



Parecer Prévio 00054/2024-5 - Plenário

Processos: 02828/2023-5, 03444/2023-5, 02474/2021-8, 02386/2021-8

Classificação: Recurso de Reconsideração

UG: PMCI - Prefeitura Municipal de Cachoeiro de Itapemirim

Relator: Davi Diniz de Carvalho

Interessado: LUCIANO CEOTTO

Recorrente: VICTOR DA SILVA COELHO

Procurador: LUCIANO CEOTTO (OAB: 9183-ES)

RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO – PMCI - PREFEITURA MUNICIPAL DE CACHOEIRO DE ITAPEMIRIM – DAR PROVIMENTO – REFORMAR O PARECER PRÉVIO 0025/2023 (PROCESSO TC 2386/2021) - MANTER A IRREGULARIDADE REFERENTE A “AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO DO REGIME PREVIDENCIÁRIO EM CAPITALIZAÇÃO DECORRENTE DE INSUFICIÊNCIA DO APORTE FINANCEIRO REPASSADO PELO ENTE INSTITUIDOR”, TODAVIA, PASSÍVEL DE RESSALVA, SEM O CONDÃO DE MACULAR AS CONTAS – DEIXAR DE EXPEDIR DETERMINAÇÃO - DAR CIÊNCIA - ARQUIVAR.

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO DAVI DINIZ DE CARVALHO:

1 – RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso de Reconsideração de julgamento de Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Cachoeiro de Itapemirim/ES, referente ao exercício de 2020, interposto pelo Sr. Victor da Silva Coelho, em face do Parecer

Prévio TC-025/2023, que recomendou ao Poder Legislativo Municipal a aprovação com ressalva das contas da Prefeitura Municipal de Cachoeiro de Itapemirim, no exercício de 2020, sob responsabilidade do recorrente.

Insurge-se o recorrente em face do Parecer Prévio TC-025/2023, que recomendou ao Poder Legislativo Municipal a aprovação com ressalva das contas da Prefeitura Municipal de Cachoeiro de Itapemirim, no exercício de 2020, sob a responsabilidade do Sr. Victor da Silva Coelho.

Assim, dessa decisão, foi interposto presente recurso pugnando, ao final, pela afastamento da irregularidade relativa à “Ausência de equilíbrio financeiro do regime previdenciário em capitalização, decorrente de insuficiência financeira desprovida de aporte por parte do Tesouro Municipal” (item 1.2.3 do Parecer Prévio 00025/2023-1), bem como pela aprovação das contas referentes ao exercício financeiro de 2020.

Pugna ainda para que “caso esse não seja o entendimento deste Egrégio Tribunal de contas, e seja mantida qualquer impropriedade, que as contas sejam consideradas regulares com ressalva, AFASTANDO A DETERMINAÇÃO de recomposição ao RPPS e elaboração de Tomada de Contas Especial, considerando a ausência de imperativo normativo que determine a recomposição ao RPPS, e ainda por não haver nos autos qualquer ação ou omissão que represente dano ao erário”.

Conforme trâmites regimentais, os autos foram então remetidos ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas – NRC para instrução, tendo sido originada a Instrução Técnica de Recurso 00531/2023, através da qual concluiu-se no sentido de desprover o recurso.

Submetido o feito ao conhecimento do Ministério Público Especial de Contas, este, por meio de Parecer tombado sob o nº 05449/2023, no mérito, acolheu *in totum*, a manifestação da Unidade Técnica.

É o relatório.

• 2. ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, verifica-se que a parte é capaz e possui legitimidade processual.

No que toca a este aspecto, acolho a manifestação da área técnica versada na Instrução Técnica de Recurso (ITR) nº 00531/2023, cujo teor assim dispôs:

- **2 ADMISSIBILIDADE**

Inicialmente, verifica-se que as partes são capazes e possuem legitimidade processual.

Quanto à tempestividade, verifica-se, de acordo com o Despacho 25255/2023, da Secretaria-Geral das Sessões, que a notificação do Parecer Prévio TC-0025/2023, prolatado no processo TC nº 2386/2021, foi disponibilizada no Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal no dia 24/04/2023, considerando-se publicada no dia 25/04/2023. Sendo assim, o término do prazo para interpor o Recurso de Reconsideração ocorreu em 25/05/2023. Tendo o recurso sido protocolado na data de 23/05/2022, tem-se o mesmo como **TEMPESTIVO**, nos termos do art. 164, LC 621/2012.

