINAR** ao responsável que proceda a tal separação, neste exercício, nos termos do art. 8º, parágrafo único, e art. 50, incisos I e III da Lei Complementar 101/2000 (LRF); art. 1º, inciso I, e art. 6º, inciso VII, da Lei 9.717/1998; arts. 71 a 74 da Lei 4.320/1964; e art. 21 da Portaria MPS nº 403/2008.”

Da mesma forma, a 1ª Câmara considerou Regulares com Ressalva as Contas do IPAS de Jerônimo Monteiro, relativas ao exercício de 2014, apesar de ausência de segregação orçamentária, conforme o **Acórdão TC n. 676/2017**¹⁷.

Nos autos do processo TC n. 5460/2015, que tratou das Contas Anuais do IPAS Guarapari, relativas ao exercício de 2014, o responsável questionou a exigência de formação de unidades gestoras, amparando-se, inclusive, em orientação solicitada

¹⁷ Decisão proferida no processo TC n. 5471/2015 (Prestação de Contas Anual/2014), pendente de Recurso de Reconsideração, interposto pelo Ministério Público de Contas (processo TC n. 7333/2017).

ao técnico da Previdência Social, senhor Otoni Gonçalves Guimarães. A defesa foi refutada pela área técnica, que, no entanto, sugeriu a Regularidade com Ressalva das Contas, sendo acompanhada pelo Ministério Público de Contas e pelo Plenário, conforme o **Acórdão TC n. 1080/2017**.

Segue a transcrição de trechos da Instrução Técnica Conclusiva n. 3214/2017:

“2.4 – AUSÊNCIA DE SEPARAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E CONTÁBIL DOS RECURSOS E OBRIGAÇÕES CORRESPONDENTES AOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO (Item 3.3.1 do RT 374/2016)

Base Normativa: Artigo 1º, inciso I, e artigo 6º, inciso VII, da Lei Federal 9.717/1998; artigos 71 a 74 da Lei Federal 4.320/1964; artigo 8º, parágrafo único, e artigo 50, incisos I e III, da LRF; e, artigo 21 da Portaria MPS 403/2008.

Conforme relatado no RT 374/2016 (fl. 16):

Aprovada a lei de segregação da massa, a contabilidade do sistema previdenciário do Município deve proceder à separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes a cada plano.

Entretanto, os demonstrativos contábeis encaminhados na PCA não apresentam a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações dos planos financeiro e previdenciário.

Diante do exposto, sugere-se a citação do responsável em função da irregularidade apontada em análise.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS PELA DEFESA (fls. 49-52):

Conforme já mencionado no **item 2.1**, e que estamos novamente evidenciando, o MCASP aborda no item 4.3.3 do capítulo 4, a "segregação de massa", conforme estamos transcrevendo abaixo:

“Segregação de massa de segurados é uma separação desses segurados em dois grupos distintos, a partir da definição de uma data de corte. **Os servidores admitidos anteriormente à data de corte integrarão o Plano Financeiro** e os admitidos após integrarão o Plano Previdenciário. **A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo**, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes a cada grupo. Esta separação poderá ser feita por meio de, por exemplo: contas bancárias ou contábeis

distintas, mecanismo de fonte destinação de recursos, criação de fundos contábeis, dentre outros". **(grifo nosso)**

Portanto, a fim de demonstrar que a execução orçamentária dos fundos previdenciários financeiro e capitalizado são separados, conforme pode ser verificado no Balancete da Receita Orçamentária (Anexo 06-15 - BALEX0-01 - PCA/2014) por fonte de recursos e destinação de fonte de recursos, sendo:

2.401.0000 - Recursos do RPPS;
2.402.0000 - Recursos do Fundo Financeiro;
2.403.0000 - Recursos do Fundo Previdenciário.

E no Balancete da Despesa Orçamentária (Anexo 06 - 15-BALEXO-02 - PCA/2014) por fonte de recursos e destinação de fonte de recursos, sendo:

2.401.0000 - Recursos do RPPS;
2.402.0000 - Recursos do Fundo Financeiro;
2.403.0000 - Recursos do Fundo Previdenciário;
2.404.0000 - Recursos da Taxa de Administração.

Informamos que para elaboração de demonstrações contábeis separadas para os fundos previdenciários se faz necessário a criação de "Unidades Gestoras - UG's" a fim de contabilizar todos os recursos recebidos e as despesas executadas bem como as incorporações e desincorporações financeiras e patrimoniais decorrentes da execução orçamentária e não orçamentária.

Assim, até o exercício financeiro de 2015, não se questionou a obrigatoriedade da adoção dessa estrutura organizacional. O que foi definido até a data do envio da PCA foi a separação dos recursos por fontes e que evidenciou a segregação de massa, conforme exposto.

Informamos que para o exercício de 2017 já elaboramos o orçamento com a criação dos fundos previdenciários pertencentes ao Plano Financeiro e ao Plano Previdenciário, por Unidades Gestoras, e que permitirá essa evidenciação tanto para as contas do subsistema orçamentário, patrimonial e de controle.

