

Instrução Técnica Conclusiva 05603/2017-5**Processo:** 04962/2015-8**Classificação:** Prestação de Contas Anual de Ordenador**Descrição complementar:** ICC**Exercício:** 2014**Criação:** 27/11/2017 14:02**Origem:** SecexPrevidencia - Secretaria de Controle Externo de Previdência e Pessoal

JURISDICIONADO: INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (Gestão)

EXERCÍCIO: 2014

VENCIMENTO: 31/12/2016

RELATOR: AUDITORA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

RESPONSÁVEL: JOSÉ ELIAS DO NASCIMENTO MARÇAL

1 - CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Procede-se à elaboração da Instrução Contábil Conclusiva da Prestação de Contas Anual, apresentada pelo **Sr. José Elias do Nascimento Marçal**, ordenador de despesas responsável pela gestão Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo no exercício de 2014.

As justificativas e/ou documentos encaminhados pelo citado para atender ao Termo de Citação nº 288/2016, foram protocolados neste Egrégio Tribunal de Contas em 19/05/2016, sob o nº 7169/2016, observando o prazo concedido (fls.161/321).

Mediante o exposto, segue a Instrução Contábil Conclusiva, baseada nas impropriedades apontadas no Relatório Técnico Contábil nº 317/2014.

Em seguida vieram os autos a esta Secretaria de Controle Externo para análise e instrução, conforme as impropriedades apontadas no Relatório Técnico Contábil nº 537/2015.

2 - QUANTO AOS INDICATIVOS DE IRREGULARIDADES ABORDADOS NO RTC 537/2015

2.1 - AUSÊNCIA DE PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA PARA OS FUNDOS PREVISTOS NOS §§1º E 2º DO ART. 49 DA LEI COMPLEMENTAR 282/2004 (ITEM 3.1 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao art. 54 da LC nº. 282/2004 e ao inciso I do § 2º do artigo 2º, art. 71 e 72 da Lei Federal nº. 4.320/64

A Lei Complementar nº. 282/2004 criou na estrutura do IPAJM **dois fundos contábeis** que não se encontram previstos na Lei Orçamentária Anual do exercício de 2014 do Governo do Estado do Espírito Santo (Lei Estadual nº. 10.164, de 03 de janeiro de 2014).

Lei Complementar Estadual 282/2004

Art. 49. O IPAJM **constituirá um Fundo Financeiro e um Fundo Previdenciário.** [g.n]

Posteriormente, a própria Lei Complementar nº. 282/2004 determina que o IPAJM **deve realizar a contabilidade por fundo**, com vistas a dar pleno controle financeiro e contábil de suas receitas:

Lei Complementar Estadual 282/2004

Art. 54. O IPAJM, para permitir **pleno controle financeiro e contábil** de suas receitas, implantará gradualmente:

I - controle distinto de contas bancárias e **contabilidade por fundo;** [g.n]

Fundos Especiais, nos termos dos artigos 71 e 72 da lei Federal nº. 4.320/64 exigem que a sua criação seja realizada por lei, **com a vinculação de receitas a este fundo com a finalidade de realizar objetivos determinados**. Também determina que a aplicação destas receitas orçamentárias vinculadas a esses fundos especiais sejam realizadas através de dotação consignada na lei do orçamento.

Lei Federal nº. 4.320/64

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**. [g.n]

Também é exigência legal realizada por meio do artigo 73 da Lei nº. 4.320/64, que o saldo positivo do fundo especial deve ser transferido para o exercício seguinte e **apurado através do balanço**.

A Lei de Responsabilidade Fiscal ressalta ainda que os **recursos legalmente vinculados a finalidade específica**, o que se aplica nos casos dos Fundos, serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Lei Complementar nº. 101/2000

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. [g.n]

No comando dado através do inciso I do § 2º do artigo 2º da Lei Federal nº 4.320/64, não restam dúvidas acerca da necessidade de previsão das receitas e despesas dos fundos especiais nos orçamentos dos entes públicos, inclusive em demonstrativo específico:

Lei Federal nº. 4.320/64

Art. 2º A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de **forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo**, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.

[...]

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais; [g.n]

Complementando, o artigo 8º c/c o artigo 50 da Lei Complementar nº. 101/2000 determinam que a escrituração de fundos de recursos vinculados seja realizada de forma individualizada, além de exigir a elaboração de demonstrações contábeis individuais dos fundos, de forma que evidenciem todas as suas transações e operações.

Lei Complementar nº. 101/2000

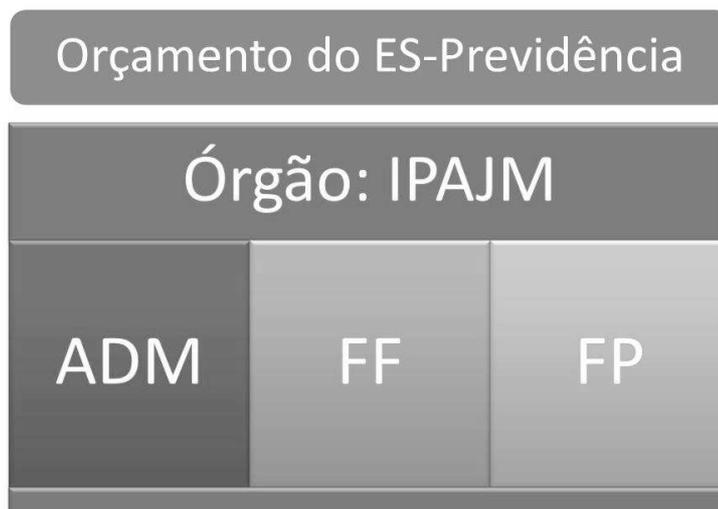
Art. 50. Além de **obedecer às demais normas de contabilidade pública**, a **escrituração das contas públicas observará as seguintes**:

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**;

II - ...

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]

Depreende-se da interpretação conjunta da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004 e das Leis Federais nº. 4.320/64 e 101/2000 (LRF), que os Fundos devem ter escrituração contábil individualizada que permita a elaboração de demonstrações contábeis e apuração do resultado do exercício, transferindo-o para o exercício seguinte. Ou seja, no orçamento do órgão IPAJM deveria estar contemplado os Fundos:



Dessa forma, e nos moldes de outros Fundos constantes na Lei Orçamentária Anual¹, deve haver previsão orçamentária de receitas e despesas do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, vinculados ao Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo, na LOA, visto que a Lei Complementar nº. 282/2004 **vinculou receitas e despesas a estes Fundos:**

Lei Complementar Estadual 282/2004

Art. 49. O IPAJM **constituirá um Fundo Financeiro e um Fundo Previdenciário.**

§ 1º O **Fundo Financeiro** destinar-se-á ao **pagamento dos benefícios previdenciários** aos segurados que tenham ingressado no serviço público estadual e aos que já recebam benefícios previdenciários do Estado, até a data de publicação desta Lei Complementar, e aos seus respectivos dependentes.

§ 2º O **Fundo Previdenciário** destinar-se-á ao **pagamento dos benefícios previdenciários** aos servidores titulares de cargo efetivo que ingressarem no serviço público estadual a partir da publicação desta Lei Complementar, e aos seus respectivos dependentes.

§ 3º **As contribuições** estabelecidas nos incisos I, II e III do artigo 40, em relação aos segurados previstos no **§ 1º** deste artigo, **serão destinadas ao Fundo Financeiro**, enquanto que em relação aos segurados previstos no **§ 2º**, **serão destinadas ao Fundo Previdenciário**. (Nova redação dada pela Lei Complementar nº 539/2009)

§ 4º As receitas decorrentes da compensação financeira, relativas à contagem recíproca de tempo de contribuição, de que trata o inciso VIII do artigo 40, **serão destinadas ao Fundo Financeiro e ao Fundo**

¹ Tais como as UGs 10.901 (Fundo Estadual de Drogas), 16.901 (Fundo de Modernização e Incentivo a Cobrança da Dívida Ativa e de Reestruturação Administrativa da Procuradoria Geral do Estado), 18.901 (Fundo de Aparelhamento da Defensoria Pública), 22.901 (Fundo de Modernização e Desenvolvimento Fazendário), 27.901 (Fundo Metropolitano de Desenvolvimento da Grande Vitória), 27.902 (Fundo Estadual de Apoio ao Desenvolvimento Municipal), etc.

Previdenciário, considerando a vinculação dos segurados determinada nos §§ 1º e 2º deste artigo.”(NR) . (Acrescentado pela Lei Complementar nº 539/2009) [g.n]

Todavia, a despesa prevista na LOA do Governo do Estado para o exercício de 2014 está alocada ao órgão IPAJM e a **uma única unidade orçamentária**, não constando previsão orçamentária das receitas e despesas que legalmente são alocadas ao Fundo Financeiro e ao Fundo Previdenciário, conforme se pode constatar nos quadros a seguir:

(01) Demonstrativo da Despesa por Poder, Órgão, Unidade Orçamentária, Grupo de Natureza de Despesa e Fonte de Recursos (conforme LOA para o exercício 2014, página 20 do DOE 06/01/2014)

Órgão/ Unidade Orçamentária	Grupo de Despesas	Fonte: (0271) Arrecadado pelo Órgão
60 - IPAJM 60.201 - IPAJM	1. Pessoal e Encargos Sociais	1.865.003.979
	2. Juros e Encargos da Dívida	200.000
	3. Outras Despesas Correntes	37.820.094
	4. Investimentos	5.530.000
	6. Amortização da Dívida	3.005.000
	9. Reserva de Contingência	245.468.489
TOTAL:		2.157.027.562

(02) Demonstrativo da Despesa por Órgão e Função – Esfera Fiscal e da Seguridade Social (conforme LOA para o exercício 2014, página 22 do DOE 06/01/2014)

Órgão/ Função	Função	Poder Executivo
60 - IPAJM	04. Administração	61.931.981
	09. Previdência	1.845.967.381
	28. Encargos Especiais	3.659.711
	99. Reserva de Contingência	245.468.489
TOTAL:		2.157.027.562

(03) Demonstrativo das Despesas por Programa (conforme LOA para o exercício 2014, página 34 do DOE 06/01/2014)

Órgão	Unidade Orçamentária	Programa	Recursos de Todas as Fontes
60 IPAJM	60.201 IPAJM	0530- Benefícios Previdenciários aos Segurados do RPPS	1.845.967.381
		0609- Gestão e Desenvolvimento da Política	300.000

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC (FINAL).doc

Órgão	Unidade Orçamentária	Programa	Recursos de Todas as Fontes
		Previdenciária	
		0694- Melhoria da Gestão Pública e Valorização do Servidor	1.310.592
		0800- Apoio Administrativo	60.321.389
		0901- Operações Especiais: Cumprimento de Sentenças Judiciais	454.711
		0904- Operações Especiais: Dívida Interna	3.205.000
		9999-“ Reserva de Contingência	245.468.489
TOTAL:			2.157.027.562

(04) Demonstrativo da Despesa por Unidades conforme Vínculo com os Recursos (conforme LOA para o exercício 2014, página 190 do DOE 06/01/2014)

Órgão/Unidade Orçamentária	Esfera	Recursos de Outras Fontes	Total
60 - IPAJM	Seguridade Social	2.157.027.562	2.157.027.562
60.201 - IPAJM		2.157.027.562	2.157.027.562
Total Geral		2.157.027.562	2.157.027.562

(05) Demonstrativo da Despesa por Fonte, Consolidando Projetos, Atividades e Operações Especiais (conforme LOA para o exercício 2014, página 194 do DOE 06/01/2014)

Órgão: 60. Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo Unidade Orçamentária: 60.201 Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo				
Fonte	Recursos de Todas as Fontes			
	Projetos	Atividades	Operações Especiais	Total
(0271) Arrecadado pelo órgão	4.950.000	56.981.981	2.095.095.581	2.157.027.562
Resumo por Esfera				
Total Fiscal	-	-	-	-
Total Seguridade	4.950.000	56.981.981	2.095.095.581	2.157.027.562
Total Geral	4.950.000	56.981.981	2.095.095.581	2.157.027.562

Justificativa (fls. 162/163):

1) Com a devida vênia, em primeiro é bom informar que, **a partir do exercício de 2009, considerando o artigo 2º da Lei Complementar 282/2004, o orçamento do IPAJM foi publicado por órgão, incluindo o Fundo Financeiro, o Fundo Previdenciário e o IPAJM**, sendo que isto ocorreu, pelo entendimento de que, o IPAJM como gestor único não deveria existir mais de uma unidade orçamentária:

*Art. 2º - Fica o Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, legalmente designado pela sigla IPAJM, entidade autárquica, com personalidade jurídica de direito público interno e autonomia administrativa, financeira e patrimonial, em responsável como **gestor único** pela administração do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores do Estado do Espírito Santo (grifo nosso).*

2) Ressaltamos que apesar da previsão orçamentaria haver sido publicada de forma consolidada, a execução da mesma foi realizada separadamente **uma vez que o Fundo Financeiro, Fundo Previdenciário e o IPAJM possuem Unidades Gestoras (UG) distintas**, com detalhamento de fontes específicas, **UG 600210, UG 600211 e UG 600201, respectivamente.**

3) Também há de ser ressaltado que, **no ANO DE 2014** iniciamos nossas atividades no novo **Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo – SIGEFES**, sendo que, excepcionalmente neste exercício, os lançamentos contábeis referentes a previsão orçamentária da receita dos fundos **foram lançados de forma consolidada na UG 600201 do IPAJM**, porém o lançamento foi retificado em 13/05/2014 por meio de **Notas de Eventos lançadas pela Secretaria de Estado de Planejamento (SEP)**, motivo pelo qual colocamos o documento 2014EV0007 (o qual denominamos como sendo **DOC. 01**) como exemplo, no entanto, todos os lançamentos de ajuste podem ser consultados na conta contábil 521110000 – Previsão Inicial da Receita da UG 600201 (o qual denominamos como **DOC. 02**).

4) Já em relação a fixação da despesa, foi contabilizada na conta contábil 622110000 – Crédito Disponível em janeiro de 2014, por unidade gestora.

Desta forma, a contabilidade é executada de forma individualizada por fundo permitindo a elaboração de demonstrativos contábeis e apuração do resultado do exercício, **atendendo a Lei 4.320/64, LRF 101/2000.**

5) Ainda temos a esclarecer que apesar do IPAJM ser considerado "entidade autárquica, com personalidade jurídica de direito público interno e autonomia administrativa, financeira e patrimonial, em responsável como gestor único pela administração do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores do Estado do Espírito Santo" mesmo assim, não é ele o gestor do sistema de orçamento do Estado, sendo necessário que a Secretaria de Planejamento realize as devidas adequações no orçamento, de forma a evidenciar na Lei Orçamentária Anual – LOA, a previsão orçamentária das receitas e despesas que legalmente são alocadas ao Fundo Financeiro e ao Fundo Previdenciário.

Análise:

O gestor alegou que, apesar da previsão orçamentária haver sido publicada de forma consolidada, a execução da mesma foi realizada separadamente. Alegou também, que em 2014 passou a utilizar o novo Sistema de Gestão de Finanças Públicas do Governo Estadual, onde os lançamentos contábeis referentes à previsão orçamentária foram efetuados de forma consolidada, e que o IPAJM não é o gestor do sistema orçamentário do estado, sendo de responsabilidade da Secretaria de Planejamento as alterações no orçamento, de forma a evidenciar na LOA a previsão orçamentária das receitas e despesas que legalmente são alocadas ao Fundo Financeiro e ao Fundo Previdenciário.

Contudo, a justificativa da defesa alegando que: “*apesar da previsão orçamentária haver sido publicada de forma consolidada a execução da mesma foi realizada separadamente*”, não afasta o fato do IPAJM ter descumprido os dispositivos legais previstos na Lei Complementar Estadual nº. 282/2004 e nas Leis Federais nº. 4.320/64 e 101/2000 (LRF). Estes dispositivos legais estabelecem que os Fundos devem ter escrituração contábil individualizada, que permita a elaboração de demonstrações contábeis e apuração do resultado do exercício transferindo-o para o exercício seguinte.

Por fim, a defesa alegou que a responsabilidade dos lançamentos orçamentários dos fundos de forma consolidada era da Secretária de Planejamento do Estado, por ser esta responsável pelo sistema orçamentário.

Entretanto, a defesa não apresentou a proposta orçamentária original do IPAJM, aprovada pelo Conselho de Administração, adequada à legislação, que foi encaminhada à SEP. Além disto, o IPAJM, como entidade autárquica independente e responsável pela sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não apresentou solicitação de alteração no sistema à Secretaria de Planejamento, para que a previsão orçamentária das receitas e despesas dos fundos fosse realizada de forma separada, de acordo com a determinação da legislação vigente.

O RPPS como autarquia tem autonomia e reponsabilidades decorrentes de sua personalidade jurídica. O conceito legal de autarquia está no art. 5º, I, do Decreto-Lei n.º 200/67, conforme segue:

Art. 5º Para os fins desta lei, considera-se:

I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, **com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.** (grifo nosso)

Como pessoa jurídica de Direito Público Interno, a autarquia traz ínsita, para a consecução de seus fins, uma parcela do poder estatal que lhe deu vida. Segundo Hely Lopes Meirelles (2002, p.327) **“Sendo um ente autônomo, não há subordinação hierárquica da autarquia para com a entidade estatal a que pertence, porque, se isto ocorresse, anularia seu caráter autárquico”**. O que há é mera vinculação à entidade-matriz, que, por isso, passa a exercer um controle legal, expresso no poder de correção finalística do serviço autárquico. Aí uma característica marcante das autarquias, que pode ser expresso na ausência de qualquer controle hierárquico sob as mesmas, apenas com possibilidade de controle com relação à probidade administrativa em geral e à consecução dos fins colimados.

Sendo assim, o Instituto de Previdência, que possui autonomia na gestão dos recursos destinados aos benefícios previdenciários dos servidores do Estado, tem o dever de observar a legislação vigente, não sendo possível transferir sua responsabilidade como órgão gestor da política previdenciária do estado.

Ressalta-se que as Leis Orçamentárias Anuais (LOA), para os exercícios de 2015 e 2016 (Leis Estaduais nº 10.347/2015 e 10.492/2016, respectivamente), utilizaram somente uma fonte de recurso para o Órgão 60 - Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do ES; sendo fonte 0271 (Arrecadado pelo Órgão).

Ressalta-se também, que somente a Lei Orçamentária Anual – LOA, para o exercício de 2017 (Lei Estadual 10.614, de 28/12/2016, DIO-ES de 29/12/2016), realizou previsão orçamentária para as três unidades gestoras do Órgão 60 - Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do ES: R\$ 81.500.000,00 para a

UG 60201 (IPAJM), R\$ 2.556.099.000,00 para a UG 60210 (Fundo Financeiro), e R\$ 601.964.000,00 para a UG 60211 (Fundo Previdenciário), totalizando R\$ 3.239.563.000,00.

Entretanto, a análise da LOA Exercício 2015, realizada pela área técnica, constante do Processo TC 2397/2015 com os seguintes documentos: Relatório de Análise das Leis – RAL 2/2015, Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - ITMF 24/2015 - e a Decisão TC 126/2016 – Plenário, concluiu que a Lei Orçamentária Anual (LOA) para o exercício de 2015 atendeu, de forma parcial, os preceitos das Constituições Federal e Estadual, bem como, da mesma forma, os dispositivos da LRF e da Lei Federal 4.320/64. Também observou, parcialmente, as diretrizes estabelecidas pela LDO (Lei 10.257/2014).

Essa análise apontou recomendações e determinações a serem observadas nas próximas LOAs, acatadas pelo Plenário desta Corte, conforme Decisão TC 126/2016, prolatada nos autos do Processo TC 2397/2015. Dentre as determinações deste Tribunal de Contas ao Executivo Estadual, destaca-se, com fundamento no artigo 329, §7º do Regimento Interno, que na elaboração das próximas LOAs:

- Em cumprimento às determinações da Lei Federal nº. 4.320/64 da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (LRF) e da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004 promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, observando a necessária evidenciação segregada dos fundos, e apresente a previsão orçamentária das receitas e despesas do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo com a separação por unidades orçamentárias: (60201) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, (600210) Fundo Financeiro e (600211) Fundo Previdenciário.

Da mesma forma, o Relatório de Monitoramento nº 00010/2016 do RREO, referente ao 1º Bimestre/2015, recomendou separação orçamentária dos planos Previdenciário e Financeiro nas próximas Leis Orçamentárias, conforme segue:

Considerando a Resolução TC 278/2014 que disciplina a verificação, por meio de monitoramento, do cumprimento das determinações e recomendações expedidas pelo TCEES e dos resultados delas advindos;

Considerando que as recomendações a seguir relacionadas, constantes da Decisão TC 4794/2015 - Plenário, fls. 134, foram baixadas conforme Decisão-Plenário 126/2015 nos autos do Processo TC-2397/2015 (Lei Orçamentária Anual - 2015):

- **Recomendar**

1. Na Elaboração das próximas Leis Orçamentárias, a separação orçamentária dos planos Previdenciário e Financeiro, conforme disposto na Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008 (Publicada no D.O.U. de 11/12/2008 e republicada no D.O.U. de 12/12/2008);

Diante do exposto, sugere-se o **afastamento** da irregularidade apontada em análise, considerando que a determinação deste TCEES ao Governo do Estado, para separação orçamentária dos fundos Previdenciário e Financeiro na LOA, só ocorreu no exercício de 2015.

Sugere-se ao relator que **determine** ao gestor do IPAJM que promova as adequações necessárias para que o orçamento da previdência do Estado se apresente de forma coerente com a sua realidade fática, além de observar a legislação vigente.