Quanto ao cabimento, é necessário observar que, a teor do disposto no art. 164, da LC 621/2012, o Recurso de Reconsideração é o instrumento cabível, na medida em que se presta à impugnação de decisões de mérito proferidas em processos de prestação ou tomada de contas. Dessa forma, tendo em vista que o presente expediente recursal foi interposto em face de acórdão que apreciou o mérito de processo com natureza de prestação de contas, tem-se que o recurso apresentado é cabível.

Desse modo, considerando que se encontram presentes os pressupostos recursais de admissibilidade, opina-se pelo **CONHECIMENTO** do presente Recurso de Reconsideração.

- **3. ANÁLISE DAS RAZÕES DE RECURSO**

Em síntese, insurge-se o recorrente em face do Parecer Prévio TC-025/2023, que recomendou ao Poder Legislativo Municipal a aprovação com ressalva das contas da Prefeitura Municipal de Cachoeiro de Itapemirim, no exercício de 2020, sob a responsabilidade do Senhor Victor da Silva Coelho e determinou à Prefeitura Municipal de Cachoeiro de Itapemirim, por meio de seu representante legal, atual chefe do Poder Executivo, que **efetue**, sob a supervisão do responsável pelo controle interno do Município e do diretor-presidente do IPACI, a **recomposição** do valor total de **R\$ 4.114.086,65** ao RPPS, relativo à insuficiência financeira apurada no exercício de 2020, nos termos do art. 2º, §1º, da Lei 9.717/1998 e do art. 15, § 7º, da Lei Municipal 6.910/2013; com a incidência de atualização monetária, juros e multa; incluindo a apuração da responsabilidade pessoal do(s) responsável(is) pelo valor dos encargos financeiros incidentes sobre a ausência de repasse (juros e multa), conforme jurisprudência dessa Corte de Contas, e que **encaminhe** os resultados dessa apuração nos termos da IN 32/2014 [*subseção 3.6.1 do RT 334/2022-1, acerca dos*

fatos abordados no item 3.1.2.1 do RT 113/2022-2, analisado conclusivamente na subseção 9.5 da ITC00538/2023-1].

A presente irregularidade refere-se à ausência de equilíbrio financeiro do RPPS em capitalização, decorrente de insuficiência financeira desprovida de aporte por parte do Tesouro Municipal, conforme item 3.6.1 do RT 334/2022-1, acerca dos fatos abordados no item 3.1.2.1 do RT 113/2022-2.

O recorrente argumenta que a utilização das receitas provenientes das aplicações financeiras previstas na legislação municipal é plenamente autorizada, além de não ser vedada na Portaria supracitada. Da mesma forma, não há disposição na Lei Municipal que limite a utilização dos recursos para pagamento de benefícios previdenciários. Pelo contrário, o dispositivo legal acima colacionado considera tais recursos como receita em sentido amplo. A fim de demonstrar estas informações, o Recorrido apresentou planilha demonstrando o resultado financeiro do Exercício de acordo com os itens 20 e 28 do Anexo - Conceitos da portaria n.º 464/2018, extraindo os dados financeiros dos balancetes orçamentários de receita, despesas e analítico contábil. Esclareceu que os relatórios apresentados constam na prestação de contas anual de 2020 do Instituto de Previdência de Cachoeiro de Itapemirim – IPACI. A fim de demonstrar a correta apuração do déficit Financeiro do Exercício de 2020, apresentou um comparativo com a planilha elaborada pela área técnica do Tribunal de Contas e planilha elaborada pelo ente com a inclusão das receitas provenientes de remuneração de investimento e aporte para cobertura do déficit atuarial, ambas legalmente autorizadas. Junta, também, jurisprudência desta Corte de Contas para fundamentar suas alegações.

Por meio da Instrução Técnica de Recurso 531/2023, a unidade técnica opinou pelo **CONHECIMENTO** do recurso e, quanto ao mérito, pela **NEGATIVA DE PROVIMENTO**, aduzindo que por diversas oportunidades este já se manifestou, com acolhimento do Plenário desta Casa de Contas, no sentido de considerar passível de ressalva a presente irregularidade somente quando se referir a exercício financeiro até o ano 2019. Para exercícios a partir de 2019, ou seja, de 2020 em diante, o presente ponto de irregularidade deve ser mantido e considerado de natureza grave,

uma vez não ser mais aceito considerar as receitas patrimoniais relacionadas ao rendimento de aplicações financeiras, para efeitos de apuração de resultado financeiro do RPP, cita manifestação, da unidade constante do processo TC 2064/2022 com o Parecer Prévio TC 0050/2023, do mesmo ente público (Prefeitura Municipal de Cachoeiro do Itapemirim) e referente ao exercício financeiro de 2019 e conclui como segue:

Assim, considerando-se os recentes precedentes emanados dos Colegiados desta E. Corte de Contas acima mencionados, não é possível acolher os argumentos do Recorrente. Todas as jurisprudências por ele colacionadas são referentes a processos de prestação de contas anual dos exercícios de 2019 e anteriores, e esta PCA é relativa ao exercício de 2020.

Por oportuno, frisa-se que, conforme consignado nos Pareceres Prévios acima transcritos, **somente em relação aos exercícios até 2019 se poderá considerar as receitas patrimoniais relacionadas ao rendimento de aplicações financeiras**. Após esse prazo, não se poderá mais considerá-las para efeitos de apuração de resultado financeiro do RPPS, tendo em vista o exercício sob exame ser de 2020, não se aplica a as decisões colacionadas pelo recorrente.

Deste modo, opina-se por desprover o recurso no ponto.

4. CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, opina-se pelo **CONHECIMENTO** do presente recurso de reconsideração e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**.

Pois bem.

Ao analisar as contas do Município relativas ao exercício de 2020 (TC 2386/2021-8), a área técnica identificou ausência de equilíbrio financeiro do regime previdenciário em capitalização, decorrente da diferença entre receitas arrecadadas e despesas empenhadas, **a existência de insuficiência financeira desprovida de aporte suficiente por parte do tesouro municipal.**

Tabela 41 - Equilíbrio Financeiro do Fundo Previdenciário Valores em Reais

Análise financeira do RPPS	
(+) Receita Arrecadada	124.800.231,38
(-) Rendimentos das Aplicações Financeiras	-64.632.803,67
(-) Receita para Amortização do Déficit Atuarial	-24.276.018,16
(-) Despesas Empenhadas	-40.005.496,20
(=) Insuficiência Financeira	-4.114.086,65

Fonte: Demonstrativo BALEXOR, BALFIN, DEMREC e DEMVAP/RPPS – PCA/2020

Consoante tabela 41 (RT 334/2022-1 – TC 2386/2021-8), na apuração do equilíbrio financeiro do Fundo Financeiro Previdenciário, foi considerada a Receita Arrecadada (R\$ 124.800.231,38), **tendo sido desconsiderada (deduzida) a receita relacionada aos Rendimentos das Aplicações Financeiras (R\$ 64.632.803,67)**, uma vez que ela se destina à cobertura do déficit atuarial do regime previdenciário, aliada à constatação de fase inicial de acumulação de reservas por parte do regime previdenciário, com ativos insuficientes para a cobertura mínima de provisões matemáticas de benefícios já concedidos.

Os aportes destinados ao equacionamento do déficit atuarial (R\$ 24.276.018,16) foram igualmente desconsiderados para a apuração do equilíbrio financeiro do RPPS, uma vez que se encontram legalmente vinculadas à amortização do déficit atuarial.

É de se dizer que este tema, de grande relevância para as finanças públicas, tem sido manejado de forma recorrente pelas instâncias julgadoras deste Tribunal de Contas. Neste sentido, reproduzo a seguir, extrato do voto vista, prolatado pelo Conselheiro Luis Carlos Cicillioti no bojo Processo 1578/2023-3, que apresenta este histórico de julgados bem como a mais recente tese, presente nos julgados da Corte :

No entanto, entendo que cabem considerações em relação aos valores que foram desconsiderados (excluídos) da arrecadação na apuração do resultado financeiro e que refletem no resultado financeiro apurado pelo corpo técnico.

Conforme julgados desta Corte de Contas, o Colegiado vinha entendendo que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as "receitas auferidas" e as "obrigações" do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que a

apuração deve abranger também as demais receitas do plano de benefícios (rendimentos das aplicações, compensações previdenciárias).

Nesse sentido, **destaco que este entendimento foi aplicado quando da análise da Prestação de Contas Anual do exercício de 2018, Processo TC 8666/2019, ocasião em que os demais Conselheiros da Primeira Câmara seguiram o voto vista da Conselheira em substituição Márcia Jaccoud Freitas, anuído pelo relator, conforme Parecer Prévio 00065/2021-9, que assim dispôs:**

(...)