Também, a fim de esclarecer e justificar esse item, solicitamos ao Senhor Otoni Gonçalves Guimarães, técnico do Ministério da Previdência Social (MPS), orientações e o entendimento de que os Fundos Previdenciários Financeiro e capitalizado devem ser contabilizados de forma segregada, apresentando o seguinte:

O órgão fiscalizador previdenciário, no exercício de suas competências, definidas pelo art. 9º da Lei nº 9.717/1998, ao definir os instrumentos de supervisão e acompanhamento dos RPPS no que

tange à contabilidade, editou a Portaria n° 509/2013, que determina a utilização obrigatória do PCASP Estendido editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, por meio do Anexo III da Instrução de Procedimentos Contábeis - IPC n° 00.

Art. 1° Os procedimentos contábeis aplicados aos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deverão observar o previsto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP, aprovado pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Art. 2° Os RPPS adotarão as contas a estes aplicáveis, especificadas no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público - PCASP estendido até o 7° nível de classificação, conforme a versão atualizada do Anexo III da Instrução de Procedimentos Contábeis n° 00 (IPC 00) da STN - Secretaria do Tesouro Nacional.

Art. 3° **As Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público - DCASP dos RPPS** devem seguir as regras e modelos definidos no MCASP, aprovado por Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional.

Ao compulsar o PCASP Estendido para o exercício de 2016, aprovado pela STN, nos termos da Portaria n° 408, de 31 de julho de 2015, a segregação dos fundos se dá por meio dos registros em contas específicas para alguns componentes patrimoniais, por exemplo, as contas de movimentação financeira (vide as contas banco conta movimento) e pelas contas de passivo que exige o registro da segregação da provisão matemática previdenciária (vide grupo 2.2.7.....), **portanto, não evidencia exigência de balanços e demais demonstrativos segregados por fundos.** Igualmente, os demonstrativos cobrados pela STN, não exigem tal segregação (veja as informações do SICONFI, do RREO, o MCASP, o MDF, por exemplo).

Diz ainda a portaria 509 pelo seu art. 5° que "A Secretaria de Políticas de Previdência Social adotará as medidas necessárias para a prestação de informações sobre a aplicação do PCASP e das DCASP pelos entes federativos detentores de RPPS".

Conforme instruções da SPPS, as informações contábeis devem a ela serem enviadas em conformidade com a "Nota: Evidenciação das

Informações Contábeis conforme PCASP Estendido (Portaria MPS nº 509/2013)", constante em seu site na internet (vide no link).

Portanto, as informações contábeis estão seguindo as orientações do órgão fiscalizador dos RPPS".
(grifo nosso)

Dessa forma, nos esclarecimentos, notas técnicas e justificativas elencadas acima, entendemos que a área técnica do Tribunal de Contas não deve apontar como ponto de irregularidade ao analisar a PCA/2014 os procedimentos orçamentários e contábeis que não foram instituídos por leis específicas aos RPPS no passado.

ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

Com base na citação proposta pelo item 3.3.1 do RT 374/2016, verifica-se que foi apresentado indicativo de irregularidade pela ausência de segregação de registros orçamentários, financeiros e contábeis dos recursos e obrigações correspondentes aos Fundos Previdenciários, Financeiro e Capitalizado, do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Guarapari.

Segundo alegações da defesa, a execução orçamentária dos fundos previdenciários do RPPS é separada por fonte de recursos (FR), conforme evidenciado pelo balancete de execução orçamentária da receita e da despesa (BALEXO).

Alega que a elaboração de Demonstrações Contábeis independentes exige a criação de Unidades Gestoras para cada Fundo Previdenciário, contabilizando-se individualmente os recursos recebidos e despesas executadas, movimentação financeira e patrimonial, decorrente ou independente da execução orçamentária.

Defende-se através do argumento de que, até o exercício financeiro de 2015, não houve questionamento acerca da obrigatoriedade quanto à adoção dessa estrutura organizacional, por meio de separação orçamentária, financeira e contábil dos Fundos Previdenciários. Dessa forma, passou a buscar soluções com objetivo de solucionar a ausência de segregação na gestão de informações dos Fundos Previdenciários, encaminhando proposta orçamentária devidamente modificada para sua adoção no exercício financeiro de 2017.

Inicialmente, a análise considera insuficiente a relatada segregação da execução orçamentária dos Fundos Previdenciários do RPPS (Financeiro e Capitalizado) através do atributo fonte/destinação de recursos, pois tal medida não evidencia a distinção existente entre o patrimônio dos Fundos.

Salienta-se que a segregação entre fundos está prevista pela Lei Federal 9.717/1998, assim como pela Portaria MPS 403/2008, que assim dispõe:

Art. 21. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, mediante a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.