Sugere-se também, **dar ciência** da decisão deste Tribunal de Contas ao Conselho de Administração do IPAJM, considerando que, nos termos do art. 64, inciso I da Lei Complementar Estadual 282/2004, é atribuição do Conselho de Administração do instituto analisar e aprovar a proposta orçamentária anual do Instituto, encaminhada pelo Presidente Executivo.

2.2 - PREVISÃO NO ORÇAMENTO ANUAL DO IPAJM DE RECEITA DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS SEM AMPARO LEGAL (TAXA DE ADMINISTRAÇÃO) (ITEM 3.1 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância aos arts. 6º, 9º, 30 e 51 da Lei Federal nº. 4.320/64 e art. 12 da Lei Complementar Federal nº. 101/2000

A Lei Federal nº. 4.320/64 que estatui normas gerais de Direito Financeiro **para elaboração e controle dos orçamentos** e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, determina que todas as receitas e despesas devem constar em seus orçamentos e que as receitas derivadas (impostos, taxas e contribuições) **somente podem constar caso tenham leis que os instituem e estejam inclusos na peça orçamentária**. Ademais, nenhum tributo poderá ser exigido ou aumentado **sem lei o estabeleça**.

Lei Federal nº. 4.320/64

Art. 6º **Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento** pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

Art. 9º Tributo é a **receita derivada** instituída pelas entidades de direito publico, **compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira**, destinado-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades

Art. 30. A estimativa da receita **terá por base as demonstrações a que se refere o artigo anterior à arrecadação dos três últimos exercícios**, pelo menos bem como as circunstâncias de ordem conjuntural e outras, que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita.

Art. 51. Nenhum **tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça**, nenhum será cobrado em cada exercício sem **prévia autorização orçamentária**, ressalvados a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra. [g.n]

Ademais, a Lei de Responsabilidade Fiscal determina que as previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, além dos efeitos das alterações na legislação:

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 12. As previsões de receita **observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação**, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos

últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas. [g.n]

No orçamento da receita do órgão/unidade orçamentária (60.201) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado, incluso na LOA do exercício de 2014 (Lei estadual nº. 10.164/2014), consta a previsão de receita orçamentária na rubrica “1.6.0.0.13.09 - Serviços Administrativos”, no montante de R\$ 64.523.135 (sessenta e quatro milhões, quinhentos e vinte e três mil cento e trinta e cinco reais), conforme se pode observar no quadro a seguir:

Resumo Geral da Receita (Lei Estadual nº. 10.164/2014, página 191 do DOE 06/01/2014)
– Órgão 60 – Unidade 60.201- IPAJM

Código	Especificação	Desdobramento	Fonte	Categoria Econômica
	Receita Bruta			2.157.027.562
1.0.0.0.00.00	Receitas Correntes			421.030.166
1.2.0.0.00.00	Receita de Contribuições		311.661.007	
1.2.1.0.00.00	Contribuições Sociais		311.661.007	
1.2.1.0.29.00	Contribuições Previdenciária do RPPS		311.661.007	
1.2.1.0.29.01	Contribuição Patronal Ativo Civil	824.918		
1.2.1.0.29.07	Contribuição Servidor Ativo Civil	204.747.911		
1.2.1.0.29.08	Contribuição Servidor Ativo Militar	47.494.003		
1.2.1.0.29.09	Contribuição Servidor Inativo Civil	32.527.757		
1.2.1.0.29.10	Contribuição Servidor Inativo Militar	10.395.073		
1.2.1.0.29.11	Contribuição Servidor Pensionista Civil	13.519.906		
1.2.1.0.29.12	Contribuição Servidor Pensionista Militar	2.151.439		
1.3.0.0.00.00	Receita Patrimonial		39.305.681	
1.3.2.2.00.00	Dividendos		805	
1.3.2.2.99.00	Outros Dividendos		805	
1.3.2.2.99.00	Outros Dividendos	805		
1.3.2.8.00.00	Remuneração dos Investimentos do RPPS		39.304.876	
1.3.2.8.10.00	Remuneração Investimentos em Renda Fixa	37.155.127		
1.3.2.8.20.00	Remuneração Invest. Renda Variável	2.149.749		
1.6.0.0.00.00	Receita de Serviços		64.523.135	
1.6.0.0.13.00	Serviços Administrativos		64.523.135	
1.6.0.0.13.09	Serviços Administrativos	64.523.135		
1.9.0.0.00.00	Outras Receitas Correntes		5.540.343	
1.9.2.2.00.00	Restituições		4.959.896	
1.9.2.2.09.00	Ressarcimento Servidores Cedidos		35.899	
1.9.2.2.09.00	Ressarcimento Servidores Cedidos	35.899		
1.9.2.2.10.00	Compensação Financeira entre RGPS e RPPS		4.923.997	
1.9.2.2.10.01	Comp. Fin. entre RGPS e RPPS – Principal	4.923.997		

Código	Especificação	Desdobramento	Fonte	Categoria Econômica
1.9.9.0.00.00	Receitas Diversas		580.447	
1.9.9.0.99.00	Outras Receitas		580.447	
1.9.9.0.99.99	Outras Receitas	580.447		
2.0.0.0.00.00	Receitas de Capital			10.623
2.2.0.0.00.00	Alienação de Bens Móveis		10.623	
2.2.1.9.00.00	Alienação de Outros Bens Móveis		10.623	
2.2.1.9.99.00	Alienação de Outros Bens Móveis	10.623		
7.0.0.0.00.00	Receitas Correntes IntraOrçamentária			1.735.986.773
7.2.0.0.00.00	Receita de Contribuições		1.735.911.976	
7.2.1.0.00.00	Contribuições Sociais		1.735.911.976	
7.2.1.0.29.00	Contribuição para o Plano de Seguridade dos Servidores Públicos		1.735.911.976	
7.2.1.0.29.01	Contribuição Patronal Ativo Civil	424.329.073		
7.2.1.0.29.02	Contribuição Patronal Ativo Militar	94.981.095		
7.2.1.0.29.13	Contribuição Previdenciária p/ Amortização do Déficit Atuarial	1.216.601.808		
7.9.0.0.00.00	Outras Receitas Correntes		74.797	
7.9.1.2.00.00	Multas e Juros das Contribuições		74.797	
7.9.1.2.29.00	Multas e Juros das Contribuições para o RPPS		74.797	
7.9.1.2.29.01	Multas e Juros das Contribuições Patronais	74.797		
TOTAL:		2.157.027.562		2.157.027.562

O relatório de Gestão do IPAJM (arquivo 06-03-RELGES), exercício de 2014, nos esclarece que houve um déficit de arrecadação na ordem de 63 milhões em decorrência da previsão da receita com taxa de administração junto a rubrica de serviços administrativos, **pois a taxa de administração é recebida por meio de transferência extraorçamentária.**

Relatório de Gestão de 2014 – arquivo 06-03-RELGES

Quanto a Execução do Orçamento – Das Receitas

Conforme o orçamento, do total previsto para arrecadar, a Unidade Gestora [600201 – IPAJM] teve déficit de arrecadação na ordem de 63 milhões. Esse déficit teve como resultado a previsão de receita com taxa de administração junto a **serviços administrativos**. Todavia, a taxa administrativa é recebida pela UG 600201 como sub-repasse (451120300), *extra orçamentário*, já que o orçamentário foi reconhecido nos Fundos como contribuição.

...

Cabe esclarecer ainda, que segundo o Princípio da Universalidade a **Lei orçamentária anual deve compreender todas as receitas e todas as despesas pelos seus totais** e conjugado com o Princípio do Equilíbrio, onde o total de despesa deve ser igual ao total da receita prevista, vem daí a necessidade de constar na Lei Orçamentária a receita com taxa administrativa para que o orçamento possa conter todas as despesas para a devida gestão dos fundos. Do contrário, as despesas não contempladas no orçamento só poderiam ser executadas após a inclusão por meio de créditos adicionais especiais, dependente de prévia autorização legislativa, já que a Constituição Federal veda a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, art. 167:

Art. 167. São vedados:

- I - O início de programas ou projetos não incluídos na Lei orçamentária anual;**
- II - A realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;**
- (...)

Não consta no Balancete da Execução Orçamentária (arquivo 06-15-BALEXO-01), na UG 600.201 (IPAJM), nenhuma receita arrecadada no exercício de 2014 na rubrica de serviços administrativos (1.6.0.0.13.09).

Primeiramente, cabe esclarecer, que a Lei Complementar nº. 282/2004 não criou no seu Título II, que trata do Custeio do Regime Próprio de Previdência, no Capítulo I, que trata das Fontes de Custeio, uma **RECEITA DE TAXA DE ADMINISTRAÇÃO** para que houvesse a possibilidade de previsão na lei orçamentária anual. Então vejamos as receitas criadas pela referida legislação e dispostas em seu artigo 40:

Lei Complementar nº. 282/2004

TÍTULO II
DO CUSTEIO DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA
CAPÍTULO I
DAS FONTES DE CUSTEIO

Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

- I - contribuição mensal compulsória do segurado ativo, no percentual de 11% (onze por cento), deduzida em folha de pagamento, incidente sobre a totalidade da base de contribuição; (Nova redação dada pela Lei Complementar nº 539/2009)**

II - **contribuição mensal compulsória dos aposentados e pensionistas**, no percentual de 11% (onze por cento), deduzida em folha de pagamento de benefícios, incidente sobre o valor da parcela dos proventos ou da pensão que supere o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social; (Nova redação dada pela Lei Complementar nº 539/2009)

III - **contribuição mensal compulsória do Poderes Executivo**, Legislativo e Judiciário e demais órgãos mencionados no artigo 4º, no percentual de 22% (vinte e dois por cento), incidente sobre a totalidade da base de contribuição do respectivo segurado ativo, de que trata o inciso I deste artigo. (Nova redação dada pela Lei Complementar nº 539/2009)

IV - dotações orçamentárias que forem consignadas;

V - saldos de contas bancárias;

VI - rendimentos das aplicações financeiras e dividendos de ações;

VII - rendimentos mobiliário e imobiliário de qualquer natureza;

VIII - receitas decorrentes de compensação financeira com outros regimes de previdência;

IX - doações, subvenções, legados e bens ou direito de qualquer natureza;

X - outros ativos financeiros de qualquer natureza.

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. [g.n.]

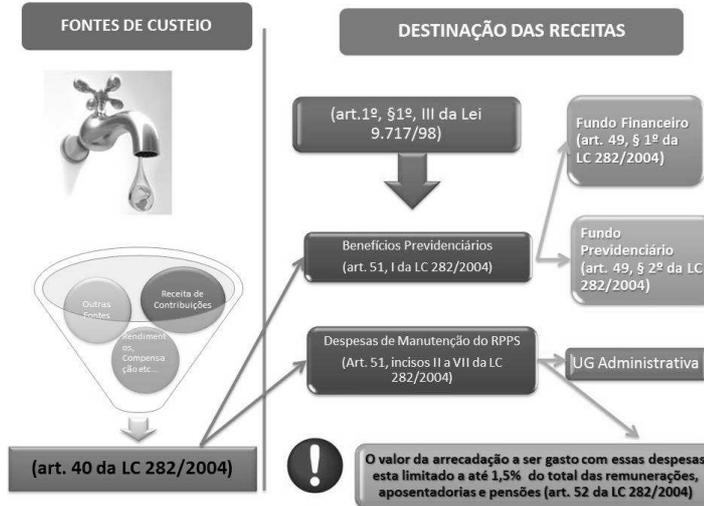
Quando a Lei Complementar nº. 282/2004 trata da “taxa de Administração”, ela **estabelece um limite de gastos²** para as despesas de manutenção do regime próprio de previdência:

Lei Complementar nº. 282/2004

Art. 52. A **Taxa de Administração** para cobertura de despesas de manutenção do Regime Próprio de Previdência, a cargo do IPAJM, será de até 1,5% (um vírgula cinco por cento) do valor das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício

² Ou seja, o artigo 52 da Lei Complementar nº. 282/2004 estabelece a forma do cálculo do montante máximo a ser destinado para fins da taxa de administração, a serem aplicados nas despesas administrativas (UG 600.201). Contudo, os recursos que farão frente à destinação dessa taxa têm origem na receita oriunda das fontes de custeio (artigo 40 da referida lei) do regime previdenciário. Portanto, a taxa de administração é uma das possíveis destinações das receitas de contribuições do RPPS (recolhidas aos Fundos Financeiro e Previdenciário), a outra destinação são os benefícios.

financeiro anterior. (NR) (Nova redação dada pela Lei Complementar nº 485/2009) [g.n.]



Dessa forma, há que se compreender que a taxa de administração na Lei Complementar nº. 282/2004 “popularmente” foi fixada por dentro (como parte da receita de contribuições), constituindo-se um limitador de gastos, e não por fora (uma fonte de receita orçamentária autônoma). A opção da Lei Complementar nº. 282/2004 foi criar a taxa por dentro.

Taxa de Administração

Criada por “Dentro”	Criada por “Fora”
<p>Art. 40. O RPPS, será custeado mediante os seguintes recursos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 11% de receita de contribuição do servidor; b) 22% de receita de Contribuição Patronal; c) 	<p>Art. 40. O RPPS, será custeado mediante os seguintes recursos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 11% de receita de contribuição do servidor; b) 20% de receita de Contribuição Patronal; c) 2% de receita de serviços administrativos; d)
<p>É um limitador para os gastos administrativos</p>	<p>É uma receita do RPPS com vinculação específica em despesas administrativas</p>

Posteriormente cabe desmitificar que o princípio do equilíbrio, amplamente citado pelo jurisdicionado no Relatório de Gestão (arquivo 06-03-RELGES), deve ser entendido juntamente com o princípio da unidade, uma vez que o equilíbrio

orçamentário deve ser analisado no orçamento dos entes, ou seja, do orçamento anual do Governo do Estado, e não nos orçamentos parciais que, consolidados, geram uma peça única, que é a LOA aprovada anualmente.

Desta sorte, e considerando que o Fundo Financeiro possui déficit financeiro que é coberto mensalmente pelos Poderes, **através de um repasse financeiro**, é tecnicamente impossível que o orçamento do Instituto de Previdência do Estado do Espírito Santo seja apresentado com equilíbrio orçamentário. A título exemplificativo:

Orçamento Consolidado do ES-Previdência

Unidade	Receita Orçamentária	Despesa Orçamentária	Repasse Recebido	Repasse Concedido	Total Ingressos	Total Desembolsos
IPAJM	5	105	100 (FF. e FP.)		105	105
F. FINANCEIRO	400	1.010	700 (APORTE)	90 (IPAJM)	1.100	1.100
F. PREVID	500	50		10 (IPAJM)	500	500
Reserva cont.		440				
TOTAL:	905	1.605	800	100	1.705	1.705
	DEFICIT: R\$ 700		COBERTURA DÉFICIT FONTE TESOURO			

Observa-se que o IPAJM (UG: 600.201) possui algumas receitas orçamentárias que não são suficientes para a cobertura de suas despesas, visto que os recursos que fazem cobertura para a manutenção do RPPS **são derivadas das contribuições previdenciárias recolhidas aos Fundos**. Dessa forma, esta unidade deverá prever as suas despesas orçamentárias maiores que as receitas, visto que no decorrer do exercício as suas despesas serão suportadas por um repasse extraorçamentário.



O **Fundo Financeiro** apresentará déficit orçamentário, visto que as suas receitas não são capazes de suportar todas as suas despesas, e a outra parte delas são custeadas com a fonte tesouro. Desta forma, seu orçamento deverá espelhar esta realidade com parte das despesas orçamentárias previstas sendo custeadas com fonte vinculada e a outra parte com os recursos do tesouro, que serão repassados na forma de aporte e registrados na forma de repasse extraorçamento.



Por fim, o orçamento do **Fundo Previdenciário** apresentará uma previsão de arrecadação maior que as despesas. A diferença deverá ser registrada na conta de reserva de contingência do RPPS (subfunção 997), com vistas a realizar a formação das reservas necessárias.



Lembrando por fim, que, nos dois fundos (UG 600.210. e 600.211), uma parcela da arrecadação será repassada à unidade administrativa (UG 600.201) na forma de repasse para cobertura das despesas administrativas, e, por isso, seus orçamentos não poderão apresentar o equilíbrio entre as receitas e despesas.

Dessa forma, sugere-se ao relator que determine ao gestor do IPAJM que promova as adequações necessárias para que o orçamento da previdência do Estado se apresente de forma coerente com a sua realidade fática, além de observar a legislação vigente, mediante as seguintes ações: 1) abster de prever a receita de serviços (taxa de administração) na unidade administrativa (UG 600.201) do RPPS; e 2) adicionar a previsão orçamentária na LOA do Estado dos Fundos Financeiro e Previdenciário, não demonstrando equilíbrio orçamentário em cada uma de suas três unidades gestoras e no orçamento consolidado, tendo em vista os procedimentos de repasse que são necessários.

Justificativa (fls. 164):

1)Na elaboração da proposta orçamentária do ano de 2014 e também na proposta orçamentária do ano 2015, **considerando que a taxa de administração é recebida de forma extra orçamentária**, elaboramos a proposta com equilíbrio orçamentário no órgão, sendo que as receitas dos Fundos Financeiro e Previdenciário apresentavam-se maior que a despesa, e em contrapartida a despesa do IPAJM apresentava-se maior que a receita. **Donde esta diferença era referente a taxa de administração.**

2)Ocorre que, ao lançarmos a referida proposta no SIGEFES tivemos que registrar a referida taxa de administração como receita orçamentária na rubrica 1.6.0.0.13.09 – **Serviços Administrativos**, para obter o equilíbrio orçamentário na UG e por fonte de recursos detalhada.

3)**E mais, conforme relatado no item a 3.1**, em relação a gestão do sistema de orçamento **compete a SEP proporcionar mecanismos para os devidos registros**, infelizmente a mudança de procedimento somente poderá ser realizada no orçamento de 2017, pois não temos de retroagir a alteração para o exercício de 2014 devido ao encerramento do mesmo.

Análise:

Em sua justifica, o gestor reconheceu que a taxa de administração foi registrada de forma irregular no sistema para obtenção do equilíbrio orçamentário, e alegou que a responsabilidade pelos registros no sistema é da Secretária de Planejamento do Estado, por ser esta responsável pelo sistema orçamentário e que o procedimento de correção só poderá ser efetuado no exercício de 2017.

Contudo, o RPPS como autarquia tem autonomia e reponsabilidades decorrentes de sua personalidade jurídica. O conceito legal de autarquia está no art. 5º, I, do Decreto-Lei n.º 200/67, conforme segue:

Art. 5º Para os fins desta lei, considera-se:

I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, **com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.** (grifo nosso)

Como pessoa jurídica de Direito Público Interno, a autarquia traz ínsita, para a consecução de seus fins, uma parcela do poder estatal que lhe deu vida. Segundo Hely Lopes Meirelles (2002, p.327) “**Sendo um ente autônomo, não há subordinação hierárquica da autarquia para com a entidade estatal a que pertence, porque, se isto ocorresse, anularia seu caráter autárquico**”. O que há é mera vinculação à entidade-matriz, que, por isso, passa a exercer um controle legal, expresso no poder de correção finalística do serviço autárquico. Aí uma característica marcante das autarquias, que pode ser expresso na ausência de qualquer controle hierárquico sob as mesmas, apenas com possibilidade de controle com relação à probidade administrativa em geral e à consecução dos fins colimados.

Sendo assim, o IPAJM como entidade autárquica independente e responsável pela sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial não apresentou em sua defesa documentação probatória que comunicou o fato e solicitou alteração no sistema à Secretaria de Planejamento, para que o orçamento da previdência do Estado fosse adequado à sua realidade.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da irregularidade apontada em análise, considerando que o IPAJM não apresentou em sua defesa documentação probatória que comunicou o fato e solicitou alteração no sistema à Secretaria de Planejamento, para que o orçamento da previdência do Estado fosse adequado à sua realidade.

Sugere-se ao relator, que **determine** ao gestor do IPAJM que promova as adequações necessárias para que o orçamento da previdência do Estado se apresente de forma coerente com a sua realidade fática, além de observar a legislação vigente, mediante as seguintes ações: 1) abster de prever a receita de serviços (taxa de administração) na unidade administrativa (UG 600.201) do RPPS; e 2) adicionar a previsão orçamentária na LOA do Estado dos Fundos Financeiro e Previdenciário, não demonstrando equilíbrio orçamentário em cada uma de suas três unidades gestoras e no orçamento consolidado, tendo em vista os procedimentos de repasse que são necessários.

Sugere-se também ao relator, **dar ciência** da decisão deste Tribunal de Contas ao Conselho de Administração do IPAJM, considerando que, nos termos do art. 64, inciso I da Lei Complementar Estadual 282/2004, é atribuição do Conselho de Administração do instituto analisar e aprovar a proposta orçamentária anual do Instituto, encaminhada pelo Presidente Executivo.

2.3 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE RECURSOS DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO (ITEM 3.3 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao inciso III do art.1º da Lei Federal nº. 9.717/98 e § 1º do art. 13 e art. 15 da Portaria MPS nº 402/2008 e art. 51 da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004

A Legislação Federal determina que as **receitas de contribuições e os recursos previdenciários do RPPS** somente podem ser utilizados para **pagamento de benefícios previdenciários** dos respectivos regimes e **para as despesas administrativas**, observado os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais:

Lei Federal 9.717/98

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:

...