Observo que, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998¹, que dispõe sobre as regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência, as insuficiências financeiras provocadas pelo pagamento de benefícios previdenciários devem ser cobertas pelo Ente federativo.

Ao regulamentar a Lei n. 9717/1998, a Portaria MPS n. 402/2008 repetiu a norma², acrescentando que o equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio é garantido nos moldes da avaliação atuarial³.

No mesmo sentido, a Portaria MF n. 464/2018, que dispõe sobre as normas gerais aplicáveis às avaliações atuariais do regime próprio, publicada em 20/11/2018 e obrigatória para as

¹ **Art. 2º**.....

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

² **Art. 3º** Os RPPS terão caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do ente federativo, dos servidores ativos, inativos e pensionistas, observando-se que:

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

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

³ **Art. 8º** Ao RPPS deverá ser garantido o equilíbrio financeiro e atuarial em conformidade com a avaliação atuarial inicial e as reavaliações realizadas em cada exercício financeiro para a organização e revisão do plano de custeio e de benefícios.

avaliações posteriores a 2018⁴, determina que a avaliação atuarial deve indicar o plano de custeio (normal e suplementar) necessário para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário⁵, bem como que o Ente federativo é responsável pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras para o pagamento de benefícios⁶.

O Anexo da Portaria MF n. 464/2018 traz os conceitos de **plano de benefícios**⁷ (conjunto de benefícios previdenciários), **plano de custeio**⁸ (fonte de recursos do regime próprio, representada pelas alíquotas normais e suplementares e pelos aportes, suficiente para custear o plano de benefícios e as despesas administrativas, observando-se o equilíbrio

⁴ **Art. 79.** A aplicação dos parâmetros previstos nesta Portaria é facultativa para a avaliação atuarial relativa ao exercício de 2019, posicionada em 31 de dezembro de 2018, e obrigatória para as avaliações atuariais seguintes.

⁵ **Art. 47.** Para observância do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, a avaliação atuarial deve indicar o plano de custeio necessário para a cobertura do custo normal e do custo suplementar do plano de benefícios do RPPS.

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

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

⁶ **Art. 78.** Independentemente da forma de estruturação do RPPS, as eventuais insuficiências financeiras para o pagamento dos benefícios previstos no Plano de Benefícios são, nos termos das normas gerais de organização e funcionamento desses regimes, de responsabilidade orçamentária do respectivo ente federativo.

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

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

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

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

financeiro e atuarial) e **avaliação atuarial**⁹ (documento elaborado pelo atuário, que calcula o plano de custeio necessário para arcar com o plano de benefícios).

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

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

Além das despesas administrativas, o plano de custeio deve considerar o **custo normal**¹⁰ do plano de benefícios (parte custeada por contribuição normal), correspondente ao seu valor atuarial, apurado entre as datas da avaliação e do início do benefício, e o **custo suplementar**¹¹ (parte custeada por aporte atuarial e contribuição suplementar), correspondente ao valor atuarial não coberto pelo custo normal (em razão de diferentes causas, como a insuficiência de alíquotas de contribuição, a inadequação das bases técnicas e o tempo de serviço anterior).

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

Desse modo, os benefícios pagos no exercício provavelmente serão custeados por ambos os recursos (destinados ao custo normal e suplementar), inclusive pelas reservas acumuladas, inexistindo, até o momento, uma regra que regulamente, expressamente, a utilização de cada custeio, exceto quanto

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

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

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

aos aportes atuariais, previstos na Portaria MPS n. 746/2011¹², que devem permanecer aplicados por 05 anos, no mínimo.

A Portaria MF n. 464/2018 também conceitua **equilíbrio financeiro**¹³ (equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do regime próprio no exercício) e **déficit financeiro**¹⁴ (insuficiência financeira entre os fluxos de receita e despesa no exercício), além do **equilíbrio atuarial**¹⁵.

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

¹² **Art. 1º** O Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social - RPPS instituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em conformidade com a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, de que trata a Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 19 de agosto de 2010 deverá atender às seguintes condições:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

É preciso mencionar que a Portaria MPS n. 403/2008¹⁶, vigente até 19/11/2018, trazia os mesmos conceitos previstos na Portaria MF n. 464/2018, que a revogou.