Além disso, a Lei de Responsabilidade Fiscal também exige a evidenciação de maneira isolada dos fundos da administração pública:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

III - as demonstrações contábeis compreenderão, **isolada e conjuntamente**, as transações e operações de cada órgão, **fundo** ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente; **(g.n.)**

Ademais, cabe ressaltar que a exigência de fundo contábil segregado encontra guarita na própria legislação municipal, conforme disposições contidas na Lei Municipal 3.024/2009, que determina separação entre os fundos previdenciários:

Art. 8º Fica criado o Fundo Previdenciário Capitalizado, **de natureza contábil e caráter permanente** para custear na forma legal, as despesas previdenciárias relativas aos servidores admitidos a partir de 29 de dezembro de 2005, data da segmentação dos grupos previdenciários.

(...)

Art. 9º Fica criado o Fundo Previdenciário Financeiro, **de natureza contábil e caráter temporário**, para custear, paralelamente aos recursos orçamentários e às respectivas contribuições do Município, através dos Órgãos dos Poderes Legislativo e Executivo, inclusive suas autarquias e fundações, dos segurados e dos beneficiários, as despesas previdenciárias relativas aos segurados admitidos até 29 de dezembro de 2005. **(g.n.)**

Portanto, uma vez adotada a segregação de massas, devem ser efetuados os registros do RPPS em três Unidades Gestoras: Taxa de administração, Fundo Previdenciário e Fundo Financeiro; com capacidade de geração de demonstrações contábeis, conforme dispõe o artigo 50, inciso III, da LRF.

Cada unidade gestora terá seu registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ, em atenção ao Parecer Consulta TC 8/2013, não se conferindo, entretanto, personalidade jurídica a cada uma delas, vez que tal registro atende apenas às finalidades da fiscalização tributária, nos seguintes termos:

(...)

Assim, em resposta ao primeiro questionamento desta Consulta, informamos que, os fundos especiais previstos na Lei n. 4.320/64 deverão ser inscritos no CNPJ sob registro próprio, na condição de matriz, e não sob o CNPJ do Município. Ressalta-se que a inscrição no CNPJ não confere personalidade jurídica aos fundos especiais, vez que tal registro serve apenas aos fins de fiscalização tributária, como já expusemos.

(...)

Dessa forma, observa-se que este Tribunal de Contas possui entendimento consolidado acerca da necessidade de inscrição dos fundos especiais no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ, com finalidades eminentemente fiscais, mas inexistindo personalidade jurídica. Apesar da ausência de personalidade jurídica aos fundos, resta inequívoca a necessidade de segregação de registros orçamentários, financeiros e patrimoniais.

Considerando alegações supostamente apresentadas por técnico do Ministério da Previdência Social, quando relata que o PCASP, entre outros normativos, não evidenciam exigência demonstrativos segregados por fundos, ressalta-se que a obrigatoriedade de segregação dos fundos previdenciários encontra-se na LRF, na Lei Federal 4.320/1964, na Lei Federal 9.717/1998, na Lei Municipal 3.029/2009, na Portaria MPS 403/2008, conforme transcrições anteriores.

Ainda, com relação à suposta declaração de técnico do Ministério da Previdência, quanto à necessidade de seguir orientações do Ministério da Previdência Social, órgão fiscalizador dos RPPS, destaca-se que este Tribunal possui tal competência inequívoca, conforme preconizado pelo artigo 71, *caput*, da Constituição Estadual.

Diante do exposto, sugere-se pelo afastamento das alegações da defesa e **manutenção da irregularidade** proposta pelo item 3.3.1 do RT 374/2016, em função da ausência de segregação de registros orçamentários, financeiros e patrimoniais entre os Fundos Previdenciários, Financeiro e Capitalizado, do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Guarapari.

Sugere-se, ainda, emissão de **Determinação** ao gestor responsável para que, no exercício de 2017, proceda a separação entre os registros financeiros, orçamentários e patrimoniais dos Fundos Previdenciários do RPPS (Financeiro e Capitalizado), em observância ao artigo 8º, parágrafo único, e artigo 50, incisos I e III da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF); artigo 1º, inciso I, e artigo 6º, inciso VII, da Lei Federal 9.717/1998; artigos 71 a 74 da Lei Federal 4.320/1964; artigo 21 da Portaria MPS 403/2008; e artigos 8º e 9º da Lei Municipal 3.024/2009.

[...]

3 – CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa ao **INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE GUARAPARI**, exercício de 2014, formalizada de acordo com a Resolução TC 261/2013, sob a responsabilidade do senhor **JOSÉ AUGUSTO FERREIRA DE CARVALHO**.

Foram consideradas insuficientes as justificativas apresentadas pela defesa para os indicativos de irregularidades analisados pelos itens **2.3, 2.4, e 2.6** desta Instrução Técnica Conclusiva. Portanto, sugere-se pela manutenção dos seguintes:

2.3. Realização de estudo atuarial com base de dados encaminhada na PCA incompleta, inconsistente e desatualizada. Base Normativa: Artigo 13, § 1º, da Portaria MPS 403/2008;

2.4. Ausência de separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes aos planos financeiro e previdenciário. Base Normativa: Artigo 1º, inciso I, e artigo 6º, inciso VII, da Lei Federal 9.717/1998; artigos 71 a 74 da Lei Federal 4.320/1964; artigo 8º, parágrafo único, e artigo 50, incisos I e III, da LRF; e, artigo 21 da Portaria MPS 403/2008;

2.6. Existência de parcelamento de débito previdenciário registrado no MPS no valor total de R\$ 207.598,89, que não constam dos registros contábeis enviados pelo IPAS. Base Normativa: Artigos 88 e 100 da Lei 4.320/1964 e artigo 1º, inciso I, da Lei Federal 9.717/1998.