III - as **contribuições e os recursos vinculados** ao Fundo Previdenciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e as contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo, e dos pensionistas, **somente poderão ser utilizadas para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes, ressalvadas as despesas administrativas** estabelecidas no art. 6º, inciso VIII, desta Lei, **observado os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais**; [g.n.]

A Lei Federal nº. 9.717/98 foi regulamentada pela Portaria MPS nº. 402/2008 que disciplinou a forma de utilização dos recursos destinados à administração do regime próprio de previdência:

PORTARIA Nº 402, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2008

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC
(FINAL).doc

Seção V
Da Utilização dos Recursos Previdenciários

Art. 13. São **considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS** ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei no 9.796, de 5 de maio de 1999.

§ 1º Os recursos de que trata este artigo **serão utilizados apenas para o pagamento dos benefícios previdenciários e para a Taxa de Administração do RPPS, cujos critérios encontram-se estabelecidos no art. 15**

§ 2º. É vedada a utilização dos recursos previdenciários **para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo**, dentre elas consideradas:

I - o pagamento de benefícios que não estejam incluídos, pela legislação do ente federativo, no plano de benefícios sob a responsabilidade do RPPS;

II - o reajustamento dos benefícios de aposentadoria e pensão em valor superior ao que seria devido de acordo com o previsto no art. 40, § 8o da Constituição Federal ou no art. 7o da Emenda Constitucional no 41, de 2003;

III - a transferência de recursos ou obrigações entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário, no caso de RPPS com segregação da massa dos segurados;

IV - a utilização dos recursos destinados à taxa de administração em desacordo com os critérios estabelecidos no art. 15;

§ 3º A utilização indevida dos recursos previdenciários **exigirá o ressarcimento ao RPPS dos valores correspondentes**, com aplicação de índice oficial de atualização e de taxa de juros, respeitando-se como limite mínimo a meta atuarial.

Art. 15. Para cobertura das despesas do RPPS, poderá ser estabelecida, em lei, **Taxa de Administração de até dois pontos percentuais** do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior, observando-se que:

I - será destinada exclusivamente ao custeio das despesas correntes e de capital **necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS**, inclusive para a conservação de seu patrimônio;

II - as despesas decorrentes das aplicações de recursos em ativos financeiros não poderão ser custeadas com os recursos da Taxa de Administração, devendo ser suportadas com os próprios rendimentos das aplicações;

III - o RPPS poderá constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, cujos valores serão utilizados para os fins a que se destina a Taxa de Administração;

IV - para utilizar-se da faculdade prevista no inciso III, o percentual da Taxa de Administração deverá ser definido expressamente em texto legal;

V - a aquisição ou construção de bens imóveis com os recursos destinados à Taxa de Administração restringe-se aos destinados ao uso próprio da unidade gestora do RPPS;

VI - é vedada a utilização dos bens adquiridos ou construídos para investimento ou uso por outro órgão público ou particular em atividades assistenciais ou quaisquer outros fins não previstos no inciso I.

§ 1º Na hipótese de a unidade gestora do RPPS possuir competências [g.n.]

Na previdência estadual, a Lei Complementar nº. 282/2004 definiu no artigo 51 as despesas que poderão ser realizadas:

Lei Complementar nº. 282/2004

Art. 51. Compete ao IPAJM realizar as seguintes despesas:

- I - de benefícios previdenciários previstos nesta Lei Complementar;
- II - de pessoal do IPAJM, com seus respectivos encargos;
- III - de material permanente e de consumo, como todos os insumos necessários a manutenção do Regime Próprio;
- IV - de manutenção e de aperfeiçoamento dos instrumentos de gestão do Regime Próprio;
- V - com investimentos;
- VI - com seguro de bens permanentes, para proteção do patrimônio do Regime Próprio;
- VII - com outros encargos eventuais, vinculados às suas finalidades essenciais.



Constatou-se na análise da prestação de contas a realização de algumas despesas em desacordo com os parâmetros gerais de aplicação dos recursos da taxa de administração, conforme exposto a seguir.

Justificativa (fls.165):

1) Quanto a suposta utilização indevida de recursos da taxa de administração, registre-se que, os recursos originários da Taxa de Administração em nenhum momento ou procedimento ocorreram de forma irregular, sendo que, para o fim de explicitar e contrapor a ocorrência dessa suposta irregularidade, em nossas razões de justificativas seguintes, iremos demonstrar que a utilização ocorreu à maneira mais esmerada possível, momento em que seguiu os ditames contidos Lei Federal 9.717/98 conforme será demonstrado nos itens seguintes :

Análise:

A análise deste item encontra-se detalhada nos itens seguintes **2.4 e 2.5 desta Instrução Contábil Conclusiva.**

2.4 - PAGAMENTO DE APORTE PELO IPAJM AO FUNDO FINANCEIRO COM RECURSOS DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO (ITEM 3.3.1 DO RTC 537/2015)

Em consulta ao Sigefes (relatório PAG.16 - Pagamentos UG Natureza Subitem), foi constatado que o IPAJM (600.201) está efetuando pagamento de despesas ao Fundo Financeiro (600.210) para cobertura do déficit atuarial, no montante de R\$ 6.183.306,87. Entretanto, nos termos do §1º do artigo 40 da Lei Complementar nº. 282/2004, essa despesa é de responsabilidade do Poder Executivo, e não está na competência do IPAJM conforme o artigo 51 da Lei Complementar nº. 282/2004.

Lei Complementar nº. 282/2004

Art. 40 - ...

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar.

Justificativa (fls. 165/169):

1)Informamos que o IPAJM tem registro contábil do pagamento do aporte ao Fundo Financeiro a partir do exercício de 2008.

2)Naquela época o governo decidiu que o aporte financeiro do Poder Executivo seria contabilizado **evidenciando a Administração Indireta, por meio das autarquias, e Administração Direta por meio da UG 800101 – SEGER**, sendo contabilizados separadamente a Educação, Segurança Pública, Saúde, conforme evidenciado abaixo:

Conta Contábil: 331911323 - CONTRIB COMPL AO FUNDO FINANCEIRO P/ APORTE

U.G. GESTAO NOME UG	S A L D O
-----	-----
100201 10201 RADIO E TELEVISAO ESPIRITO SANTO	5.094,70
220202 22202 JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DO ESPIRITO SA	55.687,46
280202 28202 DEPARTAMENTO DE IMPRENSA OFICIAL	479.446,48
300201 30201 SUPERINTEND.PROJETOS POLARIZACAO INDUSTR	57.983,13
310201 31201 INST DEFESA AGROP FLOREST ESP SANTO	94.365,47
350207 35207 DEPARTAMENTO ESTADUAL DE TRANSITO	47.296,13
420101 00001 SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCACAO	154.407.280,63
420120 00001 FUNDO MAN DES EDUC BAS VAL MAGISTERIO-FU	65.022.807,67
420201 42201 FACULDADE DE MUSICA DO ESPIRITO SANTO	94.001,32
440901 44901 FUNDO ESTADUAL DE SAUDE	794.709,59
450101 00001 SEC EST DA SEGURANCA PUBLICA E DEFESA SO	3.193.888,55
450102 00001 POLICIA CIVIL DO ESTADO DO ESPIRITO SANT	20.537.601,12
450103 00001 POLICIA MILITAR DO ESTADO DO ESPIRITO SA	150.053.982,81
450104 00001 CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO ESTADO DO	634.967,31
460201 46201 INST ATENDIMENTO SOCIO-EDUCATIVO DO ESP	682.041,61
600201 60201 INST PREV ASSISTENCIA SERVIDORES DO EST	1.996.276,08
800101 00001 ADMINISTRACAO GERAL A CARGO DA SEGER	114.865.747,26
TOTAL CONTA :	513.023.177,32

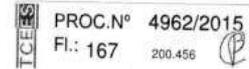
Conta Contabil : 512170401 - REPASSE PREVIDENCIARIO CONC.P/COBERT. DEFIC

U.G. GESTAO NOME UG	S A L D O
-----	-----
010101 00001 ASSEMBLEIA LEGISLATIVA	5.503.123,75
020101 00001 TRIBUNAL DE CONTAS DO EST. DO ESPIRITO S	14.090.260,69
030101 00001 TRIBUNAL DE JUSTICA DO EST. DO ESPIRITO	30.341.310,74
050101 00001 MINISTERIO PUBLICO	9.557.979,18
TOTAL CONTA :	59.492.674,36

3)Também podemos dizer que, **a despesa de aporte é contabilizada na rubrica 319113 – Obrigações Patronais, se enquadrando consequentemente no item II do art. 51 da LC 282/2004:**

Art. 51 – Compete ao IPAJM realizar as seguintes despesas:

(...)



II – De despesa de pessoal do IPAJM, com seus respectivos encargos.

4)Justificamos o lançamento uma vez que no § 1º do art.40 da LC 282/2004 determina que o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º da lei citada, **são responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes(...).**

5)Sendo assim, e conforme pode ser constatado no artigo 4º determina o Poder Executivo, **incluídas suas autarquias** e fundações, e os membros do Ministério Público.

6)No entanto, **caso persista o entendimento que o Poder Executivo é responsável pelo pagamento do aporte do IPAJM**, com a devida vênia, **entendemos que o procedimento deverá ser aplicado também as outras autarquias do estado** pois o IPAJM é *entidade autárquica, com personalidade jurídica de direito público interno e autonomia administrativa, financeira e patrimonial, e responsável como gestor único pela administração do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores do Estado do Espírito Santo.*

7)Em relação a parte financeira, informamos que no exercício de 2014 o Fundo Financeiro transferiu para o IPAJM o montante de R\$ 55.977.968,95 (cinquenta e cinco milhões, novecentos e setenta e sete mil, novecentos e sessenta e oito reais e noventa e cinco centavos) referente a taxa de administração, **no entanto, por força do Decreto 1.434-R devolveu em 2015 o montante de R\$ 15.058.448,63 (quinze milhões, cinquenta e oito mil, quatrocentos e quarenta e oito reais e sessenta e três centavos) ao Fundo Financeiro, conforme 2015OB00309 (o qual denominamos como DOC. 03).**

8)E mais, do valor devolvido e discriminado acima, temos a informar que R\$ 11.376.029,59 (onze milhões, trezentos e setenta e seis mil, vinte e nove reais e cinquenta e nove centavos) **foi utilizado no rateio do aporte de do mês de julho de 2015, conforme demonstrativo a seguir:**

ÓRGÃO	VALOR	%
	11.376.029,59	100,00%
ALES	147.250,30	1,29%
TCEES	178.366,96	1,57%
TJES	714.328,66	6,28%
MPES	133.678,30	1,18%
RTV	14.685,24	0,13%
IJSN	31.131,78	0,27%
SUPPIN	590,25	0,01%
JUCCES	9.496,10	0,08%
IPAJM	48.539,00	0,43%
DIO	15.767,27	0,14%
IDAF	34.224,97	0,30%
INCAPER	72.760,97	0,64%
DER	50.856,10	0,45%
SEDU	4.084.042,21	35,90%
FUNDEB		
SESA	367.778,54	3,23%
SESP	75.830,99	0,67%
PCES	559.088,16	4,91%
PMES	2.600.364,61	22,86%
CBMES	67.027,37	0,59%
DETRAN	36.841,03	0,32%
IASES	37.204,54	0,33%
ENC. SEGER	2.091.758,74	18,39%
FAMES	4.417,49	0,04%

Obs.: R\$ 3.682.419,04 (três milhões seiscentos e oitenta e dois mil, quatrocentos e dezenove reais e quatro centavos) foram reservados para ressarcimento a SEFAZ por ter efetuando pagamentos de precatórios do Fundo Financeiro.

9) Sendo assim, se considerarmos os valores que foram utilizados no rateio do aporte da SEDU/FUNDEB, SESA, SESA, SESP, PCES, PMES, CBMES e Encargos da SEGER verificamos que o montante de R\$ 9.845.890,62 (nove milhões, oitocentos e quarenta e cinco mil, oitocentos e noventa reais e sessenta e dois centavos) **é superior ao valor que deveria ser ressarcido pelo Executivo referente ao aporte pago pelo IPAJM**, que representa R\$ 6.183.306,87 (seis milhões, cento e oitenta e três mil, trezentos e seis reais e oitenta e sete centavos), ou seja, **se o IPAJM for solicitar o ressarcimento do aporte, é certo que, a “sobra de caixa” aumenta**, momento em que será necessária uma nova devolução em cumprimento ao Decreto citado.

10) Desta forma, entendemos que o procedimento adotado não causou prejuízo ao IPAJM.

Análise:

Em sua defesa, o Gestor justificou que os pagamentos efetuados ao Fundo Financeiro são referentes ao pagamento de aporte. Alegou que estes pagamentos são efetuados desta forma desde 2008 por todas as autarquias do governo estadual, e que o governo do estado decidiu que o aporte financeiro do Poder Executivo seria contabilizado evidenciando a administração indireta por meio das autarquias e a administração direta por meio da UG 800101-SEGER.

A defesa alegou que, a despesa de aporte foi contabilizada na rubrica **319113 – Obrigações Patronais**, se enquadrando no item II do art. 51 da LC 282/2004, justificando o lançamento com base no § 1º do art. 40 da LC 282/2004, que determina que o Poder executivo e demais órgãos são responsáveis pela complementação do valor integral da folha de pagamento, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes.

A defesa ressalta também, que o art. 4º da LC 282/2004 vincula ao Regime Próprio de Previdência o Poder Executivo e suas autarquias.

Constata-se que a **Lei Complementar 282/2004, no art 40, § 1º**, combinado com o **art. 4º, I, a**, estabeleceu que as autarquias do Poder Executivo são responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes, conforme segue:

Art. 4º - Estão obrigatoriamente vinculados ao Regime Próprio de Previdência do Estado, na condição de segurados:

I - os servidores públicos civis titulares de cargo efetivo ativos, os em disponibilidade, os estáveis no serviço público e os inativos, do Poder:

a) Executivo, nesse **incluídas suas autarquias** e fundações, e os membros do Ministério Público; (grifo nosso)

Art. 40 – (...)

§ 1º - Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e **demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar**, responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. (grifo nosso)

Por sua vez, o art. 51, II da mesma Lei Complementar, determina que o IPAJM deve arcar com as suas despesas de pessoal e respectivos encargos, conforme segue:

Art. 51 - Compete ao IPAJM realizar as seguintes despesas:

I - de benefícios previdenciários previstos nesta Lei Complementar;

II - **de pessoal do IPAJM, com seus respectivos encargos**;
(grifo nosso)

Entretanto, é importante ressaltar que a irregularidade apontada em análise não está discutindo a forma de contabilização, mas sim a utilização de recursos da taxa de administração para pagamento de aporte ao fundo financeiro.

O Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) 7ª edição, no subitem 04.01.02.02, estabelece que as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit do exercício (déficit financeiro) são gasto com pessoal.

Para os RPPS que ainda não tenham promovido o equilíbrio financeiro e atuarial e apresentem déficits financeiros em todos os exercícios, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit do exercício (déficit financeiro) ou repassados para constituição de reserva financeira não podem ser deduzidas para o cálculo da despesa com pessoal líquida. Essas **despesas constituem a parcela da despesa com inativos de responsabilidade do ente federado**, e, portanto, **devem fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal**.

Sendo assim, por se tratar de gasto com pessoal, os recursos da taxa de administração poderiam ter sido utilizados para pagamento de aporte ao fundo

financeiro, com fundamento no inciso II do artigo 51 da Lei Complementar nº. 282/2004.

Diante do exposto, sugere-se o **afastamento** da irregularidade apontada em análise, considerando que o IPAJM comprovou que utilizou dos recursos da taxa de administração de acordo com a legislação vigente.

2.5 - PAGAMENTO DE PERÍCIAS MÉDICAS DE BENEFÍCIOS NÃO PREVISTOS NA LEI COMPLEMENTAR Nº. 282/2004 (ITEM 3.3.2 DO RTC 537/2015)

O § 2º do art. 13 da Portaria MPS nº. 402/2008 determina que seja vedada a utilização dos recursos previdenciários para o pagamento de benefícios que não estejam incluídos, pela legislação do ente federativo, no plano de benefícios sob a responsabilidade do RPPS:

Portaria MPS nº. 402/2008

§ 2º. É vedada a utilização dos recursos previdenciários **para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo**, dentre elas consideradas:

I - o pagamento de benefícios que **não estejam incluídos**, pela legislação do ente federativo, **no plano de benefícios sob a responsabilidade do RPPS**;

A Lei Complementar nº. 282/2004 em seu artigo 3º definiu seu plano de benefícios que contempla aposentadoria, pensão e auxílio reclusão:

Art. 3º O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar tem por objetivo assegurar aos seus beneficiários:

I - quanto ao segurado em atividade:
 a) aposentadoria voluntária;
 b) aposentadoria compulsória;
 c) aposentadoria por invalidez;

II - quanto ao dependente:
 a) pensão por morte;
 b) auxílio-reclusão.

O Decreto Estadual nº. 2.298-R, de 15 de julho de 2009, dispõe sobre os procedimentos de concessão de licenças médicas para os servidores públicos estatutários, comissionados e designados temporários, e determina que as licenças previstas nos artigos 129 a 142 **da Lei Complementar nº. 46, de 31 de janeiro de**

1994, e a **inspeção para ingresso no serviço público**, no âmbito da Administração Pública Estadual, caberão ao Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM):

DECRETO N.º 2297–R, DE 15 DE JULHO DE 2009

Dispõe sobre procedimentos para concessão de licenças médicas para os servidores públicos estatutários efetivos, comissionados e designados temporários.

O GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 91, inciso III, da Constituição Estadual e,

CONSIDERANDO a necessidade de estabelecer novos **procedimentos operacionais para os afastamentos de servidores em virtude de licenças previstas nos artigos 129 a 142 da Lei Complementar nº. 46**, de 31 de janeiro de 1994, e inspeção para ingresso no serviço público, no âmbito da Administração Pública Estadual;

[...]

Art. 1º A **concessão de licença aos servidores públicos**, subordinadas ao Regime Jurídico Estatutário, detentores de cargo efetivo ou efetivo ocupante de cargo em comissão, para tratamento da própria saúde, por acidente em serviço, doença profissional, por gestação e de natureza gravídica, por motivo de doença em pessoa da família e **a de inspeção para ingresso no serviço público**, mediante aprovação em concurso público, obedecerá ao estabelecido neste Decreto.

Art. 2º **Caberá ao Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado do Espírito Santo – IPAJM**, por meio da Gerência de Perícia Médica e Social, após avaliação do médico perito, conceder as licenças:

- I – para tratamento da própria saúde;
- II – para acompanhar pessoa da família;
- III – por gestação;
- IV – de natureza gravídica;
- V – por acidente em serviço;
- VI – por doença ocupacional.

No entanto, todas essas licenças, previstas no Decreto Estadual nº. 2.298-R/2009, e as de inspeção para ingresso no serviço público não estão previstas no plano de benefícios da Lei Complementar nº. 282/2004 para serem custeadas com recursos da taxa de administração.

De acordo com o § 3º do artigo 13 da Portaria MPS Nº. 402/2008, a utilização indevida dos recursos previdenciários **exigirá o ressarcimento ao RPPS dos valores correspondentes, com aplicação de índice oficial de atualização e de taxa de juros**, respeitando-se como limite mínimo a meta atuarial.

PORTARIA Nº 402, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2008

Seção V
Da Utilização dos Recursos Previdenciários

Art. 13. São **considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS** ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei no 9.796, de 5 de maio de 1999.

§ 1º Os recursos de que trata este artigo **serão utilizados apenas para o pagamento dos benefícios previdenciários e para a Taxa de Administração do RPPS, cujos critérios encontram-se estabelecidos no art. 15**

§ 2º. É vedada a utilização dos recursos previdenciários **para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo**, dentre elas consideradas:

I - o **pagamento de benefícios que não estejam incluídos**, pela legislação do ente federativo, no plano de benefícios sob a responsabilidade do RPPS;

[...]

§ 3º A utilização indevida dos recursos previdenciários **exigirá o ressarcimento ao RPPS dos valores correspondentes**, com aplicação de índice oficial de atualização e de taxa de juros, respeitando-se como limite mínimo a meta atuarial. [g.n.]

Consta no relatório de gestão (arquivo 06-03-RELGES) o pagamento no valor de **R\$ 515.317,58** (quinhentos e quinze mil, trezentos e dezessete reais e cinquenta e oito centavos) referente a serviços de perícia médica pagos ao exercício de 2014, e o valor de R\$ 26.734,12, pago como Restos a Pagar do orçamento de 2013.

Considerando que as perícias médicas realizadas com base nos **artigos 129 a 142 da Lei Complementar nº. 46/1994**, não podem ser custeadas com recursos da taxa de administração, foi sugerido ao relator que solicitasse ao Instituto de Previdência a apresentação de forma segregada dos valores pagos referentes ao contrato de perícias médicas, discriminando as perícias pagas como benefícios da Lei Complementar nº 282/2004 e da Lei Complementar nº46/1994, para fins de

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC
(FINAL).doc

realização de ressarcimento dos recursos previdenciários pelo Governo do Estado, desde a vigência do Decreto n.º 2297–R, de 15 de julho de 2009.

Justificativa (fls. 169/171):

1)Em primeiro, devemos esclarecer que, no § 2º do artigo 13 da Portaria nº 402/2008, citado pelo TCEES, é vedada a utilização de recursos previdenciários para finalidades diversas das referidas no § 1º do mesmo artigo.