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

Desse modo, a irregularidade foi caracterizada pela ausência de equilíbrio financeiro, tendo como origem uma insuficiência

¹⁶ **Art.1º** As avaliações e reavaliações atuariais com o objetivo de dimensionar os compromissos do Plano de Benefícios e estabelecer o Plano de Custeio para a observância do equilíbrio financeiro e atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deverão ser elaboradas tendo como parâmetros técnicos as normas fixadas nesta portaria.

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

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

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

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

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

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

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

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

calculada com base apenas no custo normal do plano de custeio, excluída a parte suplementar.

No entanto, os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, constantes das Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998¹⁷, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também o custo suplementar.

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

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

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

Acrescento que posição semelhante foi adotada nas Contas/2018 do IPAS Conceição da Barra, constantes do **processo TC n. 14.720/2019**, bem como no **processo TC n. 7000/2017** (Contas/2016 do IPAS Santa Leopoldina).

O mesmo entendimento prevaleceu quando da análise da PCA 2018 do Instituto de Previdência Social dos Servidores do Município de Conceição da Barra, Processo TC 14720/2019, também de relatoria da Conselheira substituta Márcia Jaccoud Freitas, conforme Acórdão 00372/2021-7 – Primeira Câmara.

Igualmente, no Processo TC-05857/2020-2 (Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto) esse entendimento foi mantido pelo Conselheiro Relator Domingos Taufner, porém, neste caso sobreveio o Voto Vista 00081/2021-8 do Conselheiro Rodrigo Coelho do Carmo, sendo o mesmo acompanhado pelo Colegiado do Plenário (Parecer Prévio 00093/2021-1)¹⁸,

¹⁷ **Art. 2º**.....

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

¹⁸ 56ª. Sessão Ordinária do Plenário, realizada no dia 21/10/2021.

para manter a irregularidade, passando a sugerir a aprovação com ressalvas, **propondo que essa tese de apuração fosse adotada até o exercício de 2019, considerando-se a efetivação da reforma previdenciária:**

[...]

Sendo assim, em atendimento ao princípio da colegialidade, passei a adotar em meus votos a referida tese de apuração, **considerando no cálculo do resultado financeiro do RPPS toda a receita auferida (sem exclusão dos rendimentos de aplicações financeiras e aporte atuarial) em confronto com as despesas realizadas; no entanto, tão somente, para exercícios até o ano de 2019, tendo como ponto de corte a reforma da previdência, que fora efetivada somente em novembro de 2019.**

Esse mesmo entendimento foi reproduzido na Instrução Técnica de Recurso 00338/2023-6 (evento 42 destes autos), que subsidia o julgamento:

[...]

Contudo, no **Processo TC-03242/2023 (Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de Serra – Prestação de Contas Anual do exercício de 2020) e Processo TC-6523/2022 (Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Serra – exercício de 2021)**, houve entendimento pelo colegiado, nos termos dos votos dos respectivos relatores, que o exercício de 2021 seria considerado como período de transição, tendo em vista que a **Decisão constante do Processo TC-5857/2020 (Parecer Prévio TC-093/2021-1) foi aprovada na sessão de 21/10/2021**, conforme se observa no trecho extraído do Parecer Prévio 00140/20223-8 (Processo TC-3242/2023-1):

[...]

Desta forma, tendo em vista o reconhecimento de que a Decisão constante do TC 5857/2020, PARECER PRÉVIO TC-093/2021-1, aprovada na sessão de 21/10/2021, foi que assentou um ponto de corte na orientação deste Tribunal acerca da gestão dos regimes de previdência dos entes federativos subnacionais, considero, no caso concreto, a irregularidade atinente à ausência de equilíbrio financeiro classificável como ressalva, dado o período de transição que marcou o exercício de 2021.

Desse modo, sem fazer exclusões, ao se considerar a Receita Orçamentária Arrecadada tem-se o valor de R\$ 13.210.485,10 e Despesas Empenhadas no montante de R\$ 13.083.696,36. Após esse confronto chega-se ao resultado positivo (superavit financeiro de R\$ 126.788,80).

[...].

Desse modo, considerando os recentes julgados desta Corte de Contas (Parecer Prévio 00140/2023-8 e Parecer Prévio 00142/2023-7), com a devida vênia divirjo do entendimento da Área Técnica, do Parquet de Contas e do eminente Relator, no sentido de manter a referida irregularidade, porém, passível de ressalva, sem o condão de macular as contas.