Diante do exposto, em observância ao artigo 319, §1º, inciso IV¹⁸, da Resolução TC 261/2013, conclui-se opinando pela **REGULARIDADE COM RESSALVAS** das contas, relativas ao exercício de 2014, do Diretor Presidente do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Guarapari, senhor José Augusto Ferreira de Carvalho, na forma do artigo 84, inciso III¹⁹, alínea 'd', da Lei Complementar Estadual 621/2012.

Em atenção aos indicativos de irregularidade analisados pelos itens 2.1 e 2.2 da presente ITC, nos termos do artigo 162, § II, da Resolução TC 261/2013, e do artigo 87, inciso VI, da Lei Complementar 621/2012, sugere-se emissão de **DETERMINAÇÃO** ao atual responsável pelo Instituto de Previdência para que, no próximo exercício financeiro, as Demonstrações Contábeis sejam acompanhadas por notas explicativas evidenciando o recebimento de aportes financeiros pelo RPPS, utilizado para a cobertura do déficit orçamentário decorrente da execução de despesas do Fundo Previdenciário Financeiro (FF), em conformidade com os itens 39 a 41 da NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC 1.133/2008.

¹⁸ Art. 319 Na fase final da instrução dos processos, constitui formalidade essencial, além do exame da unidade competente, a elaboração da instrução técnica conclusiva.

¹⁹ 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;

Em atenção ao indicativo de irregularidade analisado pelo item 2.3 da presente ITC, nos termos do artigo 162, § II, da Resolução TC 261/2013, e do artigo 87, inciso VI, da Lei Complementar 621/2012, sugere-se emissão de **DETERMINAÇÃO** aos atuais responsáveis pelo Instituto de Previdência e pelo Sistema de Controle Interno do Município para a elaboração de dispositivo normativo conjunto, encaminhando-se cópia na próxima prestação de contas a ser enviada ao TCEES, contendo previsão de padronização para os seguintes procedimentos:

1. Promoção de recadastramento anual e recenseamento, com periodicidade mínima de 05 anos, contemplando todos os servidores municipais, nos termos do artigo 9º da Lei Federal 10.887/2004; e,
2. Definição do fluxo de informações necessárias para a elaboração do estudo atuarial, abrangendo a especificação de informações mínimas a serem repassadas, responsabilidades quanto à geração das informações, estipulação de prazos e datas para o envio destas informações ao Instituto de Previdência, assim como de procedimentos adotados em caso de necessidade de correção, com prazos pré-determinados.

Finalmente, em atenção ao indicativo de irregularidade analisado pelo item 2.4 da presente ITC, nos termos do artigo 162, § II, da Resolução TC 261/2013, e do artigo 87, inciso VI, da Lei Complementar 621/2012, sugere-se emissão de **DETERMINAÇÃO** ao gestor responsável pelo Instituto de Previdência para que, no exercício financeiro de 2017, proceda a separação entre os registros financeiros, orçamentários e patrimoniais dos Fundos Previdenciários do RPPS (Financeiro e Capitalizado), em observância ao artigo 8º, parágrafo único, e artigo 50, incisos I e III da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF); artigo 1º, inciso I, e artigo 6º, inciso VII, da Lei Federal 9.717/1998; artigos 71 a 74 da Lei Federal 4.320/1964; artigo 21 da Portaria MPS 403/2008; e artigos 8º e 9º da Lei Municipal 3.024/2009.”

Nesses termos, **acompanho a área técnica e mantenho a irregularidade**, diante da ausência de demonstrações contábeis individualizadas para cada Fundo, inclusive sob o aspecto patrimonial, em violação ao art. 21 da Portaria MPS n. 403/2008.

No entanto, acredito que a gravidade do fato encontra-se mitigada, pois o Instituto segregou, no exercício de 2014, o registro contábil dos recursos destinados à Taxa de Administração e aos Planos Previdenciário e Financeiro, bem como o registro das Provisões Matemáticas por Fundo, separação essa determinada no Plano de Contas aplicado aos regimes próprios, tal como evidenciado no Termo de Verificação das

Disponibilidades e no Balancete de Verificação (arquivos digitais TVDISP e BALVER-01).

Além disso, o entendimento da área técnica e dos colegiados não se mostra uniforme quanto à repercussão da matéria sobre a irregularidade das Contas.