2)No § 1º da Portaria MPS 402/2008 autoriza a utilização dos recursos apenas para pagamento de benefícios e para a taxa de administração.

3)O art. 15 define os critérios para utilização dos recursos da taxa. Ressaltamos que **no inciso I do art. 15** existe a definição que **a taxa de administração será destinada** “exclusivamente ao custeio das despesas correntes e de capital necessária a organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS”,

4)Portanto, a referida unidade gestora realiza diversas despesas relacionadas a gestão previdenciária como por exemplo as perícias médicas, estudos atuariais, recadastramentos, que permitem ter um diagnóstico da situação previdenciária dos servidores vinculados ao RPPS na condição de segurado.

5)De mais a mais, e conforme mencionado no item 3.3.1, entendemos que o procedimento adotado não causou prejuízo financeiro ao IPAJM, tendo em vista que o ressarcimento do valor citado seria incluído na “sobra de caixa” para o devido rateio em 2015.

6)Informamos que para atendimento a citação seria necessária além da discriminação dos atendimentos de perícia médica pagas como benefícios da Lei Complementar nº 282/2004 e da Lei Complementar nº 46/1994, seria necessário a discriminação destes servidores por Poder, para solicitarmos o referido ressarcimento.

7)Informamos ainda que além dos médicos credenciados, o IPAJM possui no seu quadro de servidores médicos efetivos que também realizam o serviço de perícia médica tanto para ativos quanto para inativos/pensionistas.

8)Sendo assim, caso persista o entendimento de ressarcimento, o IPAJM deveria criar procedimentos também para os atendimentos realizados pelos médicos efetivos.

Análise:

Em suas justificativas, a defesa ressaltou que o § 1º da Portaria MPS 403/2008 autoriza a utilização de recursos apenas para pagamento de benefícios e para taxa de administração, e que o inciso I do art. 15, da mesma Portaria, definiu que a taxa de administração seja destinada exclusivamente ao custeio de despesas correntes e de capital necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora o RPPS.

A defesa alegou que o IPAJM realiza diversas despesas relacionadas à gestão previdenciária, como por exemplo: Perícias médicas, estudos atuariais, recadastramentos, que permitem ter um diagnóstico da situação previdenciária dos servidores vinculados ao RPPS, e que o procedimento adotado não causou prejuízo financeiro ao IPAJM, tendo em vista que o ressarcimento do valor citado seria incluído na sobra de caixa para devido rateio em 2015.

A defesa alegou também, que para atendimento da citação seria necessária a discriminação dos atendimentos pagos como benefícios da LC 282/2004 e LC 46/1994, e ainda a discriminação dos servidores por Poder.

Por fim, a defesa alegou que além de médicos credenciados o IPAJM possui médicos efetivos que realizam pericias para os servidores ativos, inativos e pensionistas, e que seria necessária a criação de procedimentos para os atendimentos realizados pelos médicos efetivos.

Contudo, o § 1º do art. 13 da Portaria MPS 402/2008 estabelece que os recursos previdenciários só poderão ser utilizados para pagamento de benefícios e taxa de administração, conforme segue:

Art. 13. São considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999.

§ 1º **Os recursos de que trata este artigo serão utilizados apenas para o pagamento dos benefícios previdenciários e para a Taxa de Administração do RPPS**, cujos critérios encontram-se estabelecidos no art. 15. (Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 14/01/2014) (grifo nosso)

Já o Inciso I do § 2º, do mesmo artigo, veda a utilização dos recursos previdenciários para pagamento de benefícios que não estejam incluídos no plano de benefícios do RPPS, conforme segue:

§ 2º. É vedada a utilização dos recursos previdenciários **para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo**, dentre elas consideradas:

I - o pagamento de benefícios que **não estejam incluídos**, pela legislação do ente federativo, **no plano de benefícios sob a responsabilidade do RPPS**;

O plano de benefícios do IPAJM foi estabelecido no art. 3º da LC 282/2004, autorizando somente o RPPS a realizar perícias médicas necessárias para a concessão de seus benefícios:

Art. 3º O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar tem por objetivo assegurar aos seus beneficiários:

I - quanto ao segurado em atividade:

- a) aposentadoria voluntária;
- b) aposentadoria compulsória;
- c) aposentadoria por invalidez;

II - quanto ao dependente:

- a) pensão por morte;
- b) auxílio-reclusão.

O Decreto Estadual nº. 2.298-R, de 15 de julho de 2009, dispõe sobre os procedimentos de concessão de licenças médicas para os servidores públicos estatutários, comissionados e designados temporários, e determinou que as licenças previstas nos artigos 129 a 142 **da Lei Complementar nº. 46, de 31 de janeiro de 1994**, e a **inspeção para ingresso no serviço público**, no âmbito da Administração Pública Estadual, caberiam ao Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo.

Entretanto, todas essas licenças, previstas no Decreto Estadual nº. 2.298-R/2009, e as de inspeção para ingresso no serviço público não estão previstas no plano de benefícios da Lei Complementar nº. 282/2004, para serem custeadas com recursos da taxa de administração.

Sendo assim, as perícias médicas referentes às licenças previstas nos artigos 129 a 142 da Lei Complementar nº. 46 não podem ser custeadas com recursos da previdência. As referidas licenças são:

- I - tratamento da própria saúde;
- II - acidente em serviço ou doença profissional;
- III - gestação, à lactação e adoção;
- IV - motivo de doença em pessoa da família;

De acordo com o § 3º do artigo 13 da Portaria MPS Nº. 402/2008, a utilização indevida dos recursos previdenciários **exigirá o ressarcimento ao RPPS dos valores correspondentes, com aplicação de índice oficial de atualização e de taxa de juros,** respeitando-se como limite mínimo a meta atuarial.

PORTARIA Nº 402, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2008

Seção V

Da Utilização dos Recursos Previdenciários

Art. 13. São **considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS** ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei no 9.796, de 5 de maio de 1999.

§ 1º Os recursos de que trata este artigo **serão utilizados apenas para o pagamento dos benefícios previdenciários e para a Taxa de Administração do RPPS, cujos critérios encontram-se estabelecidos no art. 15**

§ 2º. É vedada a utilização dos recursos previdenciários **para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo,** dentre elas consideradas:

I - o **pagamento de benefícios que não estejam incluídos**, pela legislação do ente federativo, no plano de benefícios sob a responsabilidade do RPPS;

[...]

§ 3º A utilização indevida dos recursos previdenciários **exigirá o ressarcimento ao RPPS dos valores correspondentes**, com aplicação de índice oficial de atualização e de taxa de juros, respeitando-se como limite mínimo a meta atuarial. [g.n.]

Ressalta-se também, que o gestor não atendeu à solicitação deste Tribunal de Contas, ao não apresentar de forma segregada os valores pagos referentes ao contrato de perícias médicas, discriminando as perícias pagas como benefícios da Lei Complementar nº 282/2004 e da Lei Complementar nº46/1994, para fins de realização de ressarcimento dos recursos previdenciários pelo Governo do Estado, desde a vigência do Decreto n.º 2297–R, de 15 de julho de 2009.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da inconformidade apontada em análise, considerando o pagamento indevido das perícias referentes às licenças previstas nos artigos 129 a 142 da Lei Complementar nº 46/1994.

Sugere-se a **determinação** de aplicação de multa, considerando o descumprimento do Termo de Citação nº 288/2016, que solicitou que fosse apresentado de forma segregada os valores pagos, referentes ao contrato de perícias médicas, discriminando as perícias pagas como benefícios da Lei Complementar nº 282/2004 e da Lei Complementar nº46/1994, para fins de realização de ressarcimento dos recursos previdenciários pelo Governo do Estado, desde a vigência do Decreto n.º 2297–R, de 15 de julho de 2009.

Sugere-se também a **determinação** de abertura procedimento administrativo, com vistas a apurar o valor devido e a ser ressarcido pelos entes, referente aos pagamentos indevidos das perícias por licenças previstas nos artigos 129 a 142 da Lei Complementar nº 46/1994, ocorridos no período de 2004 a 2017, conforme § 3º do artigo 13 da Portaria MPS Nº. 402/2008.

2.6 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DE PASEP (ITEM 3.4 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao artigo 63 da Lei Federal nº. 4.320/64

Na relação dos Restos a Pagar Não Processados, consta o empenho 2014NE00151 em favor da Secretaria da Receita Federal do Brasil no valor de R\$ 2.555.064,13 (dois milhões quinhentos e cinquenta e cinco mil e sessenta e quatro reais e treze centavos) que representa 57% do total dos Restos a Pagar Não Processados.

Entretanto, considerando a competência desta despesa ser do exercício de 2014, e que sua apuração (liquidação) é realizada pelo próprio órgão no período da sua competência, a mesma deveria ter sido liquidada dentro do exercício.

Dessa forma, em observância ao artigo 63 da Lei Federal nº. 4.320/64, solicita-se esclarecimentos quanto à inscrição deste empenho em restos a pagar **não processados**.

Justificativa (fls. 171/172):

1) Considerando o artigo 24 do Decreto de Encerramento de 2014, Decreto nº 3689-R, informamos que o prazo para encerramento do exercício de 2014 foi o dia 07 de janeiro de 2015, a data citada foi determinada em face de elaboração dos relatórios Resumido de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, **conforme determina o caput do art. 52 e o § 2º do art. 55 da Lei Complementar nº 101/2000 pela Secretaria da Fazenda.**

2) Em primeiro, é bom dizer que, na data citada, quarto dia útil de janeiro de 2015, este instituto ainda não possuía os extratos bancários com as informações consolidadas dos rendimentos referente ao mês de dezembro de 2014, principalmente os extratos bancários referentes as aplicações do Fundo Previdenciário.

3) **Desta forma**, por serem valores relevantes solicitamos a abertura do exercício posterior a data do dia 07/01/2015 para o devido registro da receita. No entanto, devido aos lançamentos citados referente a receita, a não tivemos tempo hábil para

elaborar os relatórios de apuração do PASEP dentro do período permitido para lançamentos.

4) Ressaltamos que apesar do valor do PASEP não ter sido liquidado na competência, o mesmo foi inscrito em Restos a Pagar não Processados sendo demonstrados efetivamente na execução da despesa no Balanço Orçamentário.

Análise:

O gestor alegou que na data de encerramento do exercício de 2014 não possuía os extratos bancários com as informações consolidadas dos rendimentos referentes ao mês de dezembro de 2014. Portanto, devido à falta de informações não tiveram tempo hábil para elaboração do relatório do PASEP dentro do período permitido para os lançamentos, realizando a inscrição dos valores devidos em Restos a Pagar Não Processados.

O art. 2º da Lei 9715/1998 estabelece a forma de apuração da contribuição para o PIS/PASEP, conforme segue:

Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASEP **será apurada mensalmente:**

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;
[...]

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, **com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.** (grifo nosso)

Apesar da justificativa apresentada pela defesa, alegando que o IPAJM não possuía os extratos bancários das aplicações do Fundo Previdenciário com as informações do mês de dezembro/2014, registra-se que com o advento da internet, os extratos bancários poderiam ter sido acessados de forma online e impressos pelo IPAJM a qualquer tempo.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da inconformidade apontada em análise, pelo fato do IPAJM não haver liquidado a obrigação do PASEP no exercício de 2014.

2.7 - APLICAÇÃO IMEDIATA DA RECEITA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL (ITEM 3.5 DO RTC 537/20015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância do art. 1º, § 1º, inciso II, da Portaria MPS nº. 746, de 27 de dezembro de 2011

O orçamento da receita do IPAJM (UG 600.201) apresenta uma previsão de arrecadação na rubrica **7.2.1.0.29.13 - Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial** no montante de R\$ 1.216.601.808,00 (um bilhão, duzentos e dezesseis milhões, seiscentos e um mil, oitocentos e oito reais), tendo sido arrecadado no Fundo Financeiro (UG 600.210) o montante de **R\$ 1.309.624.750,20** (um bilhão, trezentos e nove milhões, seiscentos e vinte e quatro mil e setecentos e cinquenta reais e vinte centavos).

Resumo Geral da Receita (Lei Estadual nº. 10.164/2014, pág. 191 do DOE 06/01/2014)

Código	Especificação	Desdobramento	Fonte	Categoria Econômica
	Receita Bruta			2.157.027.562
1.0.0.0.00.00	Receitas Correntes			421.030.166
1.2.0.0.00.00	Receita de Contribuições		311.661.007	
1.3.0.0.00.00	Receita Patrimonial		39.305.681	
1.6.0.0.00.00	Receita de Serviços		64.523.135	
1.9.0.0.00.00	Outras Receitas Correntes		5.540.343	
2.0.0.0.00.00	Receitas de Capital			10.623
2.2.0.0.00.00	Alienação de Bens Móveis		10.623	
7.2.0.0.00.00	Receita de Contribuições		1.735.911.976	
7.2.1.0.00.00	Contribuições Sociais		1.735.911.976	
7.2.1.0.29.00	Contribuição para o Plano de Seguridade dos Servidores Públicos		1.735.911.976	
7.2.1.0.29.01	Contribuição Patronal Ativo Civil	424.329.073		
7.2.1.0.29.02	Contribuição Patronal Ativo Militar	94.981.095		
7.2.1.0.29.13	Contribuição Previdenciária p/ Amortização do Déficit Atuarial	1.216.601.808		
7.9.0.0.00.00	Outras Receitas Correntes		74.797	
7.9.1.2.00.00	Multas e Juros das Contribuições		74.797	
7.9.1.2.29.00	Multas e Juros das Contribuições		74.797	

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC (FINAL).doc

Código	Especificação	Desdobramento	Fonte	Categoria Econômica
	para o RPPS			
7.9.1.2.29.01	Multas e Juros das Contribuições Patronais	74.797		
TOTAL:		2.157.027.562		2.157.027.562

A Portaria MPS nº. nº 746, de 27 de dezembro de 2011, estabelece que os recursos repassados pelo ente a título de “**Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS**” sejam controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para qual foram instituídos e **permaneçam devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 05 (cinco) anos.**

PORTARIA Nº 746, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2011

Dispõe sobre cobertura de déficit atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS por aporte.

O **MINISTRO DE ESTADO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II da Constituição e tendo em vista o disposto nos arts. 7º e 9º da Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, resolve:

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

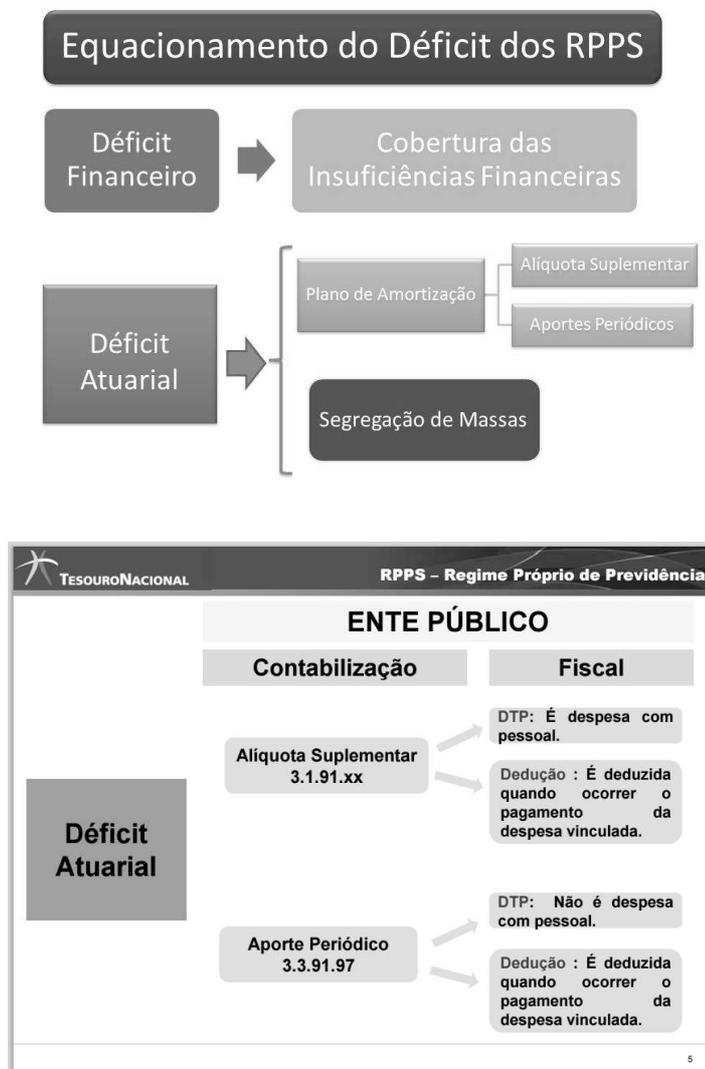
II - **permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 05 (cinco) anos.**

§ 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.

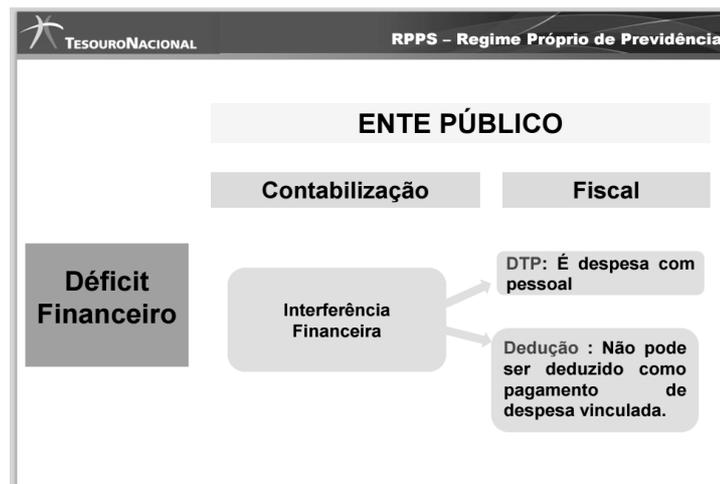
Art. 2º A Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social adotará as medidas necessárias ao cumprimento desta Portaria.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação. [g.n.]

A Secretaria do Tesouro Nacional evidenciou de maneira brilhante o funcionamento desta Portaria na reunião do Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis (GTCON)³ e também fez a diferenciação dos efeitos contábeis e fiscais do repasse para cobertura do déficit atuarial e do déficit financeiro



³ Brasília, ESAF, 13/04/2011. Reunião conjunta dos grupos técnicos de padronização de relatórios (GTREL) e de contabilidade (GTCON).



Constatou-se no Balanço Patrimonial (arquivo 06-08-BALPAT-02) que o Fundo Financeiro (UG 600.210) apresenta no **Ativo Circulante um montante de R\$ 71.586.808,52** (setenta e um milhões, quinhentos e oitenta e seis mil, oitocentos e oito reais e cinquenta e dois centavos) a título de “**Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo**”, e não apresenta saldo nesta mesma conta no grupo do Ativo Não Circulante, que seriam as aplicações com previsão de resgate superior a doze meses.

Desta forma, conclui-se que os recursos repassados ao Fundo Financeiro a título de “**Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial**” está sendo utilizado dentro do mesmo exercício, visto que o saldo repassado no exercício de 2014 não encontra arrimo nos saldos das contas de “investimentos e aplicações temporárias” de curto ou de longo prazo, evidenciados no Balanço Patrimonial do Fundo Financeiro, contrariando, assim, o prazo mínimo de 5 (cinco) anos, conforme determinação legal contida no art. 1º, § 1º, inciso II, da Portaria MPS nº. 746, de 27 de dezembro de 2011. Como esses recursos não estão sendo aplicados pelo período requerido, mas, sim, utilizados para pagamento das despesas no exercício, **constituem-se um aporte financeiro e não atuarial.**

Justificativa (fls. 172/175):

1) Informamos que **no exercício de 2008 o Repasse Previdenciário para Cobertura de Déficit era contabilizado na conta contábil 472170401 - REPASSE PREV. P/ COBERTURA DEFICIT**, conforme demonstrado no plano de contas (LISTACONTA) e detalhamento da conta citada (DETACONTA) a seguir:

```

__ SIAFEM2008-TABELAS,PLANCONTA,LISCONTA ( LISTA CONTA CONTABIL ) _____
CONSULTA EM 22/03/2016 AS 14:45                                CONTA      NOME
472170000 REPASSE PREV. PARA COBERTURA DEFICIT
472170400 REPASSE PREV. PARA COBERTURA DEFICIT
472170401 ..... REP.PREV.COBERT.DEFICIT
476000000 RECEITA DE SERVICOS
476001300 SERVICOS ADMINISTRATIVOS
476001311 ..... TAXA ADMINISTRACAO SERVICO      IPAJM

__ SIAFEM2008-CONTAB,CONSULTAS,DETACONTA ( DETALHA CONTA CONTABIL ) _____
CONSULTA EM 22/03/2016 AS 14:08          TELA: 001
UNIDADE GESTORA : 600910 - FUNDO FINANCEIRO
GESTAO          : 60901  - FUNDO PREVIDENCIARIO
POSICAO         : DEZEMBRO - ABERTO
CONTA           : 472170401 - REP.PREV.COBERT.DEFICIT

LI CONTA CORRENTE CONTABIL                                S A L D O R$
-----
01                                                         501.743.534,64C
TOTAL :                                                         501.743.534,64C

```

2) Na sequência, há de ser observado que, o exercício de 2009, a conta contábil **472170401 - REPASSE PREV. P/ COBERTURA DEFICIT, foi desativada no SIAFEM,** passando a contabilização do referido repasse na conta contábil 472102913 - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DEFICIT ATUARIAL

```

__ SIAFEM2009-TABELAS,PLANCONTA,LISCONTA ( LISTA CONTA CONTABIL ) _____
CONSULTA EM 22/03/2016 AS 14:38
CONTA      NOME
472100000 CONTRIBUICOES SOCIAIS
472102900 CONTRIB. P/ PLANO DE SEG SOCIAL SERV PUBLICO
472102901 ..... CONTRIBUICAO PATRONAL DE SERVIDOR ATIVO CIVIL
472102902 ..... CONTRIBUICAO PATRONAL SERVIDOR ATIVO MILITAR
472102903 ..... CONTRIBUICAO PATRONAL SERVIDOR INATIVO CIVIL
472102904 ..... CONTRIB PATRONAL SERVIDOR INATIVO MILITAR
472102905 ..... CONTRIB PATRONAL SERVIDOR PENSIONISTA CIVIL
472102906 ..... CONTRIB PATRONAL SERVIDOR PENSIONISTA MILITAR
472102913 ..... CONTRIB PREVID PARA AMORT DEFICIT ATUARIAL
472170000 REPASSE PREV. P/ COBERTURA DEFICIT      I
472170400 REPASSE PREV. P/ COBERTURA DEFICIT      I
472170401 ..... REPASSE PREV. P/ COBERTURA DEFICIT      I
473000000 RECEITA PATRIMONIAL
473200000 RECEITAS DE VALORES MOBILIARIOS
473220000 DIVIDENDOS
473229900 ..... OUTROS DIVIDENDOS
475000000 RECEITA INDUSTRIAL

__ SIAFEM2009-CONTAB,CONSULTAS,BALANCETE ( BALANCETE CONTABIL ) _____

```

CONSULTA EM 22/03/2016 AS 14:07 TELA: 001 UNIDADE GESTORA : 600210 - FUNDO FINANCEIRO

GESTAO : 60201 - INST PREV ASSISTENCIA SERVIDORES DO EST ES

POSICAO : DEZEMBRO - ABERTO

CONTA : 472102913 - CONTRIB PREVID PARA AMORT DEFICIT ATUARIAL

LI CONTA CORRENTE CONTABIL S A L D O R\$

01	572.705.003,08C
TOTAL :	572.705.003,08C

LINHA(LI) PARA DETALHAR : ___ DATA INICIAL : _____ DATA FINAL : _____

3) Sendo assim, a partir de 2009 com a conta contábil 472170401 - REPASSE REVIEDENCIARIA PARA COBERTURA DEFICIT desativada para registros contábeis, foi necessário a contabilização na conta contábil 472102913 - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DEFICIT ATUARIAL, justificamos o procedimento uma vez que o Fundo Financeiro não poderia contabilizar como interferência financeira os valores recebidos por meio de execução orçamentária do Poder Executivo.