Em síntese, com o trânsito em Julgado do Parecer Prévio 093/2021-1 (TC 5857/2020-2) o TCEES adotou a tese de que a metodologia de cálculo do resultado financeiro do RPPS deve contemplar a exclusão dos rendimentos de aplicações financeiras e

do aporte atuarial, sendo esta a melhor prática para garantir o equilíbrio atuarial e o consequente pagamento de benefícios previdenciários futuros, e estabeleceu precedente no sentido de ser passível de ressalva a irregularidade relativa a ausência de equilíbrio financeiro do RPPS, apurada conforme entendimento majoritário, somente quando se referir a exercício financeiro até o ano 2019, tendo como ponto de corte a reforma da previdência efetivada em novembro de 2019.

Todavia, por meio do Parecer Prévio 0140/2023-8, já transitado em julgado (Processo TC-03242/2023 (Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de Serra – Prestação de Contas Anual do exercício de 2020) e do Parecer Prévio Processo 0142/2023-7 (TC-6523/2022 - Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Serra – exercício de 2021), o Plenário, à unanimidade, firmou entendimento de que o exercício de 2021 deve ser considerado como período de transição, tendo em vista que a Decisão constante do Parecer Prévio TC-093/2021-1 (Processo TC-5857/2020) foi aprovada na sessão de 21/10/2021, conforme evidenciado no trecho extraído do Parecer Prévio 00140/20223-8, a seguir reproduzido.

(...)

Desta forma, tendo em vista o reconhecimento o de que a Decisão constante do TC 5857/2020, PARECER PRÉVIO TC-093/2021-1, aprovada na sessão de 21/10/2021, foi que assentou um ponto de corte na orientação deste Tribunal acerca da gestão dos regimes de previdência dos entes federativos subnacionais, considero, no caso concreto, a irregularidade atinente à ausência de equilíbrio financeiro classificável como ressalva, dado o período de transição que marcou o exercício de 2021.

O entendimento assentado no Parecer Prévio 0140/2023, repita-se, já transitado em julgado orientou a decisões no contida Parecer Prévio 0021/2024-1 (Processo 07047/2023-5 – Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de Aracruz) e no voto proferido na 18ª sessão virtual do Plenário, no Processos TC 01578/2023-3 – Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de São Gabriel da Palha), acima reproduzido.

Desse modo, sem fazer exclusões (rendimentos de aplicações financeiras de R\$ 64.632.803,67 e receitas para amortização do déficit atuarial de R\$ 24.276.018,16), ao se considerar a Receita Orçamentária Arrecadada tem-se o valor de R\$ 124.800.231,38 e Despesas Empenhadas no montante de R\$ 40.005.496,20. Após

esse confronto chega-se ao resultado positivo (superávit financeiro de R\$ 84.794.735,18).

Ante todo o exposto, considerando os recentes julgados desta Corte de Contas (Parecer Prévio 00140/2023-8 e Parecer Prévio 00142/2023-7), com a devida vênia divirjo do entendimento da Área Técnica e do *Parquet* de Contas, no sentido de manter a irregularidade em comento, porém, passível de ressalva, sem o condão de macular as contas.

Por fim, considerando o entendimento que conduz o presente voto, entendo não ser cabível a expedição de determinação para recomposição do valor apontado pela unidade técnica como insuficiência financeira apurada no exercício de 2020.

DAVI DINIZ DE CARVALHO

Conselheiro Relator

1. PARECER PRÉVIO TC-054/2024:

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

1.1 CONHECER o presente Recurso, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade;

1.2. MANTER a decisão do parecer prévio 0025/2023 que manteve a desconformidade “ausência de equilíbrio financeiro do RPPS em capitalização, decorrente de insuficiência financeira desprovida de aporte por parte do tesouro municipal”, entretanto, **passível de ressalva**, sem o condão de macular as contas;

1.3. DAR PROVIMENTO AO RECURSO, reformando-se o Parecer Prévio 0025/2023, para deixar de expedir a determinação constante do seu item 1.4, mantendo inalterados os demais itens do Parecer Prévio;

1.4. DAR CIÊNCIA aos interessados acerca desta decisão, nos termos regimentais;

1.5. ARQUIVAR os autos, após o trânsito em julgado.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 16/05/2024 - 24ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Domingos Augusto Taufner (presidente), Davi Diniz de Carvalho (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, Rodrigo Coelho do Carmo e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Presidente

CONSELHEIRO DAVI DINIZ DE CARVALHO

Relator

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUCIANO VIEIRA

Procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JÚNIOR

Secretário-geral das Sessões