Sendo assim, **acompanho a área técnica e o Parquet de Contas, considerando o fato passível de Ressalva**, sendo desnecessária a emissão de DETERMINAÇÃO, já que a segregação foi implantada a partir de 2017, conforme registrado na Manifestação Técnica n. 570/2018.

II – Da Notificação 00141/2017-8, determinando “a realização de levantamentos de sustentabilidade e avaliação da necessidade/desnecessidade de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro”, conforme apontado no item 3.3.3 do RT 0467/2016-2 (item 3 da Conclusiva e 3 da Manifestação Técnica)

No item **3.3.3** do Relatório Contábil n. 467/2016, com fundamento no art. 19, § 2º da Portaria MPS n. 403/2008, o setor competente questionou a falta da demonstração de viabilidade orçamentária e financeira das medidas de equacionamento do déficit atuarial, bem como do impacto sobre os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal, razão pela qual propôs uma DETERMINAÇÃO ao gestor do Instituto.

Segue a transcrição:

“3.3.3. Plano de Amortização para Equacionamento do Déficit Técnico Atuarial

De acordo com a Portaria MPS nº 403/2008 caso a avaliação indicar **déficit atuarial** deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento, respeitando um prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos **para que sejam acumulados os recursos necessários para a cobertura do déficit atuarial**. Este

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.

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

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de **alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.**

§ 2º A definição do plano de amortização **deverá ser acompanhada de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo,** inclusive dos impactos **nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.** (Portaria MPS nº. 403/2008)

Observa-se que o ente escolheu como forma de equacionamento do déficit atuarial, a segregação de massa, por meio da Lei Municipal nº 8.134, de 07 de julho de 2011.

Tabela 09: Recebimento de Recursos para amortização do déficit

Conta Contábil	Descrição	Valores Recebidos no Ano
4.5.1.1.2.02.00	Transf. Financeira da PMV – Complemento	60.540.000,00

Fonte: BALVER do Processo TC 4001/2015 que trata da Prestação de Contas Anual/2014.

Registra-se a consideração do atuário Marcílio Nascimento Soares, contido em Parecer Atuarial de ente com segregação de massa²⁰:

Em nosso entendimento, a segregação de massa, de forma imediata, **equaciona o déficit em RPPS, ocultando o passivo futuro do plano Financeiro**, mas em longo prazo pode se **tornar inexecutável caso não seja constituída as provisões necessárias aos planos.** (Demaat, fls. 77)

Diante da necessidade de planejamento das ações necessárias para gerenciamento da política pública de “equacionamento do déficit atuarial dos RPPS”, é determinante a obrigação aos entes que optaram pela segregação de massa, **procederem com reavaliações periódicas de compatibilidade desses aportes anuais** com os seus orçamentos, disponibilidades financeiras e se esses desembolsos somados as despesas com pessoal ativo, se enquadram nos limites de gastos estabelecidos pela LRF.

²⁰ Arquivo DEMAAT do IPASNOSUL contido no processo de prestação de contas anual/2014 (Processo TCE Nº. 4.219/2015).

Caso, seja constada a inviabilidade desses desembolsos nos termos da legislação vigente, **será necessário a criação e constituição de reservas de equilíbrio para o Fundo Financeiro**, sob pena de inviabilizar as demais políticas públicas do município.

Nogueira²¹ nos esclarece sobre a necessidade de tratarmos com a devida importância o equilíbrio financeiro e atuarial, com vistas a não comprometer as demais políticas públicas que a municipalidade também deve desenvolver:

Porém, se mantida a postura atual dos entes federativos, que não tratam com a devida importância o equilíbrio financeiro e atuarial de seus RPPS e **resistem à adoção de medidas para o equacionamento do déficit atuarial, essa situação irá se agravar no futuro, com prejuízo para sua própria capacidade administrativa**. O desequilíbrio nas contas públicas, ocasionado pelo crescimento contínuo das despesas com pessoal, poderá comprometer a capacidade de efetivação das políticas de interesse dos cidadãos, tais como: saúde, educação, segurança e moradia, e conduzirá à necessidade imperiosa de severas reformas previdenciárias 188 que ameaçarão os direitos dos servidores públicos. (fls. 187) (Grifo Nosso)

Desta forma concluiu-se que a previdência dos servidores públicos municipais possui plano de amortização para equacionamento do déficit atuarial com vistas a promover o equilíbrio financeiro e atuarial do regime em observância ao art. 40 da Constituição Federal, **entretanto o mesmo não demonstra** viabilidade orçamentária, financeira e de cumprimento dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal para o período proposto, **sendo necessária a determinação ao RPPS para que o mesmo proceda com a realização de tais levantamentos de sustentabilidade e da necessidade/desnecessidade de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro.**"

Em atenção ao princípio do contraditório e aproveitando o momento processual, a **Decisão Monocrática n. 13/2017** (f. 40) expediu uma **NOTIFICAÇÃO** à gestora, abrindo-lhe a oportunidade de se manifestar sobre os fatos questionados no item **3.3.3** do Relatório Técnico, que geraram a proposta de Determinação.