4) No exercício de 2014, por meio do SIGEFES, a contabilização do aporte financeiro na conta contábil Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial é contabilizada de forma patrimonial no Fundo Financeiro no momento que a Unidade Gestora reconhece a obrigação e orçamentariamente no momento que realiza o pagamento.

Diante do exposto, entendemos que para o Fundo Financeiro realizar a contabilização do Aporte Financeiro como Interferência Financeira, **depende de definição do Poder Executivo sobre a forma de contabilização do mesmo, se de forma orçamentária ou por interferência financeira**, assim, há de ser considerado que, não depende do IPAJM a mudança de procedimento. Sendo assim, por força das razões de Justificativas acima, solicitamos que ocorra o afastamento da irregularidade apontada, posto que,

Análise:

Em sua justifica, o gestor alegou que a conta contábil REPASSE PREV. P/ COBERTURA DÉFICT anteriormente utilizada para registro dos repasses previdenciários para cobertura do déficit foi desativada em 2009 e que, portanto, o IPAJM passou a utilizar a conta CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL, e mais uma vez, alegou que é responsabilidade do Poder Executivo Estadual a forma de contabilização do aporte

financeiro recebido pelo IPAJM e que não depende do instituto a mudança do procedimento.

O gestor, em suas justificativas, confirmou que o IPAJM vem desde 2009 contabilizando de forma indevida a receita para cobertura do déficit atuarial na conta contábil 472102913.

De acordo com os arts. 18 e 20 da Portaria MPS 403/2008, a receita para cobertura do déficit atuarial se destina a cobrir as 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.

Conforme a lei 4.320/64 art.11 § 1º são Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Na verdade, o IPAJM descaracterizou a natureza do aporte repassado ao Fundo Financeiro a título de “Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial” ao utilizá-lo dentro do mesmo exercício. Além disto, o IPAJM, como entidade autárquica independente e responsável pela sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não apresentou, em sua defesa a solicitação de alteração no sistema à Secretaria de Fazenda, para que o orçamento da previdência do Estado se apresente de forma coerente com a sua realidade.

O RPPS como autarquia tem autonomia e responsabilidades decorrentes de sua personalidade jurídica. O conceito legal de autarquia está no art. 5º, I, do Decreto-Lei n.º 200/67, conforme segue:

Art. 5º Para os fins desta lei, considera-se:

I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, **com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.** (grifo nosso)

Como pessoa jurídica de Direito Público Interno, a autarquia traz, para a consecução de seus fins, uma parcela do poder estatal que lhe deu vida. Segundo Hely Lopes Meirelles (2002, p.327) **“Sendo um ente autônomo, não há subordinação hierárquica da autarquia para com a entidade estatal a que pertence, porque, se isto ocorresse, anularia seu caráter autárquico”**. O que há é mera vinculação à entidade-matriz, que, por isso, passa a exercer um controle legal, expresso no poder de correção finalística do serviço autárquico. Aí uma característica marcante das autarquias, que pode ser expresso na ausência de qualquer controle hierárquico sob as mesmas, apenas com possibilidade de controle com relação à probidade administrativa em geral e à consecução dos fins colimados.

Portanto, caberia ao IPAJM assumir o papel de condutor da política previdenciária, atuando para que a gestão previdenciária fosse cumprida em conformidade com a legislação vigente.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da inconformidade apurada em análise, considerando que o IPAJM classificou indevidamente a receita de contribuição para amortização do déficit atuarial na conta contábil 472102913 – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL.

Sugere-se também, **dar ciência** da decisão deste Tribunal de Contas ao Conselho de Administração do IPAJM, considerando que, nos termos do art. 64, inciso I da Lei Complementar Estadual 282/2004, é atribuição do Conselho de Administração do instituto analisar e aprovar a proposta orçamentária anual do Instituto, encaminhada pelo Presidente Executivo.

2.8 - AUSÊNCIA DE UTILIZAÇÃO DA FONTE TESOURO NO ORÇAMENTO DA DESPESA DO FUNDO FINANCEIRO (ITEM 3.6 DO RT 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao §1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004 e ao princípio de evidenciação (arts. 89 e 90 da Lei Federal nº. 4.320/64)

A Lei Complementar nº. 282/2004 estabelece que o Poder Executivo e os demais Poderes e órgãos complementem o pagamento das folhas de pagamento do fundo financeiro, cujas receitas de contribuições não forem suficientes para arcar com tal despesa:

Lei Complementar nº. 282/2004

Art. 40 - ...

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. [g.n.]

Desse regramento legal depreende-se que parte da folha de pagamento dos benefícios previdenciários do Fundo Financeiro **é custeada com recursos vinculados e outra parte é custeada com recursos do Tesouro (cuja fonte é 101)**, no entanto, o orçamento da despesa não evidencia essa realidade, visto que é utilizada somente a fonte “0271 – Arrecadado pelo órgão”, conforme se observa no quadro anexo a Lei Orçamentária do exercício de 2014:

(05) Demonstrativo da Despesa por Fonte, Consolidando Projetos, Atividades e Operações Especiais (LOA para o exercício de 2014, página 194 do DOE 06/01/2014)

Órgão: 60. Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo				
Unidade Orçamentária: 60.201 Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo				
Fonte	Recursos de Todas as Fontes			
	Projetos	Atividades	Operações Especiais	Total
(0271) Arrecadado pelo órgão	4.950.000	56.981.981	2.095.095.581	2.157.027.562
Resumo por Esfera				
Total Fiscal	-	-	-	-
Total Seguridade	4.950.000	56.981.981	2.095.095.581	2.157.027.562
Total Geral	4.950.000	56.981.981	2.095.095.581	2.157.027.562

Divergente da forma em que o orçamento vem sendo apresentado, constata-se na legislação que o Fundo Financeiro tem as seguintes fontes de recursos que financiam as suas despesas:



A Lei Federal nº. 4.320/64 estabelece que a contabilidade observe em seus registros o **princípio da evidenciação** dos fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, com vistas a permitir o acompanhamento, análise e interpretação dos resultados econômicos e financeiros:

Lei Federal nº. 4.320/64

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o **acompanhamento da execução orçamentária**, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a **interpretação dos resultados econômicos e financeiros**.

Art. 89. A contabilidade **evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária**, financeira patrimonial e industrial.

Art. 90 A **contabilidade deverá evidenciar**, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis. [g.n.]

Dalmácio (2004), citando Aquino e Santana (1992), e Iudícibus (2000) esclarecem que **“evidenciar é tornar evidente, mostrar com clareza”**, além disso, os **“demonstrativos contábeis deveriam evidenciar o que for necessário, a fim de não torná-los enganosos”**, dessa forma o orçamento deveria evidenciar as **fontes de recursos que efetivamente cobrem o pagamento dos benefícios previdenciários do Fundo Financeiro:**

Evidenciar é tornar evidente, mostrar com clareza e que evidente é aquilo que não oferece dúvida, que se compreende prontamente... Talvez pudéssemos unir essas conceituações e dizer que evidenciação significa divulgação com clareza, divulgação em que se compreende de imediato o que está sendo comunicado (AQUINO e SANTANA, 1992, p. 1, grifo nosso).

De acordo com a AICPA – American Institute of Certified Public Accountants (1961 apud IUDÍCIBUS, 2000, p. 117), as informações contábeis devem evidenciar informações relevantes, sem exageros que poderiam ofuscar e confundir quem estivesse analisando-as. Assim, “os demonstrativos contábeis **deveriam evidenciar o que for necessário, a fim de não torná-los enganosos**”. Além disso, as informações contábeis deverão ser disponibilizadas em tempo hábil, possibilitando a tomada de decisão no momento do ocorrido, atendendo o Princípio da Oportunidade.⁴ [g.n.]

Corroborando com esse entendimento, o Manual de Demonstrativos Fiscais esclarece quais são os recursos vinculados do Regime Próprio de Previdência, e incluiu neste rol as “contribuições patronais ao RPPS e as receitas provenientes do aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS”. Entretanto, ressalva-se que **esses recursos devem ficar aplicados de forma segregada dos demais recursos, pelo período de cinco anos**. No entanto, observou-se, conforme relatado no tópico anterior, que esses recursos não estão sendo aplicados pelo período requerido, mas, sim, utilizados para pagamento das despesas no exercício, **constituindo-se assim um aporte financeiro e não atuarial.**

PORTARIA Nº 553, DE 22 DE SETEMBRO DE 2014
Aprova a 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF.

04.01.00 ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
2. Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados (páginas 512 a 514)

⁴ DALMÁCIO, Flávia Zóboli. PAULO, Francislene Ferraz Magalhães de. A Evidenciação Contábil: Publicação de Aspectos Sócio-ambientais e Econômico Financeiros nas Demonstrações Contábeis. 4º Congresso USP Controladoria e Contabilidade, São Paulo (SP). Anais em CD-ROM, 07 a 08 de out. 2004.

Recursos vinculados ao RPPS são os provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive, o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

São também receitas vinculadas ao RPPS **as contribuições patronais ao RPPS e as receitas provenientes do 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, devidamente registradas na contabilidade no elemento de despesa 97 – Aportes para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS, conforme definido na Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 19 de agosto de 2010.

No entanto, deve-se observar as regras contidas na Portaria MPS 746 de 27 de dezembro de 2011, **que determina que os recursos provenientes desses aportes** devem ser controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para a qual foram **instituídos e devem permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 5 (cinco) anos.**

[...]

Assim, nos casos em que o RPPS apresente **déficit financeiro**, ou seja, quando as **receitas auferidas não são suficientes para o pagamento das despesas com inativos e pensionistas em cada exercício, o tesouro do ente deverá arcar com o valor necessário para que o RPPS alcance o equilíbrio financeiro.**

[...]

O mesmo acontece com o **Plano Financeiro** dos regimes que tenham optado pela segregação das massas. Nesse caso, **as despesas custeadas com os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro** não poderão ser deduzidas da despesa bruta com pessoal. Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, **necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente, repassados por meio de interferência financeira ou por alguma forma de aporte.** Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os **recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro.** [g.n.]

Considerando que o Governo do Estado optou pela segregação de massa, e diante do fato que **são os recursos do tesouro** que arcam com parte do pagamento dos benefícios previdenciários dos segurados vinculados ao Fundo Financeiro que é deficitário, e que o fato de repassar esses recursos (independente da forma contábil) **não o torna recurso arrecadado pelo órgão (0271)**, constata-se a ausência de

evidenciação das despesas orçamentárias que são custeadas pela fonte tesouro no orçamento e em sua respectiva execução.

Justificativa (fls. 175/177):

1)Em primeiro, é bom esclarecer que, o Fundo Financeiro recebe contribuição previdenciária dos servidores, o patronal e o aporte financeiro do Poder Executivo **de forma orçamentária.**

2)Essas contribuições e referido aporte financeiro (a forma de contabilização deste já foi justificada no item 3.5) **ingressam no IPAJM na 0271 – recurso arrecadado pelo órgão.**

3)**Também é bom esclarecer que, o aporte financeiro é recebido pelos Outros Poderes de forma extra orçamentária,** ou seja, por meio de interferência financeira, **o recurso financeiro utilizado no pagamento é do tesouro,** no entanto, **é necessário que o ingresso desse recurso no Fundo Financeiro seja na fonte 0271 -** recurso arrecadado pelo órgão de forma que este possa realizar a execução orçamentária da despesa.

4)**Justificamos o procedimento uma vez** que para execução da despesa do Fundo Financeiro na fonte do tesouro (0101) e na fonte arrecadada pelo órgão (0271) **separadamente é inviável operacionalmente para o IPAJM pois não temos como separar as despesas em fontes distintas,** e podemos citar o exemplo:

- **Contabilização da Folha de Pagamento – em 2014,** a folha de pagamento elaborada pelo SIHARES foi contabilizada de forma manual no SIGEFES, evidenciando a despesa por programa de trabalho, conforme pode ser demonstrado no Documento (o qual denominamos como **DOC. 04**), no exercício de 2014 tínhamos 60 (sessenta) programas de trabalhos informando o órgão/secretaria de origem do servidor aposentado/pensionista, ou seja, **o IPAJM contabilizou aproximadamente 120 (cento e vinte) folhas de pagamento de pessoal de inativos e pensionistas.** É bom dizer ainda que, se optarmos em fazer a folhas em fontes distintas, 0101 e 0271, **esse número passaria para aproximadamente 240 (duzentos e quarenta) folhas de pagamento,** pois teríamos que contabilizar as folhas de inativos e pensionistas por fontes de recursos e programas de trabalho distintos, tal procedimento para ser realizado em tempo hábil somente por meio da contabilização automática folha de pagamento, ou seja, é necessário a integração dos sistemas SIHARES e SIGFES.
- **Definição da Despesa –** além do item anterior, para realizar a despesa por fonte de recursos distintas **teríamos que definir quais as despesas que seriam custeadas pela fonte 0101 e 0271,** ou seja, quais as vantagens e descontos seriam na fonte do 0101 ? Na folha de pagamento existem vários códigos que compõem as vantagens e os descontos (o qual denominamos como **DOC. 05**).
- **Criação de nova rotina para elaboração da folha –** o valor do aporte financeiro é calculado após a elaboração da folha de pagamento, pois o mesmo é calculado tendo como base a despesa da folha de pagamentos e as contribuições previdenciárias. Entendemos que para atender a contabilização por fonte de recursos seria necessária elaborar a folha de pagamento, calcular o aporte financeiro, e em seguida processar novamente a folha de pagamento informando quais as vantagens e descontos que seriam custeados pela fonte do tesouro (0101).

Diante do exposto, considerando que os procedimentos para viabilizar a contabilização da folha de pagamento de inativos e pensionistas por fonte de recursos do tesouro (0101) e arrecadação própria (0271) **não depende exclusivamente do IPAJM**, e além disso, o procedimento utilizado para classificar o recurso como arrecadado pelo órgão (fonte 0271) **baseia-se na determinação do art. 40 da lei 282/2004**, onde discrimina nos seus incisos e § primeiro os recursos que custearão o RPPS, **acrescido do fato de que, a iniciativa para alteração da referida Lei é do Poder Executivo**, motivo pelo qual, vimos solicitar que ocorra o afastamento da suposta irregularidade apontada, eis que, por força das fortes razões de Justificativas apontadas acima, essas irregularidades não existiram, motivo pelo qual Requer seja ao final decidido pelo julgamento regular das contas do Exercício 2014.

Análise:

O gestor, em sua defesa, alegou que o IPAJM não tem condições operacionais de realizar a separação das despesas em fontes distintas como determina a Lei Federal nº. 4.320/64, afirma que seria necessária a integração dos sistemas SIHARES e SIGFES, e mais uma vez buscou transferir para o Poder Executivo a responsabilidade de correção das inconformidades apontadas em análise.

A defesa alegou também que a folha de pagamento elaborada pelo SIHARES foi contabilizada de forma manual no SIGEFES, evidenciando a despesa por programa de trabalho, e que no exercício de 2014 contabilizou aproximadamente 120 folhas de pagamento de pessoal de inativos e pensionistas. Ressaltou que, se as folhas fossem elaboradas em fontes distintas, 0101 e 0271, esse número passaria para aproximadamente 240 folhas de pagamento, e que só seria possível a realização por meio da integração dos sistemas SIHARES e SIGFES.

Entretanto, esta alegação da defesa não procede, pois o servidor ao se aposentar deixa de ter vínculo com seu órgão de origem e passa a ser segurado do IPAJM, estando todas as suas informações registradas na folha de pagamento do RPPS. Sendo assim, não são necessárias folhas distintas e sim a totalização por fonte, que seria processada vinculando cada aposentadoria a um código na folha, que representaria a fonte a qual está vinculada.

A defesa ressaltou também, que para realizar a despesa por fontes de recursos distintas teria que definir quais as despesas que seriam custeadas pela fonte 0101 e 0271, pois na folha de pagamento existem vários códigos que compõem as vantagens e os descontos.

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC
(FINAL).doc

Ora, definir quais as despesas que seriam custeadas pela fonte 0101 e 0271 na folha trata-se de parametrização do sistema de folha, que é função do setor do IPAJM responsável pela gestão dos benefícios previdenciários, ou seja, atividade normal em qualquer folha de pagamento e que deve ser realizada pelo IPAJM como responsável pela folha dos seus segurados.

Por fim, a defesa alegou que seria necessária a criação de nova rotina para elaboração da folha, pois o valor do aporte financeiro é calculado após a elaboração da folha de pagamento, sendo o mesmo calculado tendo como base a despesa da folha de pagamentos e as contribuições previdenciárias.

Sendo assim, se é necessária a criação de nova rotina, que seja criada, o que não pode acontecer é o IPAJM permanecer inerte diante do descumprimento da legislação vigente. O gestor alegou a impossibilidade do IPAJM de atendimento ao dispositivo legal, mas, como entidade autárquica independente e responsável pela sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não apresentou, em sua defesa, as providências que foram tomadas para adequação à legislação vigente.

A atuação do IPAJM se mostrou passiva diante da solução dos problemas levantados. Se o IPAJM após todos os esforços para atender as normas vigentes, foi impedido pelos Entes de cumprir seu papel como gestor da política previdenciária, deveria representar ao Ministério Público e ao Tribunal de Contas contra aqueles que impediram a sua plena atuação.

Portanto, o IPAJM, que possui autonomia na gestão dos recursos destinados aos benefícios previdenciários dos servidores do Estado, com dever de observar a legislação previdenciária vigente, não pode transferir sua responsabilidade como órgão gestor da política previdenciária do estado.

Reforço foi dado a esta lógica no Parecer Prévio 66/2017, referente à Prestação de Contas Anual do Governo do Estado – Exercício 2016, constante do Processo TC 3139/2017, concluiu, recomendando ao Governo do Estado do Espírito Santo, nos termos do art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013), conforme item 4.3:

- **4.3** - Por intermédio da Secretaria de Economia e Planejamento (SEP) e do IPAJM, que o registro orçamentário das aposentadorias concedidas até 16/12/1998 e das pensões decorrentes dessas aposentadorias não seja realizado na fonte de recursos vinculada no Fundo Financeiro, mas na fonte Tesouro, em atendimento ao art. 40 da Constituição Federal e ao parágrafo único do art. 8da LRF –subseção 4.3.4;

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da irregularidade apontada em análise, considerando que o IPAJM não adotou medidas para corrigir a ausência de utilização da fonte tesouro no orçamento da despesa do fundo financeiro.

Sugere-se ainda ao relator, **determinar** ao gestor do IPAJM que apresente plano de ação, no prazo de 180 dias, com vistas a corrigir a irregularidade apontada em análise, considerando a necessidade de alteração das rotinas existentes.