A responsável justificou que o déficit atuarial foi equacionado com base na segregação da massa dos segurados, instituída pela Lei n. 8.134/2011, conforme orientação contida na Avaliação Atuarial de 2010.

²¹ NOGUEIRA, Narlton Gutierrez. O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de estado. Brasília: MPS, 2012. 336 pág.

No item 3 da Instrução Técnica Conclusiva n. 5184/2017, o setor previdenciário entendeu que a Determinação já havia sido expedida e fora descumprida pela gestora, sendo tal descumprimento considerado como uma nova irregularidade nas Contas.

Segue a transcrição:

“3. DA NOTIFICAÇÃO 00141/2017-8 DETERMINANDO “A REALIZAÇÃO DE LEVANTAMENTOS DE SUSTENTABILIDADE E AVALIAÇÃO DA NECESSIDADE/DESNECESSIDADE DE CRIAÇÃO DE RESERVAS FINANCEIRAS DE SUPORTE AO FUNDO FINANCEIRO, CONFORME APONTADO NO ITEM 3.3.3 DO RT 0467/2016-2”.

Fatos:

Com base no art. 19, § 2º da Portaria MPS Nº 403/2008, que trata do plano de amortização, foi determinado a atual administração do RPPS de Vitória procedesse levantamento de sustentabilidade e da necessidade ou não de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro.

Portaria MPS nº 403/2008:

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

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

§ 2º A definição do plano de amortização deverá ser acompanhada de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. (Portaria MPS nº. 403/2008)

Acrescenta-se a ponderação do atuário Marcílio Nascimento Soares, contido no arquivo DEMAAT do IPASNOSUL (Proc. 4.219/2015, PCA 2014 IPASNOSUL), citado no RT destes autos, fl.26:

Em nosso entendimento, a segregação de massa, de forma imediata, **equaciona o déficit em RPPS, ocultando o passivo futuro do plano Financeiro**, mas em longo prazo pode se **tornar inexecuível caso não seja constituída as provisões necessárias aos planos.** (Demaat, fls. 77)

(...)

Análises:

Verifica-se no relato da gestora que o IPAMV não atendeu ao que fora estabelecido na determinação, pois não restou evidenciado, nos termos da LRF, que preceitua uma gestão fiscal responsável e o atendimento dos limites de gastos de pessoal, que a municipalidade tem capacidade orçamentária e financeira para fazer frente aos

aportes financeiros que serão demandados pelo Fundo de Repartição Simples, e em quanto o Fundo Previdenciário suaviza esses aportes.

Diante do exposto, e considerando que as justificativas não foram suficientes para sanear o presente indicativo de irregularidade, entende-se que o IPAMV **não atendeu a Notificação 00141/2017-8.**”

Conforme Memorial e Notas Taquigráficas juntados às folhas 141/147, por ocasião da **sustentação oral**, a responsável justificou que todas as exigências da Instrução Normativa n. 28/2013 foram cumpridas e que a avaliação de sustentabilidade não estava contemplada dentre aquelas exigências, o que somente passou a ser cobrado pela Instrução Normativa n. 43/2017, sendo o arquivo SUSTEN encaminhado nas Contas de 2017. A gestora destacou que a eficácia da IN n. 43/2017 não poderia retroagir ao exercício de 2014, razão pela qual as Contas deveriam ser julgadas regulares, sem qualquer ressalva.

A Secex-Previdência elaborou a **Manifestação Técnica n. 570/2018**, observando que a Determinação foi atendida no exercício de 2017, devendo ser excluída no julgamento das presentes Contas.

Segue a transcrição:

“3. DA NOTIFICAÇÃO 141/2017-8 DETERMINANDO “A REALIZAÇÃO DE LEVANTAMENTOS DE SUSTENTABILIDADE E AVALIAÇÃO DA NECESSIDADE/DESNECESSIDADE DE CRIAÇÃO DE RESERVAS FINANCEIRAS DE SUPORTE AO FUNDO FINANCEIRO, CONFORME APONTADO NO ITEM 3.3.3 DO RT 0467/2016-2” (Itens 3 da ITC 5184/2017-5 e 3.3.3 DO RT 467/2016-2)

Constam do item 3 da ITC 5184/2017-5 os fatos narrados referentes ao item 3.3.3 do RT 467/2016-2, as justificativas dos responsáveis e as análises do subscritor da ITC:

(...)

Conforme alegações apresentadas em sede de sustentação oral, a Sra. Tatiana Prezotti Morelli frisou que a prestação de contas do exercício de 2014 foi fundamentada na Instrução Normativa TC 28/2013, e que a mesma sequer comentava acerca da existência do arquivo denominado SUSTEN (Estudo de Sustentabilidade do RPPS). E que somente no ano de 2017, por meio da IN TC 43/2017, o Tribunal de Contas exigiu arquivos específicos, na prestação de contas, contendo o Estudo de sustentabilidade (SUSTEN) e fundos discriminados em CNPJ distintos.