2.9 - MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS ENTRE OS FUNDOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO (ITEM 3.7 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao inciso III, § 2º, do art. 13 da Portaria MPS nº. 402/2008 e § 2º do art. 21 da Portaria MPS nº. 403/2008

Foi realizada movimentação orçamentária entre os Fundos, sendo anulado no **Fundo Previdenciário (UG 600211)** R\$ 245.725.000,00 (duzentos e quarenta e cinco milhões, setecentos e vinte e cinco mil reais) para suplementar o **Fundo Financeiro (UG 600210)**, conforme consta em Nota Explicativa (arquivo 06-06-BALORC-02 e 03):

Balanco Orçamentário do Fundo Financeiro (600210)

Nota Explicativa

A UG 600210 apresenta um déficit total no valor de R\$ 135.984.561,00, motivado pelas despesas com folha complementar e abono de final de ano. Para isto, a dotação inicial foi atualizada em R\$ 257.725.000,00 através de remanejamento orçamentário das unidades gestoras 600201 (R\$ 3.655.055,00), **600211 (R\$ 245.725.000,00)** e 270201 (R\$ 8.344.945,00)

Balanco Orçamentário do Fundo Previdenciário (600211)

Nota Explicativa

O balanço orçamentário apresenta redução na dotação atualizada no valor de **R\$ 245.725.000,00**, isto deve-se ao remanejamento orçamentário **para a UG 600210**, diversos documentos.

O Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo instituiu a segregação de massa de seus servidores, através da Lei Complementar nº. 282, de 22 de abril de 2004, separando os servidores públicos efetivos admitidos até 26 de abril de 2004, no Fundo Financeiro, e os demais servidores, admitidos através de concurso público após esta data, no Fundo Previdenciário.

Verifica-se que tanto a Portaria MPS nº. 402/2008 quanto a Portaria MPS nº. 403/2008 ressaltam **que não poderá haver transferência de recursos entre os Planos Financeiro e Previdenciário:**

Portaria MPS nº 402/2008

Art. 13. São considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei no 9.796, de 5 de maio de 1999.

§ 1º. [...]

§ 2º É vedada a utilização dos recursos previdenciários para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo, **dentre elas consideradas:**

[...]

III - a **transferência de recursos** ou obrigações **entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário**, no caso de RPPS com segregação da massa dos segurados; [g.n.]

De forma mais detalhada, o artigo 21 da Portaria MPS nº. 403/2008 estabeleceu que a segregação de massa deverá ser implementada perante a **separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações das massas e vedou qualquer espécie de transferência** de segurados, **recursos** ou obrigações entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário.

Portaria MPS nº 403/2008

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)

§ 1º. [...]

§ 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. (Portaria MPS nº. 403/2008)

Ressalva-se que o normativo **restringe a transferência de qualquer tipo de recursos entre os planos,** seja ele financeiro ou orçamentário.

Diante desses normativos, foi constatado que houve a movimentação de recursos orçamentários do Fundo Previdenciário para o Fundo Financeiro, por meio dos seguintes decretos:

Decreto	DOE	Valor	Órgão	Tipo	Fonte de Recursos
1.982-S	17/09/2014	R\$ 218.335.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação
2.436-S	19/11/2014	R\$ 15.900.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação
2.751-S	18/12/2014	R\$ 14.100.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação

No Decreto Nº. 1.982-S, de 16/09/2014, **foram anulados recursos das dotações orçamentárias da unidade gestora do Fundo Previdenciário** que totalizaram R\$ 218.335.000,00 (duzentos e dezoito milhões, trezentos e trinta e cinco mil reais) e que **foram suplementadas nas dotações do Fundo Financeiro,** sendo que, deste total, R\$ 217.885.000,00 eram referentes a reserva de contingência do RPPS.

Novamente, através do Decreto Nº. 2.436-S, de 18/11/2014, **foram anulados recursos das dotações orçamentárias da unidade gestora do Fundo Previdenciário que totalizaram R\$ 15.900.000,00** (quinze milhões e novecentos mil reais) e que foram **suplementadas nas dotações do Fundo Financeiro,** sendo que, deste total, R\$ 13.290.000,00 (treze milhões, duzentos e noventa mil reais) eram referentes à reserva de contingência do RPPS do Fundo Previdenciário.

Por fim, através do Decreto Nº. 2.436-S, de 18/11/2014 **foram anulados recursos das dotações orçamentárias da unidade gestora do Fundo Previdenciário** que totalizaram R\$ 14.100.000,00 (quatorze milhões e cem mil reais) e **que foram suplementadas nas dotações do Fundo Financeiro**, sendo que, 100% deste valor, referia-se à Reserva de Contingência do Fundo Previdenciário.

Dessa forma, pode-se constatar a movimentação de recursos entre o Fundo Previdenciário e o Fundo Financeiro, movimentações essas não permitidas pela legislação vigente, quando o RPPS implementa a segregação de massas.

Justificativa (fls. 177/179):

1) Temos a informar que, no exercício de 2014 o valor orçado para as despesas do Fundo Financeiro foi de R\$ 1.833.367.336,00 (um bilhão, oitocentos e oitenta e três milhões, trezentos e sessenta e sete mil, trezentos e trinta e seis reais) no decorrer do exercício foram necessárias suplementações orçamentárias para custear a despesa que foi de R\$ 2.086.585.774,09 (dois bilhões, oitenta e seis milhões, quinhentos e oitenta e cinco mil, setecentos e setenta e quatro reais e nove centavos).

2) Diante disso, foram realizadas suplementações orçamentárias na ordem de R\$ 358.840.075,35 (trezentos e cinquenta e oito milhões, oitocentos e quarenta mil, setenta e cinco reais e trinta e cinco centavos) utilizando como fonte de anulação:

- R\$ 245.275.000,00 (duzentos e quarenta e cinco milhões e duzentos e setenta e cinco mil reais) da Reserva do Regime Próprio de Previdência dos Servidores do RPPS e R\$ 450.000,00 (quatrocentos e cinquenta mil reais) da Compensação Previdenciária registrados no Fundo Previdenciário;
- R\$ 3.655.055,00 (três milhões, seiscentos e cinquenta e cinco mil e cinquenta e cinco reais) do IPAJM;
- R\$ 8.344.945,00 (oito milhões, trezentos e quarenta e quatro mil novecentos e quarenta e cinco reais) como acréscimo de receita do Fundo Financeiro e Previdenciário e redução de receita do Instituto Jones dos Santos Neves.

3) Ressaltamos que apesar do Fundo Previdenciário, IPAJM e Instituto Jones dos Santos Neves disponibilizar as dotações orçamentárias como fonte de anulação **é bom esclarecer que, NÃO HOUVE movimentação de recursos financeiros entre os órgãos citados.**

4) Esclarecemos que as despesas do Fundo Financeiro são custeadas com contribuições previdenciárias do servidor, patronal e complementar **conforme artigo 40 da Lei Complementar 282/2004.**

5) Informamos ainda que no exercício de 2014 a receita prevista referente a CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DEFICIT ATUARIAL foi no montante de R\$ 1.216.601.808,00 (um bilhão, duzentos e dezesseis milhões, seiscentos e um mil, oitocentos e oito reais) sendo realizada o montante de R\$ 1.309.624.750,20 (um milhão, trezentos e nove milhões, seiscentos e vinte e quatro mil, setecentos e cinquenta reais e vinte centavos).

6) Sendo assim, se considerarmos na receita realizada os valores recebidos pelo Poder Executivo e pelos Outros Poderes (por meio de interferência financeira) verificamos uma arrecadação no valor de R\$ 1.486.310.996,34 (um bilhão, quatrocentos e oitenta e seis milhões, trezentos e dez mil, novecentos e noventa e

seis reais e trinta e quatro centavos), ou seja, **R\$ 269.709.188,34** (duzentos e sessenta e nove milhões, setecentos e nove mil, cento e oitenta e oito reais e trinta e quatro centavos) **a maior do valor previsto na LOA.**

7)Portanto, caso os valores recebidos pelos Outros Poderes fossem transferidos de forma orçamentária no exercício em análise, teria se apurado excesso de arrecadação que poderia ser fonte de suplementação orçamentária.

ESPECIFICAÇÃO	ORÇADA (\$)	ARRECADADA (\$)	DIFERENÇA (\$)	
			PARA MAIS	PARA MENOS
2014				
72102913 - CONTRIB PREVID PARA AMORT DEFICIT ATUARIAL	1.216.601.808,00	1.309.624.750,20	93.022.942,20	
451320200 - VALOR RECEBIDO PARA COBERTURA DO DÉFICIT - OUTROS PODERES		176.686.246,14	176.686.246,14	
TOTAL 2014	1.216.601.808,00	1.486.310.996,34	269.709.188,34	

Análise:

Em suas justificativas a defesa alegou que no exercício de 2014 foram necessárias suplementações orçamentárias no valor de R\$ 358.840.075,35 para custear a despesa, que foi de R\$ 2.086.585.774,09, utilizando como fonte de anulação: R\$ 245.275.000,00 da Reserva do Regime Próprio de Previdência dos Servidores do RPPS e R\$ 450.000,00 da Compensação Previdenciária registrados no Fundo Previdenciário; R\$ 3.655.055,00 do IPAJM; R\$ 8.344.945,00 como acréscimo de receita do Fundo Financeiro e Previdenciário e redução de receita do Instituto Jones dos Santos Neves.

A defesa alegou também, que *“apesar do Fundo Previdenciário, IPAJM e Instituto Jones dos Santos Neves, disponibilizar as dotações orçamentárias como fonte de anulação, não houve movimentação de recursos financeiros entre os órgãos citados”*.

E ainda alegou que as despesas do Fundo Financeiro são custeadas com contribuições previdenciárias do servidor, patronal e complementar, conforme artigo 40 da Lei Complementar 282/2004, e que no exercício de 2014 a receita prevista referente à CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DEFICIT ATUARIAL foi de R\$ 1.216.601.808,00, sendo realizado o valor de R\$ 1.309.624.750,20.

Por fim, a defesa alegou que o valor da receita realizada foi R\$ 269.709.188,34 acima do valor previsto na LOA. Portanto, caso os valores recebidos pelos outros Poderes fossem transferidos de forma orçamentária no exercício em análise, teria sido apurado excesso de arrecadação que poderia ser fonte de suplementação orçamentária.

Analisando-se as alegações apresentadas pela defesa, que vieram a confirmar a movimentação, constata-se que não foram suficientes para explicar a movimentação de recursos ocorrida entre os Fundos Financeiro e Previdenciário. A comprovação da movimentação ocorrida entre os fundos está contida nos Decretos a seguir relacionados:

Decreto	DOE	Valor	Órgão	Tipo	Fonte de Recursos
1.982-S	17/09/2014	R\$ 218.335.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação
2.436-S	19/11/2014	R\$ 15.900.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação
2.751-S	18/12/2014	R\$ 14.100.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação

Os Decretos listados anularam recursos das dotações orçamentárias da unidade gestora do Fundo Previdenciário para suplementação nas dotações do Fundo Financeiro.

Além disto, as Notas Explicativas dos Balanços Orçamentários dos Fundos Financeiro e Previdenciários também registraram a movimentação entre os fundos, conforme segue:

Balanço Orçamentário do Fundo Financeiro (600210)

Nota Explicativa

A UG 600210 apresenta um déficit total no valor de R\$ 135.984.561,00, motivado pelas despesas com folha complementar e abono de final de ano. Para isto, a dotação inicial foi atualizada em R\$ 257.725.000,00 através de **remanejamento orçamentário das unidades gestoras** 600201 (R\$ 3.655.055,00), **600211 (R\$ 245.725.000,00)** e 270201 (R\$ 8.344.945,00)

Balanço Orçamentário do Fundo Previdenciário (600211)

Nota Explicativa

O balanço orçamentário apresenta redução na dotação atualizada no valor de **R\$ 245.725.000,00**, isto deve-se ao remanejamento orçamentário **para a UG 600210**, diversos documentos.

O inciso III, § 2º, do art. 13 da Portaria MPS nº. 402/2008 e o § 2º do art. 21 da Portaria MPS nº. 403/2008 vedam a transferência de recursos entre os Planos Financeiro e Previdenciário, conforme segue:

Portaria MPS nº 402/2008

Art. 13. São considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei no 9.796, de 5 de maio de 1999.

§ 1º. [...]

§ 2º É vedada a utilização dos recursos previdenciários para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo, **dentre elas consideradas**:

[...]

III - a **transferência de recursos** ou obrigações **entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário**, no caso de RPPS com segregação da massa dos segurados; [g.n.]

Portaria MPS nº 403/2008

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)

§ 1º. [...]

§ 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. (Portaria MPS nº. 403/2008)

O art. 43 da Lei Federal 4320/64 estabelece que a abertura de crédito suplementar depende da existência de recurso disponível, conforme segue:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais **depende da existência de recursos disponíveis** para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, **desde que não comprometidos**:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

III - **os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;**

IV- o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. (Lei Federal nº. 4.320/64) [g.n.]

Acerca do conceito do que seriam “**recursos comprometidos**”, Junior e Reis (2008)⁵ esclarecem que as dotações orçamentárias **podem até estar disponíveis momentaneamente, mas isso não altera a sua situação de comprometida com despesas de natureza obrigatória** e, portanto, incompatibilizando-as para serem objeto de anulação parcial de dotações:

Deve-se, pois, ter em vista que tais **recursos somente poderão ser utilizados quando ainda não estejam comprometidos. De outro modo, não são recursos disponíveis.** Isto é claramente compreensível. É uma regra que não vem sendo seguida pelos gestores públicos, daí os problemas se avolumarem com grandes prejuízos para as populações, pois ações que gerariam benefícios diretos deixam de ser implementadas (grifou-se)

Por **recursos comprometidos, deve-se entender aqueles que, em razão de contratos, convênios ou leis, atenderão a despesas obrigatórias,** tais como pessoal, amortização de empréstimos, juros, inativos (aposentados) e pensionistas, bem como receitas vinculadas a caixas especiais (fundos especiais), **institucionalizadas para o atendimento de obrigações resultantes da execução de programas especiais de trabalho,** que têm, assim, receitas e despesas comprometidas com os respectivos objetivos específicos. [g.n.]

Ocorre que os recursos movimentados pelo IPAJM não estavam disponíveis, mas sim vinculados ao Fundo Previdenciário e, portanto, não poderiam ser utilizados para suplementar o Fundo Financeiro.

As justificativas apresentadas pelo gestor são insuficientes para afastar a inconformidade apurada em análise, pois as vedações imposta pela legislação

⁵ JUNIOR, José Teixeira Machado. REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4.320 comentada. 32 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2008. Pág. 114.

vigente proíbem claramente a anulação de recursos das dotações orçamentárias da unidade gestora do Fundo Previdenciário para suplementação nas dotações do Fundo Financeiro realizada pelo IPAJM.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da inconformidade apontada em análise, pela movimentação indevida de recursos entre os fundos financeiro e previdenciário, contrariando o inciso III, § 2º, do art. 13 da Portaria MPS nº. 402/2008 e o § 2º do art. 21 da Portaria MPS nº. 403/2008.

Sugere-se também, **dar ciência** da decisão deste Tribunal de Contas ao Conselho de Administração do IPAJM, considerando que, nos termos do art. 64, inciso II da Lei Complementar Estadual 282/2004, é atribuição do Conselho de Administração do instituto analisar e aprovar a proposta de abertura de crédito adicional, encaminhada pelo Presidente Executivo.

2.10 - ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS COM RECURSOS COMPROMETIDOS (ITEM 3.8 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao *caput* e § 1º do art. 43 da Lei Federal Nº. 4.320/64

Na Lei Estadual nº. 10.164/2014 (LOA para o exercício de 2014), que estima a receita e fixa a despesa do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2014, foi fixada Reserva de Contingência no valor total de **R\$ 470.045.554,00** (quatrocentos e setenta milhões, quarenta e cinco mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais), distribuída nos orçamentos fiscal e de seguridade social, conforme quadro anexo a LOA.

Demonstrativo da Receita e Despesa segundo Categorias Econômicas

Descrição	Esfera Fiscal	Esfera Seguridade Social
Reserva de Contingência	224.577.065,00	245.468.489,00
Orçamento Consolidado	R\$ 470.045.554,00	

No quadro de detalhamento de despesas do orçamento do exercício de 2014, a reserva de contingência do orçamento fiscal foi alocada na unidade orçamentária

Reserva de Contingência (99.101) e a Reserva de Contingência do orçamento da seguridade social foi alocada no IPAJM (600.201):

Quadro de Detalhamento da despesa do Orçamento do Exercício de 2014		
Unidade Orçamentária	Dotação Orçamentária	Valor
60201 - IPAJM	60.201.99. <u>997</u> .9999.9996 – Reserva do Regime Próprio de Previdência dos Servidores (RPPS)	245.468.489,00
99101 – Reserva de Contingência	99.101.99. <u>999</u> .9999.9999 – Reserva de Contingência	224.577.065,00
TOTAL:		470.045.554,00

A que se ressaltar **a diferença de finalidade entre as duas reservas**, visto que, uma, destina-se á cobertura de riscos e passivos contingentes podendo ser utilizada como fonte para abertura de créditos adicionais, e a outra, a **do RPPS, destina-se a acumulação de recursos para pagamentos futuros de benefícios previdenciários**. A Portaria da Secretaria de Orçamento Federal define a primeira reserva:

Art. 5º A dotação global denominada “**Reserva de Contingência**”, permitida para a União no art. 91 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, ou em atos das demais esferas de Governo, a **ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais** e sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, **será identificada por código definido pelos diversos níveis de governo**. (Portaria SOF nº. 42, de 14 de abril de 1999)

A Lei de Responsabilidade Fiscal determinou que os entes fixassem através da Lei de Diretrizes Orçamentárias a forma de utilização e limite para a dotação de reserva de contingência prevista na lei orçamentária anual e destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos:

LEI COMPLEMENTAR 101/2000

Art. 5º O **projeto de lei orçamentária anual**, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

[...]

III - **conterá reserva de contingência**, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) **atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.** [g.n.]

Para esta reserva a Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2014, Lei Estadual nº. 10.067/2013, fixou um limite mínimo de 2% da receita corrente líquida.

Art. 14. O valor da **reserva de contingência** será de, no mínimo, 2% (dois por cento) da receita corrente líquida. (Lei Estadual nº. 10.067/2013) [g.n.]

A diferenciação dessas reservas fica bem evidente, a partir do exercício de 2011, nas orientações da Portaria SOF/STN nº. 163/2001, quando estabeleceu que a **Reserva de Contingência a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais** e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101 de 2000 seria identificado nos orçamentos através dos código “99.999.9999.xxxx.xxxx” e a **Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS**, quando houver, serão identificadas nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelos códigos **99.997.9999.xxxx.xxxx**”:

Art. 8º A dotação global denominada **Reserva de Contingência**, permitida para a União no art. 91 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, ou em atos das demais esferas de Governo, **a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 2000**, sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, bem como a **Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS**, quando houver, serão identificadas nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelos códigos “**99.999.9999.xxxx.xxxx**” e **99.997.9999.xxxx.xxxx**”, respectivamente, no que se refere às classificações por função e subfunção e estrutura programática, onde o “x” representa a codificação das ações correspondentes e dos respectivos detalhamentos. (38)(A) (40)(A)

Parágrafo único. As Reservas referidas no caput serão identificadas, quanto à natureza da despesa, pelo código “9.9.99.99.99”. (38)(A) (40)(A) (**Portaria Interministerial nº. 163, de 04 de maio de 2001**) [g.n.]

Na “Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos” do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 5ª edição, válido para os exercícios de 2013 e 2014, página 110, consta esclarecimento sobre a **finalidade da Reserva de Contingência do RPPS**, qual seja, **a formação de reserva para pagamento futuros de benefícios**, e, na fase de acumulação de recursos, este superávit da previsão de receitas orçamentária é compensado com uma dotação na despesa

fixada, denominada de “Reserva Orçamentária do RPPS”, que é codificada conforme a Portaria SOF/STN nº. 163/2001:

03.04.02.07 EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO

No Regime de Previdência Próprio do Servidor - RPPS, não raramente ocorre no momento de sua instituição e que tende a inverter durante o tempo em função das características peculiares de um RPPS, de a receita estimada ser superior à despesa fixada.

Os recursos arrecadados **destinam-se à formação de ativos denominados de fundo para o pagamento de aposentadorias e pensões futuras**. A contribuição do servidor pode ser entendida como uma poupança da qual ele, o servidor, se beneficiará ao se aposentar.

A parcela dos ingressos previstos que ultrapassar as despesas fixadas irá compor um superávit orçamentário inicial, comumente denominado de Reserva Orçamentária do RPPS destinado a garantir desembolsos futuros do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), do ente respectivo. Assim sendo, este superávit representará a fração de ingressos **que serão recebidos sem a expectativa de realização da despesa no ano corrente que se constituirá reserva orçamentária do exercício para suportar déficit futuros**, onde as receitas previstas serão menores que as despesas em cada exercício. A constituição da reserva orçamentária do RPPS observará o disposto na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, utilizando ações e detalhamentos específicos do RPPS, combinadas com a natureza de despesa “9.9.99.99.99”. (MCASP, 5ª ed.) [g.n.]

A Lei Federal nº. 4.320/64, *caput*, *art. 43 e § 1º*, autoriza a abertura de créditos suplementares e especiais **desde que existam recursos disponíveis e que estes não estejam comprometidos.**

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais **depende da existência de recursos disponíveis** para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, **desde que não comprometidos:**

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

III - **os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;**

IV- o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. (Lei Federal nº. 4.320/64) [g.n.]

Acerca do conceito do que seriam “**recursos comprometidos**”, Junior e Reis (2008)⁶ esclarecem que as dotações orçamentárias **podem até estar disponíveis momentaneamente, mas isso não altera a sua situação de comprometida com despesas de natureza obrigatória** e, portanto, incompatibilizando-as para serem objeto de anulação parcial de dotações:

Deve-se, pois, ter em vista que tais **recursos somente poderão ser utilizados quando ainda não estejam comprometidos. De outro modo, não são recursos disponíveis**. Isto é claramente compreensível. É uma regra que não vem sendo seguida pelos gestores públicos, daí os problemas se avolumarem com grandes prejuízos para as populações, pois ações que gerariam benefícios diretos deixam de ser implementadas (grifou-se)

Por **recursos comprometidos, deve-se entender aqueles que, em razão de contratos, convênios ou leis, atenderão a despesas obrigatórias**, tais como pessoal, amortização de empréstimos, juros, inativos (aposentados) e pensionistas, bem como receitas vinculadas a caixas especiais (fundos especiais), **institucionalizadas para o atendimento de obrigações resultantes da execução de programas especiais de trabalho**, que têm, assim, receitas e despesas comprometidas com os respectivos objetivos específicos. [g.n.]

Dessa forma, a **reserva de contingência do RPPS não pode servir como fonte para abertura de créditos adicionais**, visto que o seu **saldo orçamentário** fixado na lei orçamentária anual **se encontra comprometido com a formação de reservas financeiras para o pagamento de benefícios futuros dos segurados do RPPS**, entretanto, constatou-se que foram **anulados R\$ 245.275.000,00** (duzentos e quarenta e cinco milhões, duzentos e setenta e cinco mil reais), correspondendo a 99,92% da previsão inicial, através dos seguintes decretos:

Decreto	DOE	Valor Total do Decreto	Valor da Anulação da Reserva do RPPS	Fonte de Recursos
1.982-S	17/09/2014	R\$ 218.335.000,00	R\$ 217.885.000,00	Anulação parcial de dotação
2.436-S	19/11/2014	R\$ 15.900.000,00	R\$ 13.290.000,00	Anulação parcial de dotação
2.751-S	18/12/2014	R\$ 14.100.000,00	R\$ 14.100.000,00	Anulação parcial de dotação
TOTAL:		R\$ 248.335.000,00	R\$ 245.275.000,00	-

⁶ JUNIOR, José Teixeira Machado. REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4.320 comentada. 32 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2008. Pág. 114.

Justificativa (fls.179/180):

1)Conforme foi evidenciado e explicitado no item 3.7 acima, vimos reiterar que, o valor da anulação da Reserva do RPPS foi somente movimentação orçamentária, momento em que não ocorreu movimentação financeira entre o Fundo Previdenciário e o Fundo Financeiro.

1.a) Sendo assim, tem-se claro que, as razões de justificativas quanto a esse questionamento, já foi amplamente explicitada no item 3.7 anterior a este.

Diante do exposto, e considerando que não houve **prejuízo financeiro para o Fundo Previdenciário**, ainda mais que, conforme fartamente demonstrado acima (resposta ao item 3.7), não ocorreu nenhuma movimentação financeira entre o fundo previdenciário e o fundo financeiro, faz-se necessário afastar essa irregularidade, posto que a mesma não ocorreu, motivo pelo qual Requer seja ao final decidido pelo julgamento regular das contas deste Justificante no que se refere ao Exercício 2014.

Análise:

Seguindo na mesma linha de defesa apresentada para o **item 2.9 desta Instrução Contábil Conclusiva**, o gestor alegou que não houve nenhum prejuízo financeiro para o Fundo Previdenciário, pois não houve movimentação financeira entre os fundos, mas somente movimentação orçamentária

Contudo, constata-se que a reserva de contingência do RPPS não poderia servir como fonte para abertura de créditos adicionais, visto que o seu saldo orçamentário fixado na lei orçamentária anual se encontra comprometido com a formação de reservas financeiras para o pagamento de benefícios futuros dos segurados do RPPS, entretanto, constatou-se que foram anulados um total de R\$ 245.275.000,00:

Decreto	DOE	Valor	Órgão	Tipo	Fonte de Recursos
1.982-S	17/09/2014	R\$ 218.335.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação
2.436-S	19/11/2014	R\$ 15.900.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação
2.751-S	18/12/2014	R\$ 14.100.000,00	IPAJM (60.201)	Crédito Suplementar	Anulação parcial de dotação

Os Decretos listados anularam recursos das dotações orçamentárias da unidade gestora do Fundo Previdenciário para suplementação nas dotações do Fundo Financeiro.

Além disto, as Notas Explicativas dos Balanços Orçamentários dos Fundos Financeiro e Previdenciários também registraram a movimentação entre os fundos, conforme segue:

Balanço Orçamentário do Fundo Financeiro (600210)

Nota Explicativa

A UG 600210 apresenta um déficit total no valor de R\$ 135.984.561,00, motivado pelas despesas com folha complementar e abono de final de ano. Para isto, a dotação inicial foi atualizada em R\$ 257.725.000,00 através de **remanejamento orçamentário das unidades gestoras** 600201 (R\$ 3.655.055,00), **600211 (R\$ 245.725.000,00)** e 270201 (R\$ 8.344.945,00)

Balanço Orçamentário do Fundo Previdenciário (600211)

Nota Explicativa

O balanço orçamentário apresenta redução na dotação atualizada no valor de **R\$ 245.725.000,00**, isto deve-se ao remanejamento orçamentário **para a UG 600210**, diversos documentos.

O § 2º do art. 21 da Portaria MPS nº. 403/2008 vedam a transferência de recursos entre os Planos Financeiro e Previdenciário, conforme segue:

Portaria MPS nº 403/2008

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)

§ 1º. [...]

§ 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. (Portaria MPS nº. 403/2008)

O art. 43 da Lei Federal 4320/64 estabelece que a abertura de crédito suplementar depende da existência de recurso disponível, conforme segue:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais **depende da existência de recursos disponíveis** para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, ***desde que não comprometidos***:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

III - **os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei**;

IV- o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. (Lei Federal nº. 4.320/64) [g.n.]

Sendo assim, além de proibir a movimentação entre fundos, a legislação vigente estabelece que a **reserva de contingência do RPPS não pode servir como fonte para abertura de créditos adicionais**, visto que o seu **saldo orçamentário** fixado na lei orçamentária anual **se encontra comprometido com a formação de reservas financeiras para o pagamento de benefícios futuros dos segurados do RPPS**.

A defesa alegou que não houve prejuízo financeiro para o Fundo Previdenciário, entretanto, a questão central não é o prejuízo, mas sim o descumprimento dos regramentos jurídicos vigentes no país e a falta de controles rígidos por parte do IPAJM para impedir a ocorrência desta prática.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da inconformidade apontada em análise, considerando a abertura de créditos adicionais com recursos comprometidos, descumprindo o art. 43 da Lei Federal 4320/64.

Sugere-se também ao Conselheiro Relator **dar ciência** da decisão deste Tribunal de Contas à Secretaria de Economia e Planejamento, ao Governo do Estado e ao

Conselho de Administração do IPAJM, considerando que, nos termos do art. 64, inciso II da Lei Complementar Estadual 282/2004, é atribuição do Conselho de Administração do instituto analisar e aprovar a proposta de abertura de crédito adicional, encaminhada pelo Presidente Executivo.

2.11 - REGISTRO CONTÁBIL DO RECEBIMENTO DO REPASSE PARA COBERTURA FINANCEIRA EM DESACORDO COM AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (ITEM 3.9 DORTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância nos registros contábeis da Norma Brasileira de Contabilidade (NBCT 16.5), ausência de fidedignidade, imparcialidade e uniformidade e inobservância da essência sobre a forma

Foi constatado que a cobertura da insuficiência financeira do Fundo Financeiro destinada a complementar o pagamento dos benefícios previdenciários **está sendo contabilizado de forma divergente pelo RPPS, descumprindo as Normas Brasileiras de Contabilidade.**

Lei Complementar n.º. 282/2004

Art. 40 -...

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes,** dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar.

Constata-se, nos demonstrativos do Fundo Financeiro (UG 600210) – arquivo 06-03-RELGES, **que o mesmo fato contábil,** recebimento de recursos financeiros para cobertura de insuficiência financeira no pagamento de benefícios previdenciários, está sendo contabilizado de forma distinta.

A Resolução CFC N.º 1.132/08, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 16.5 que trata do Registro Contábil, estabelece as características do registro e da informação contábil, **destacando-se dentre outras a fidedignidade, imparcialidade e uniformidade:**

Resolução CFC N.º 1.132/08

4. São características **do registro e da informação contábil no setor público**, devendo observância aos princípios e às Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público.

[...]

(d) Fidedignidade – os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem **representar fielmente o fenômeno contábil que lhes deu origem**.

(e) Imparcialidade – os registros contábeis devem ser realizados e as informações devem ser apresentadas de modo **a não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades**;

(j) Uniformidade – os **registros contábeis e as informações** devem **observar critérios padronizados e contínuos de identificação**, classificação, mensuração, avaliação e evidenciação, de modo que fiquem compatíveis, mesmo que geradas por diferentes entidades. Esse **atributo permite a interpretação e a análise das informações**, levando-se em consideração a possibilidade de se comparar a situação econômico-financeira de uma entidade do setor público em distintas épocas de sua atividade.

22. Os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser efetuados, **considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo nos conflitos entre elas a essência sobre a forma**. [g.n.]

Os registros contábeis (no Fundo Financeiro) referentes ao ingresso dos recursos financeiros para cobertura de insuficiência financeira recebidos do Poder Executivo estão sendo contabilizados como receita orçamentária na rubrica “7.2.1.0.29.13 Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial” e registrou o montante de R\$ 1.309.624.750,20, que representou 67% de toda a receita orçamentária registrada como recebida pelo Fundo.

Agora, o registro contábil referente ao mesmo fato contábil e, portanto, embasado pela mesma legislação (§1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004) está sendo registrado de forma extraorçamentária no Fundo Financeiro, e totalizou R\$ 176.686.246,14.

Ou seja, no exercício de 2014, o Fundo Financeiro recebeu R\$ 1.486.310.996,34 para cobertura de insuficiência financeira, entretanto, grande parte foi registrada de forma orçamentária e a outra na forma de ingresso extraorçamentário.

Essa forma distinta que está sendo utilizada para registrar os ingressos de recursos para cobertura de insuficiência financeira do Fundo Financeiro **fere as normas brasileiras de contabilidade**, pois esse registro não está revestido de fidedignidade, imparcialidade e uniformidade, além de não estar privilegiando a essência sobre a forma.

Essa prática também **distorce de forma relevante as demonstrações contábeis** do Fundo Financeiro e do ES-Previdência, visto que o Fundo Financeiro é deficitário, e pode induzir os usuários da informação a uma informação destoante da realidade.

O próprio IPAJM reconhece esta prática em seus registros contábeis e faz o seguinte relato em seu Relatório de Gestão (arquivo 06-03-RELGES):

Conforme o orçamento, do total previsto para arrecadar, a Unidade Gestora teve excesso de arrecadação na ordem de R\$ 115 milhões. Este resultado foi obtido principalmente pelas **contribuições complementares (aporte) feitas pelos órgãos do Estado.**

Destacamos, ainda, a **contribuição complementar (aporte) dos outros poderes que é transferida e registrada como extra orçamentária.** Esse montante no exercício de 2014 foi de R\$ 176.686.246,14 ... [g.n.]

Dessa forma, sugere-se ao relator, que determine ao IPAJM que proceda aos registros contábeis do mesmo fato de forma uniforme e em observância às Normas Brasileiras de Contabilidade, com vistas a não distorcer de forma relevante as suas demonstrações contábeis.

Justificativa (fls. 180):

1)Conforme descrito nos itens 3.5 e 3.6, entendemos que, para o Fundo Financeiro realizar a contabilização do Aporte Financeiro de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, ou seja por meio de Interferência Financeira, **é certo que, essa contabilização dependerá de definição do Poder Executivo** sobre a forma de contabilização do mesmo, de forma orçamentária ou por interferência financeira ?, **bem como deverá ocorrer a alteração nos sistemas SIARHES e SIGEFES**, momento em que possibilitará a geração a folha e a sua contabilização automática por fonte de recursos, motivo pelo qual, com a devida vênia, deve esse Nobre Conselheiro Relator e demais Conselheiros, considerar que, conforme explicitado acima, **essa mudança/definição de procedimento não depende do IPAJM mas sim do Poder Executivo.**

Análise:

O gestor em suas justificativas transferiu para o Poder Executivo a responsabilidade pela forma de contabilização do recebimento do repasse para cobertura financeira, pois alegou que seria necessária a alteração nos sistemas SIHARES e SIGFES pelo Poder Executivo, para que a geração da folha e a contabilização automática por fonte recursos fosse possível.

Entretanto, o IPAJM, como entidade autárquica independente e responsável pela sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não apresentou em sua defesa a solicitação ao Poder Executivo de alteração nos sistemas SIHARES e SIGFES, de modo que fosse atendida a legislação vigente. O IPAJM possui autonomia na gestão dos recursos destinados aos benefícios previdenciários dos servidores do Estado, e tem o dever de observar a legislação vigente, não sendo possível transferir sua responsabilidade como órgão gestor da política previdenciária do estado.

O Ministério da Previdência e Assistência Social, por meio da Portaria MPS 509/2013, determinou que os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) deverão observar os procedimentos contábeis estabelecidos pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Nesse sentido, o MCASP (6ª edição-item 4.4.5.3), aprovado pela Portaria STN 700/2014, orienta que, no caso de aporte para cobertura de déficit financeiro, não há execução orçamentária pela transferência de recursos do Ente ao RPPS. A NBCT SP 16.5, aprovada pela Resolução CFC 1.132/08, preconiza como características indispensáveis à informação contábil a fidedignidade e a comparabilidade.

Constata-se que, no exercício de 2014, o Fundo Financeiro recebeu R\$ 1.486.310.996,34 para cobertura de insuficiência financeira, entretanto, parte foi registrada de forma orçamentária e a outra na forma de ingresso extraorçamentário.

O tratamento contábil distinto dos recursos destinados à cobertura de insuficiência financeira provocou uma distorção nas demonstrações contábeis do Fundo-

Financeiro, prejudicou a análise da gestão orçamentária e fez com que o demonstrativo não refletisse com fidedignidade a informação contábil.

Conforme apurado em análise, essa forma distinta que foi utilizada para registrar os ingressos de recursos para cobertura de insuficiência financeira do Fundo Financeiro **feriu as normas brasileiras de contabilidade**, pois não estava revestida de fidedignidade, imparcialidade e uniformidade.

Confirmando com a situação apresentada, o Parecer Prévio 53/2016, referente à Prestação de Contas Anual do Governo do Estado – Exercício 2015, constante do Processo TC 3532/3016, concluiu determinando ao Governo do Estado do Espírito Santo, nos termos do art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013), conforme item 2.2.9:

2.2.9 – Que revise os procedimentos estabelecidos no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, com vistas a não mais permitir o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos demais Poderes e órgãos, com supedâneo no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF);

Entretanto, o Parecer Prévio 90/2017 afastou esta irregularidade, acolhendo as justificativas apresentadas pelo recorrente. O conselheiro Relator em seu voto manifestou-se pelo afastamento, considerando as normas e decisões divergentes adotadas pelo TCEES com relação ao assunto, conforme segue:

Portanto, em razão da ADI ainda em apreciação pelo Supremo, verifica-se que a questão impugnada no presente tópico não se apresenta pacificada no âmbito deste Tribunal e, neste contexto, diverjo do entendimento técnico, afastando a determinação constante do item 2.2.9, sob pena de afronta ao princípio da segurança jurídica, evitando que esta determinação imprima flagrante incerteza ao jurisdicionado pela existência de normas e decisões divergentes adotadas pela Corte de Contas.

O Plenário desta Corte de Contas acolheu o entendimento do Conselheiro Relator e manifestou-se da seguinte forma:

1.3.1.1 **Acolher as justificativas encartadas pelo recorrente**, divergindo com a área técnica para o **afastamento** das seguintes determinações:

(...)

b) Quanto à determinação do item 2.2.9 do Parecer Prévio 56/2014: Que revise os procedimentos estabelecidos no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, com vistas a não mais permitir o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras **de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos demais Poderes e órgãos**, com supedâneo no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF);

Diante do exposto, sugere-se o **afastamento** da irregularidade apontada em análise, considerando que a mesma foi afastada por esta Corte de Contas no Parecer Prévio 90/2017, constante do Processo TC 6090/2016, referente a Prestação de Contas de 2015 do Governo do Estado.

2.12 - AUSÊNCIA DE NOTAS EXPLICATIVAS (ITEM 3.10 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância à Norma Brasileira de Contabilidade 16.6 (Resolução CFC N.º 1.133/08)

A Resolução CFC N.º 1.133/08 aprovou a NBC T 16.6, que trata das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, e incluiu no conjunto de demonstrativos contábeis as notas explicativas:

Resolução CFC N.º 1.133/08

3. As demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são:

- (a) Balanço Patrimonial;
- (b) Balanço Orçamentário;
- (c) Balanço Financeiro;
- (d) Demonstração das Variações Patrimoniais;
- (e) Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- (f) ~~Demonstração do Resultado Econômico~~. (Excluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
- (g) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
- (h) Notas Explicativas. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

39. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

40. As informações contidas nas notas explicativas devem **ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.**

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e **outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.** [g.n.]

Justificativa (fls. 181):

1) No tocante a ausência de Notas Explicativas no tocante aos itens seguintes, é bom dizer que, em nossas razões de justificativas a seguir colacionadas, esse questionamento será melhor explicitado, motivo pelo qual, desde já vimos solicitar sejam essas razões de justificativas que ora apresentaremos, sejam aceitas e conseqüentemente afastada a suposta irregularidade apontada, motivo desde já Requer seja ao final decidido pelo julgamento regular das contas deste Justificante no que se refere ao Exercício 2014.

Análise:

A análise deste item encontra-se detalhada nos itens seguintes **2.13, 2.14 e 2.15 desta Instrução Contábil Conclusiva.**

2.13 - CONTA DE AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (ITEM 3.10.1 DO RTC 537/2015)

Analisando o Balanço Patrimonial das unidades do Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo (arquivos BALPAT), UG 600201 (IPJAM) e 600210

(Fundo Financeiro), foi constatada a ausência de notas explicativas para o registro dos respectivos saldos na conta do Patrimônio Líquido de “**Ajustes de Exercícios Anteriores**”. Observa-se que o resultado da conta de ajustes é maior do que o próprio resultado apurado no exercício.

Unidade	Saldo na Conta Ajustes de Exercícios Anteriores (A)	Resultado do Exercício (B)	A/B
600201 IPAJM	6.049.552,41 C	3.931.868,28 C	1,54
600210 Fundo Financeiro	3.682.419,04 C	2.531.755,12 D	-1,45
600211 Fundo Previdenciário	0,00	186.425.931,73	-
Fonte: Balanço Patrimonial de 2014			

Constam em Notas Explicativas que acompanham a publicação das Demonstrações Contábeis do ES-Previdência no site do Instituto de Previdência do Estado, a seguir copiada, mas que não foram remetidas a esta Corte de Contas, alguns esclarecimentos acerca desses ajustes e da mudança de política contábil. Entretanto, os mesmos não são suficientes para elucidar de fato tais ajustes realizados, pois não é demonstrada a metodologia anterior, qual a nova metodologia e o cálculo do impacto desta adoção.

2.3.4 Patrimônio Líquido

Representa o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos. Neste sentido, o patrimônio líquido do RPPS-ES apresenta os seguintes saldos:

PATRIMÔNIO LÍQUIDO DO RPPS				
DISCRIMINAÇÃO	IPAJM	FUNDOS		TOTAL DO RPPS
		FINANCEIRO	PREVIDENCIÁRIO	
Resultado de exercícios Anteriores	- 49.347.249	- 3.329.593	338.695.939	286.019.097
Superávit de 2014	3.931.868	2.531.755	186.425.932	187.826.045
Ajuste de Exercícios Anteriores	6.049.552	3.682.419	-	9.731.971
Resultados Acumulados	- 39.365.829	2.178.929	525.121.871	483.577.113

O valor de R\$ 3.682.419,00, relativo a Ajuste de Exercícios Anteriores do Fundo Financeiro, referem-se a baixa dos precatórios de benefícios previdenciários existentes de exercícios anteriores, dados extraídos do controle do TJES de 31/12/2013, processo 68560958(SEFAZ).

O valor de R\$ 6.049.552,00 relativo a Ajuste de Exercícios Anteriores do IPAJM, composto por:

- R\$ 5.610.008,63 refere-se "à etapa "12. Mudança de Política Contábil referente a RPNP - PCASP" do processo de encerramento do exercício 2014";
- (R\$ 7.344,95) refere-se a baixa de dívida ativa, processo 64619028;
- R\$ 446.888,73 refere-se a baixa dos precatórios de benefícios previdenciários existentes de exercícios anteriores, dados extraídos do controle do TJES de 31/12/2013, processo 68560958(SEFAZ).