Com base no art. 19²², § 2º, da Portaria MPS Nº 403/2008, o RT 467/2016-2, em seus itens 3.3.3 e 5.1, sugeriu determinação à **atual administração** do RPPS para que realizasse levantamentos de sustentabilidade e avaliação da necessidade/desnecessidade de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro.

Constata-se que essa proposta de encaminhamento (itens 3.3.3 e 5.1 do RT 467/2016-2, de 16/11/2016) **não foi incluída como achado/indicativo de irregularidade**, apenas uma sugestão de determinação à **atual Administração** do RPPS (do **exercício de 2016 ou 2017**, dependendo da data do Termo de Notificação).

Assim a ITI 1075/201 também sugeriu a Notificação dos responsáveis, determinando a **atual Administração** "...a realização de levantamentos de sustentabilidade e avaliação da necessidade/desnecessidade de criação de reservas financeiras de suporte ao Fundo Financeiro, conforme relatado no item 3.3.3 do presente relatório".

No entanto, a Decisão Monocrática 13/2017-3 decidiu por notificar a gestora do **exercício de 2014**, abrindo-lhe oportunidade de se manifestar sobre a determinação proposta no item 3.3.3 do RT 467/2016-2. Assim a Sra. Tatiana Prezotti Morelli foi notificada de tal decisão (Termo de Notificação 141/2017-8), e encaminhou suas justificativas (fls. 57-58).

Nota-se que a Decisão Monocrática 13/2017-3, bem como o Termo de Notificação 141/2017-8, também não tratou o assunto como achado/indicativo de irregularidade, apenas abriu oportunidade à gestora, do exercício de 2014, de se manifestar sobre a determinação proposta no item 3.3.3 do RT 467/2016-2.

Em consulta ao sistema cidadES deste Tribunal de Contas, verifica-se que, no exercício de 2017, a Administração encaminhou o Estudo de Sustentabilidade do RPPS (SUSTEN), nas prestações de contas do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário (077E0900001 e 077E0900002, respectivamente); atendendo, assim, à proposta de determinação contida nos itens 3.3.3 e 5.1 do RT 467/2016-2).

Assim, considerando que a Administração do IPAMV encaminhou o Estudo de Sustentabilidade do RPPS (SUSTEN), nas prestações de contas do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário; **sugere-se a exclusão da proposta de determinação contida nos itens 3 e 4(b) da ITC 5184/2017-5**, tendo em vista a realização de levantamentos de sustentabilidade, nas contas do exercício de 2017."

²² Art. 19. O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

§ 2º A definição do plano de amortização deverá ser acompanhada de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. (Portaria MPS nº. 403/2008)

Observo que a Notificação expedida pela Decisão Monocrática n. 13/2017 não conteve uma Determinação, mas apenas permitiu que a responsável se manifestasse sobre a proposta técnica, aproveitando o momento processual do contraditório.

Desse modo, não se pode falar em irregularidade decorrente do descumprimento da Determinação, já que esta não fora expedida.

Quanto ao mérito da DETERMINAÇÃO, observo que a **Portaria n. 403/2008**, do Ministério da Previdência Social, dispôs sobre as regras gerais aplicáveis aos regimes próprios. A norma foi alterada em janeiro de 2013, basicamente quanto a procedimentos, o que não compromete a fundamentação legal da matéria aqui analisada.

Os artigos 18 e 19 da Portaria estabelecem que o Déficit Atuarial apurado na Avaliação ou na Reavaliação Atuarial deverá ser equacionado por meio de um **Plano de Amortização**, custeado pela criação de uma contribuição previdenciária suplementar ou pela fixação de aportes periódicos destinados ao Regime Próprio.

A despesa a ser gerada pelo **Plano de Amortização** deve ser submedida ao estudo de viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive quanto ao impacto nos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Segue a transcrição:

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.

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

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

§ 2º A definição do plano de amortização deverá ser acompanhada de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. (Nova redação dada pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013)

Redação original:

§ 2º A definição de alíquota de contribuição suplementar ou aportes periódicos deverá estar fundamentada na capacidade orçamentária e financeira do ente federativo para o cumprimento do plano de amortização.

§ 3º Poderão ser aportados ao RPPS, mediante lei do ente federativo, bens, direitos e demais ativos de qualquer natureza para constituição dos fundos referidos no art. 249 da Constituição Federal, para o equacionamento do déficit atuarial, desde que garantidas a solvência e a liquidez do plano de benefícios. (Incluído pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013) [grifamos]

Em sua redação original, a Portaria permitia que os municípios adotassem a Segregação da Massa dos segurados como uma alternativa ao Plano de Amortização da dívida previdenciária, segundo previsto no *caput* do art. 20, reproduzido a seguir:

Art. 20. Alternativamente ao plano de amortização previsto nos art. 18 e 19, o ente federativo poderá optar pelo equacionamento do

déficit atuarial do seu RPPS por intermédio de segregação da massa de seus segurados, observados os parâmetros estabelecidos nesta Portaria. [grifamos]

Com a alteração ocorrida em 2013, o art. 20 passou a dispor que a Segregação de Massa somente seria admitida na hipótese de inviabilidade do Plano de Amortização, devendo ser aprovada pela Secretaria da Previdência Social e estar acompanhada de uma justificativa técnica, definida na norma como a demonstração da viabilidade orçamentária e financeira e do impacto sobre os limites fiscais.

Segue a transcrição:

Art. 20. Na hipótese da inviabilidade do plano de amortização previsto nos art. 18 e 19 para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS, será admitida a segregação da massa de seus segurados, observados os princípios da eficiência e economicidade na realocação dos recursos financeiros do RPPS e na composição das submassas, e os demais parâmetros estabelecidos nesta Portaria. (Nova redação dada pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013)

§ 4º A proposta de segregação da massa dos segurados do RPPS deverá ser submetida à aprovação da SPPS, acompanhada da avaliação atuarial e justificativa técnica apresentada pelo ente federativo. (Incluído pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013)

§ 5º A justificativa técnica de que trata o parágrafo anterior deverá demonstrar a viabilidade orçamentária e financeira da segregação para o ente federativo, por meio dos fluxos das receitas e despesas do Plano Financeiro e do Plano Previdenciário, inclusive os impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. (Incluído pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013) [grifamos]

Na forma da redação original do art. 20 da Portaria MPS n. 403/2008, o equacionamento do déficit atuarial do IPAS Vitória foi realizado pela Lei n. 8.134/2011, consistindo na Segregação de Massa, como uma alternativa ao Plano de Amortização.

À época, a demonstração da viabilidade e do impacto fiscal somente era exigida quando o enfrentamento do déficit resultasse no Plano de Amortização, conforme regulado no art. 18. A Segregação de Massa não demandava tal demonstração.

Mesmo com a nova redação do art. 20, a viabilidade orçamentária e financeira e o respeito aos limites fiscais passaram a ser exigidos apenas por ocasião da aprovação da segregação de massa, segundo descrito nos §§ 4º e 5º do dispositivo.

Entretanto, a demonstração da viabilidade orçamentária e financeira e do impacto sobre os limites da LRF mostra-se um instrumento essencial ao planejamento e ao controle da despesa pública, em especial, da despesa gerada pelos Planos Financeiros²³ dos regimes optantes pela segregação, já que a eventual insuficiência de recursos deverá ser custeada pelo Ente, na forma do art. 26 da Portaria MPS, abaixo transcrito:

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

Tal demonstração constitui uma medida de responsabilidade na gestão fiscal dos regimes próprios previdenciários, pois busca garantir o equilíbrio das contas públicas, princípio anunciado no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar n. 101/2000²⁴.

²³ **Art. 2º** Para os efeitos desta Portaria considera-se:

XIX - Segregação da Massa: a separação dos segurados vinculados ao RPPS em grupos distintos que integrarão o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário;

XX - Plano Previdenciário: sistema estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente segundo os conceitos dos regimes financeiros de Capitalização, Repartição de Capitais de Cobertura e Repartição Simples e, em conformidade com as regras dispostas nesta Portaria;

XXI - Plano Financeiro: sistema estruturado somente no caso de segregação da massa, onde as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo financeiro;

²⁴ **Art. 1º**

Por esses motivos, a Instrução Normativa TC n. 43/2017 passou a exigir a demonstração da sustentabilidade do regime próprio, na forma do arquivo digital SUSTEN.

Considerando que a Determinação não chegou a ser expedida e que a Análise de Viabilidade não era exigível, **AFASTO** a irregularidade tratada no **item 3** da Instrução Técnica Conclusiva n. 5184/2017, acompanhando a área técnica e o Ministério Público de Contas quanto ao afastamento da Determinação, uma vez que foi atendida no exercício de 2017.

Pelo exposto, com fundamento nos artigos 84, inciso II, e 86 da Lei Complementar n. 621/2012²⁵, acompanhando a área técnica e o Ministério Público de Contas, **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a minuta de deliberação que submeto à apreciação.

MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Conselheira Substituta

1. ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os senhores conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Colegiada, ante as razões expostas pela Relatora, em:

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidadas e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

²⁵ **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.

1.1. Julgar **REGULAR COM RESSALVA** a Prestação de Contas Anual do **INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE VITÓRIA**, referente ao **exercício de 2014**, sob a responsabilidade da senhora **TATIANA PREZOTTI MORELLI**, dando-lhe quitação;

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

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 04/12/2018 - 43ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sérgio Aboudib Ferreira Pinto (presidente), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Domingos Augusto Taufner, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, Sérgio Manoel Nader Borges e Rodrigo Coelho do Carmo.

4.2 Conselheira em substituição: Márcia Jaccoud Freitas (relatora).

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

Presidente

CONSELHEIRA EM SUBSTITUIÇÃO MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Relatora

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Em substituição

Fui presente:

LUCIANO VIEIRA

Procurador-geral do Ministério Público Especial de Contas

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

Secretária-adjunta das sessões