Justificativa (fls. 181/183):

1) Informamos que no exercício de 2014, primeiro ano de utilização do SIGEFES, foram necessários alguns lançamentos por meio da Secretaria da Fazenda para adequação a IPC 01 - Transferência de Saldos Contábeis e Controle de Restos a Pagar, que transcrevemos abaixo:

Transferência de Saldos de Restos a Pagar Não Processados

14. Tendo em vista que no PCASP os restos a pagar não processados não serão mais registrados no patrimônio do ente como um passivo, mas serão controlados em contas orçamentárias², a entidade que, ao final do exercício, possuir empenhos inscritos em restos a pagar não processados deverá realizar no primeiro ano de utilização do PCASP os seguintes lançamentos de **transferência de saldos**:

- a) Transposição de saldos dos empenhos inscritos em restos a pagar não processados do exercício imediatamente anterior ao ano de aplicação do PCASP. Veja o exemplo:

Em 20X4, uma determinada entidade que reconhece os valores de Restos a Pagar Não Processados no Passivo Financeiro passou a adotar o PCASP. Para efetuar a transferência de saldos dos empenhos inscritos em Restos a Pagar

Não Processados no exercício de 20X3, será necessário realizar a seguinte escrituração contábil³:

Data do Lançamento: XX/01/20X4

Lançamentos de Abertura – Passivo Circulante decorrente de RP Não Processados

D: 2.x.x.x.xx.xx	Passivo Circulante (F) ⁴
C: 2.3.7.2.5.03.00	Ajustes de Exercícios Anteriores

Lançamentos de Abertura – Controle Orçamentário decorrente de RP Não Processados

D: 5.3.1.1.0.00.00	RP Não Processados Inscritos
C: 6.3.1.1.0.00.00	RP Não Processados a Liquidar

Lançamentos de Abertura – Controle das Disponibilidades decorrente de RP Não Processados

D: 8.2.1.1.1.00.00	Disponibilidade por Destinação de Recursos
C: 8.2.1.1.2.00.00	Disponibilidade por Destinação de Recursos Comprometida por Empenho

2) O procedimento citado foi utilizado na UG 600201 no montante de R\$ 5.610.008,63 conforme demonstrado no item 2.3.4 Patrimônio líquido das notas explicativas mencionadas na citação.

3) Além do valor citado, na UG 600201 - IPAJM, ainda temos R\$ 7.344,95 (sete mil, trezentos e quarenta e quatro reais e noventa e cinco centavos) referente a baixa de dívida ativa e R\$ 446.888,73 (quatrocentos e quarenta e seis mil, oitocentos e oitenta e oito reais e setenta e três centavos) referente a baixa de precatórios de benefícios previdenciários existentes de exercícios anteriores que foram baixados por meio da Secretaria da Fazenda, uma vez que os mesmos foram quitados por meio das transferências realizadas ao Tribunal de Justiça por força da EC 62/2009.

4) Na UG 600210 – Fundo Financeiro, o valor de R\$ 3.682.419,04 (três milhões, seiscentos e oitenta e dois mil, quatrocentos e dezenove reais e quatro centavos) também são referentes a baixa de precatórios de benefícios previdenciários existentes de exercícios anteriores que foram baixados por meio da Secretaria da Fazenda, uma vez que os mesmos foram quitados por meio das transferências realizadas ao Tribunal de Justiça por força da EC 62/2009.

Diante do exposto, considerando que o saldo na conta Patrimônio Líquido de “Ajustes de Exercícios Anteriores” foi lançado conforme as normas de contabilidade, solicitamos o afastamento da irregularidade apontada tendo em vista as razões de justificativas que ora apresentamos, motivo pelo qual Requer seja ao final decidido pelo julgamento regular das contas deste Justificante no que se refere ao Exercício 2014.

Análise:

Em suas justificativas o gestor esclareceu que no primeiro ano de utilização do SIGEFES foi necessária a realização de lançamentos pela SEFAZ na UG 600201 para adequação ao novo sistema, e apresentou o detalhamento dos lançamentos efetuados. Além disto, explicou sobre as baixas na Dívida Ativa e no Fundo Financeiro, referentes ao pagamento de precatórios.

Diante dos esclarecimentos apresentados pelo gestor, **considera-se afastada a inconformidade apontada em análise.**

2.14 - CONTA DE PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS (ITEM 3.10.2 DO RTC 537/2015)

No tocante ao registro da atualização da provisão matemática previdenciária realizada no Passivo Não Circulante do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, também não constam notas explicativas que justifique os seguintes questionamentos, tanto no Plano Financeiro quanto no Plano Previdenciário:

PLANO FINANCEIRO	EXERCÍCIO DE 2013	EXERCÍCIO DE 2014	AH (%)
Provisões Matemáticas Previdenciárias (PMP)	R\$ 72.249.369,06	R\$ 73.001.973,77	101%
Provisões para Benefícios Concedidos	R\$ 59.751.433,66	R\$ 63.919.563,22	107%
Aposentadorias/Pensões/Outros Benefícios	R\$ 23.249.850.401,29	R\$ 38.473.477.128,27	165%
Contribuições do ente	-R\$ 1.450.226.917,66	-R\$ 2.807.684.387,27	194%
Contribuições dos Inativos	-R\$ 725.113.458,83	-R\$ 1.403.842.193,63	194%
Cobertura de Insuficiência Financeira	-R\$ 21.014.758.591,14	-R\$ 34.198.030.984,15	163%
Provisões para Benefícios a Conceder	R\$ 12.497.935,40	R\$ 9.082.410,55	73%
Aposentadorias/Pensões/ Outros Benefícios	R\$ 7.097.999.728,92	R\$ 7.710.725.487,30	109%
Contribuições do ente	-R\$ 1.793.293.597,16	-R\$ 1.894.934.768,39	106%
Contribuição dos Servidores Ativos	-R\$ 896.646.798,58	-R\$ 947.467.384,20	106%
Cobertura de Insuficiência Financeira	-R\$ 4.395.561.397,78	-R\$ 4.859.240.924,16	111%

- a) Ausência de esclarecimentos e justificativas para o aumento de 65% na provisão de “**aposentadorias/pensões/outros benefícios**” saindo de 28 milhões e chegando a 38 milhões (no grupo de benefícios concedidos);
- b) Justificativa para estimativa de provisão de “**contribuição do ente**”, no grupo de benefícios concedidos, visto que não existe mais a previsão legal para contribuição patronal sobre as aposentadorias e pensões na Lei Complementar nº. 282/2004, além de esclarecimentos para o aumento de 94% na estimativa desta conta em 2014 em relação ao exercício anterior;
- c) Ausência de esclarecimentos para um aumento de 94% na estimativa da conta de “**contribuição de inativos**” no grupo de benefícios concedidos;
- d) Ausência de estimativa da conta de “**contribuição de pensionistas**” no grupo de benefícios concedidos.

PLANO PREVIDENCIÁRIO	EXERCÍCIO DE 2013	EXERCÍCIO DE 2014	AH (%)
Provisões Matemáticas Previdenciárias (PMP)	R\$ 610.280.088,02	R\$ 819.017.636,65	134%
Provisões para Benefícios Concedidos	R\$ 6.715.834,98	R\$ 47.230.248,30	703%
Aposentadorias/Pensões/Outros Benefícios	R\$ 7.066.372,62	R\$ 49.273.028,33	697%
Contribuições do ente	-R\$ 233.691,76	-R\$ 1.182.798,12	506%
Contribuições dos Inativos	-R\$ 116.845,88	-R\$ 591.399,06	506%
Contribuição de Pensionistas	R\$ 0,00	-R\$ 268.582,85	
Provisões para Benefícios a Conceder	R\$ 603.564.253,04	R\$ 771.787.388,35	128%
Aposentadorias/Pensões/ Outros Benefícios	⁷ R\$ 1.873.737.735,01	R\$ 2.645.793.832,95	141%
Contribuições do ente	-R\$ 846.782.321,31	-R\$ 1.249.337.629,73	148%
Contribuições dos Ativos	-R\$ 423.391.160,66	-R\$ 624.668.814,87	148%

- a) Ausência de esclarecimentos e justificativas para o aumento de 597% na provisão de “**aposentadorias/pensões/outros benefícios**”, saindo de 7 milhões e chegando a 49 milhões (no grupo de benefícios concedidos);
- b) Justificativa para estimativa de provisão de “**contribuição do ente**”, no grupo de benefícios concedidos, visto que não existe mais a previsão legal para

contribuição patronal sobre as aposentadorias e pensões na Lei Complementar nº. 282/2004, além de esclarecimentos para o aumento de 406% na estimativa desta conta em 2014 em relação ao exercício anterior;

- c) Ausência de esclarecimentos para um aumento de 406% na estimativa da conta de “**contribuição de inativos**” no grupo de benefícios concedidos;
- d) Esclarecimentos da ausência de estimativa no exercício de 2013 de “**contribuição de pensionistas**” (no grupo de benefícios concedidos) ou da realização de estimativa em 2014;
- e) Justificativas para o aumento de 41% e 48% nas contas de “provisão de benefícios a conceder”.

Também não constam esclarecimentos se o impacto das últimas alterações na legislação que trata sobre os benefícios previdenciários, tais como, aposentadorias de policiais civis, sobre a previdência complementar do Estado e a Súmula Vinculante nº. 33/2014 estão contemplados neste estudo. Também não é evidenciado se os benefícios de reforma e reserva remunerada dos policiais militares são estimados com base na sua legislação própria.

Justificativa (fls. 183/184):

1) Informamos que o cálculo atuarial do IPAJM 2015 ano base 2014, foi realizado por uma empresa contratada a EXACTTUS Consultoria Atuarial, sendo que, na NTA - Nota Técnica Atuarial no item 13.3. Carregamento de Segurança a empresa informa:

"Historicamente, o Instituto tem verificado que os valores projetados atuarialmente estão sendo, em especial para o Plano Financeiro, insuficientes e comparados com os valores efetivamente pagos de despesas.

⁷ Este valor está registrado no estudo atuarial de 2013, entretanto nos registros contábeis do Fundo Previdenciário esta provisão foi registrada no montante de R\$ 1.573.448.413,76, gerando uma diferença a menor na contabilidade de R\$ 300.289.321,25.

Estas ocorrências decorrem de eventos tais como: aposentadorias antecipadas (épocas de eleições), averbações de serviço passado, alterações regulamentares (por exemplo, a idade máxima compulsória de 65 anos para militares), reajustes excepcionais de categorias de serviços/funções, os pagamentos retroativos desses reajustes, que acabam por distorcer as projeções orçamentárias. (...)

(...) Desta forma, o percentual acima apurado deverá ser aplicado à projeção de despesas anual, do Plano Financeiro (...)”

2)Entendemos que esse carregamento de segurança aplicado justifique aumento nas provisões citadas.

3)Informamos ainda que, pelo fato do IPAJM não ser o responsável pela elaboração das referidas provisões e não ter conhecimentos atuariais específicos para justificar os aumentos apresentados, e conforme tomamos conhecimento, o IPAJM solicitou a referida empresa esclarecimentos conforme documentos (que denominamos como **DOC. 06 1 E 2**) no entanto, pelo que sabemos até a presente data não foi obtida resposta. Sendo que, para o fim de esclarecer os questionamentos citados encaminhamos o estudo atuarial completo de 2014 para análise do TCEES, conforme documento (**que denominamos DOC. 07**).

Análise:

O gestor, em suas justificativas, alegou que o IPAJM não é responsável pela elaboração do cálculo das Provisões Matemáticas Previdenciárias e não possui conhecimentos atuariais específicos para justificar os aumentos apresentados.

A defesa alega que solicitou à empresa, contratada para realização do cálculo atuarial, os esclarecimentos sobre as diferenças apontadas pela área técnica desta corte de contas nas Provisões Matemáticas Previdenciárias entre os exercícios de 2013 e 2014.

Todavia, as alegações do gestor, de que o IPAJM não é responsável pela elaboração das Provisões Matemáticas Previdenciárias, e de que não possui conhecimentos atuariais específicos, não afastam a responsabilidade do instituto sobre o acompanhamento de distorções nos valores calculados. Estas alegações são muito preocupantes, pois demonstram a incapacidade do IPAJM de fazer uma gestão Previdenciária de qualidade técnica aceitável.

Ressalta-se que o art. 57 da Lei Complementar Estadual 282/2004 estabelece que o IPAJM é o responsável pela avaliação atuarial, conforme segue:

Art. 57 - O IPAJM deverá promover avaliação atuarial para a determinação de taxa de custeio, para a transformação de capitais cumulativos em valores de benefício e para a determinação de reservas matemáticas, dentre outras, na forma estabelecida na legislação federal aplicável.

A defesa alegou que solicitou à empresa contratada para realização do cálculo atuarial os esclarecimentos sobre as diferenças apontadas pela área técnica desta corte de contas nas Provisões Matemáticas Previdenciárias, entre os exercícios de 2013 e 2014. Entretanto, não consta nos documentos encaminhados pela defesa a solicitação de esclarecimento à empresa contratada para elaboração do Cálculo Atuarial, para que explicasse cada um dos valores questionados em análise.

Registra-se que estes esclarecimentos deveriam acompanhar ter sido entregues juntamente com a avaliação atuarial, para conhecimento e entendimento da gestão atuarial, e não somente para responder ao TCEES. As notas explicativas esclarecendo a avaliação atuarial deveriam fazer parte de rotina do Ente, não devem existir somente para responder a este Tribunal de Contas, pois são instrumento fundamental para a tomada de decisão na gestão previdenciária.

Sendo assim, como entidade autárquica independente e responsável pela sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não pode o IPAJM transferir para terceiros a responsabilidade pela sua gestão e afirmar que desconhece o que causou alterações significativas nos valores do cálculo das Provisões Matemáticas Previdenciárias entre os exercícios de 2013 e 2014.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da irregularidade apontada em análise, considerando a ausência de notas explicativas sobre relevantes variações nas Provisões Matemáticas Previdenciárias.

Sugere-se também ao relator, que **determine** ao gestor do IPAJM, para que na próxima prestação de contas, apresente notas explicativas sobre relevantes variações nas Provisões Matemáticas Previdenciárias.

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC
(FINAL).doc

2.15 - RENDIMENTOS E PERDAS NOS INVESTIMENTOS (ITEM 3.10.3 DO RTC 537/2015)

A Conta de Investimentos de Curto e Longo Prazo no Fundo Previdenciário representa 99,73% do total de seus ativos, entretanto, não consta nenhuma nota explicativa a respeito do desenvolvimento destes valores no decorrer do exercício.

Fundo Previdenciário – Balanço Patrimonial – Exercício de 2014		
Conta Patrimonial	Valor	% em Relação ao Ativo Total
Investimentos e Aplicações Temporárias Curto Prazo	307.475.748,72	22,88%
Investimentos e Aplicações Temporárias Longo Prazo	1.033.024.069,53	76,85%
Total dos Investimentos	1.340.499.818,25	99,73%
Total do Ativo	1.344.142.832,31	100,00%

Não existem esclarecimentos sobre a evolução desses valores, tais como valores do exercício anterior, ingressos e perdas no exercício e a composição do saldo final. Não existe nenhum esclarecimento para o usuário da informação, especialmente para os segurados do IPAJM, acerca da condução desses investimentos no exercício de 2014.

No tocante à **perda de investimentos** registrada no exercício, não existe nenhuma informação nas demonstrações contábeis, nem no tocante aos valores “perdidos”, nem tampouco a respeito da política contábil adotada pelo ente para registro dessas perdas.

Encontra-se uma referência em uma conciliação bancária de uma perda de **R\$ 860.286,33** (oitocentos e sessenta mil, duzentos e oitenta e seis reais e trinta e três centavos), e que essa perda teria sido registrada conforme orientações de Manuais e da Nota Técnica nº 006/2014/GECOG:

Conta Contábil: 121310103 => Saldo Contábil de R\$ 67.932.446,10/ Saldo do Extrato: R\$ 67.072.159,77 apurada a diferença de R\$ 860.286,33

Nota Explicativa

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC (FINAL).doc

A diferença é relativa ao valor lançado como **Ajuste de Perdas de Investimento e Aplicações Temporárias de Longo Prazo** (conta contábil 121319901) em observância a Portaria MPS nº 509, de 12/12/2013, Portaria STN 634, de 21/11/2013, MCASP - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Lei 4.320/64, CPC 38 - Instrumentos Contábeis: Reconhecimento e Mensuração, IPSAS 29 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração e, ainda, conforme Nota Técnica nº 006/2014/GECOG.

Ressalta-se que no site da Secretaria da Fazenda, no link (<http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/orientacaoContabil/listaPublicacao.php?ano=2014>), não existe a referida nota técnica para consulta e que, nos Manuais da Secretaria do Tesouro Nacional citados, não existe uma orientação técnica específica para esse assunto, por isso ser tão importante esclarecer qual a metodologia utilizada.

Posteriormente, também se encontra registros no Balancete de Verificação e no Balancete da Execução Orçamentária da Receita, em contas redutoras de receita por competência e na receita orçamentária, acerca de perda de investimentos registrados no exercício:

Conta de Variação Patrimonial Aumentativa	Descrição da Conta	Valores Acumulados até 12/2014	Tipo de Saldo da Conta
449010100	Remuneração dos investimentos do RPPS	148.611.843,85	C
449019703	(-) Dedução de investimentos do RPPS	10.560.072,77	D
TOTAL:		138.051.771,08	C
Conta de Receita Orçamentária	Descrição da Conta	Valores Acumulados até 12/2014	Tipo de Saldo da Conta
13281000	Remuneração dos investimentos em renda fixa	131.126.821,32	C
13282000	Remuneração investimentos em renda variável	6.924.949,76	C
Total		138.051.771,08	C

Ou seja, houve registros de perda de investimentos nessa metodologia (redução de receita, por competência (VPA) e orçamentária) de aproximadamente 7% do total registrado no ano, sem nenhum comentário nas demonstrações contábeis.

Esclarece-se, que os usuários da informação das demonstrações contábeis **não possuem acesso a essas conciliações bancárias** por meio do portal da transparência, o que dificulta a sua interpretação acerca dos resultados alcançados no exercício.

Encontraram-se, na prestação de contas apresentada ao TCE-ES, alguns comentários sobre a rentabilidade geral do ES-Previdência no Relatório de Gestão que não suprem a necessidade apresentada neste tópico.

Ressalva-se que o relatório de gestão não integra as demonstrações contábeis, como as notas explicativas.

DIRETORIA DE INVESTIMENTOS

A Diretoria de Investimentos, e indiretamente, dando suporte consultivo a esta Diretoria, o Comitê de Investimentos, executa as operações financeiras em consonância com a política de investimentos vigente, cumprindo os requisitos de enquadramento e diversificação determinados pela Portaria MPS 519/2011 e pela Resolução CMN nº 3.922/2010. A equipe buscou ativamente todas as opções de investimentos disponíveis, analisando constantemente o mercado, aderindo a novos produtos, assumindo alguns riscos controlados, realocando recursos e estudando cenários, focando na melhora da rentabilidade.

Abaixo, seguem algumas informações que resumem os resultados das ações realizadas no ano de 2014:

Carteira de Investimentos do ES PREVIDÊNCIA, referente à 31/12/2014:

Aplicações no segmento de renda fixa: R\$ 1.362.436.812,42

Aplicações no segmento de renda variável: R\$ 67.072.159,81

Patrimônio Líquido do ES-PREVIDÊNCIA: R\$ 1.429.508.972,23

Crescimento do Patrimônio Líquido do ES-PREVIDÊNCIA no ano de 2014:
R\$ 393.909.193,43

Rendimento líquido acumulado pela remuneração dos investimentos ao longo do ano de 2014: R\$ 138.734.746,77

Rentabilidade alcançada com os investimentos dos ativos financeiros do Fundo Previdenciário: 12,25 % no ano

Ressalta-se que, conforme previsto na política de investimentos de 2014, está na fase final de homologação o processo de contratação de um software para administração e controle das carteiras de ativos, que forneça informações de qualidade e que esteja disponível on-line, para subsidiar as decisões e realocações das aplicações financeiras do ES-PREVIDÊNCIA, tais como relatórios de rentabilidade, movimentações de aplicações e resgates e comparativos com outros fundos, entre outros, visando dar maior transparência ao trabalho realizado e aperfeiçoar ainda mais os controles internos.

Conforme processo licitatório de número 63954516, a tentativa de contratação de uma consultoria em investimentos com foco em análise de risco não logrou êxito, entretanto, já está prevista a abertura de nova licitação em 2015.

Também se encontra em fase final a contratação do serviço de custódia qualificada de títulos públicos federais, cujo resultado do pregão eletrônico nº 001/2015, homologado em 11/03/2015, declara vencedora do certame a empresa BRB - DTVM S.A., instituição financeira pública sediada em Brasília-DF, em conformidade com a Resolução nº 001/2010 do Conselho Administrativo do IPAJM. [g.n]

Dessa forma, sugere-se ao conselheiro relator que determine ao Ordenador de Despesas a remessa, na próxima prestação de contas, de notas explicativas nos moldes da NBCT 16.6, que complementem a análise das demonstrações contábeis e auxiliem aos usuários da informação contábil acerca da posição financeira, orçamentaria, patrimonial e atuarial da entidade, e de fatos relevantes.

Justificativa (fls. 185/187):

1) Conforme informações que foram obtidas por este Justificante, as quais nos foi repassada pelo Diretor de Investimento do IPAJM – Dr. Gilberto de Souza Tulli, o qual é devidamente assessorado pelo Comitê de Investimento do IPAJM que é composto por 03(três)_ Servidores do quadro efetivo do IPAJM (Bruno, Carmem e Edmilson, todos capacitados com CPA-20), temos a informar que, os investimentos de Curto e Longo Prazo no Fundo Previdenciário apresentaram os seguintes desenvolvimentos no decorrer do exercício de 2014:

Investimentos de Curto Prazo:

Saldo em 31/12/2013	Aplicações	Rendimentos	Resgate	Transferência para o Longo Prazo	Ajustes	Saldo em 31/12/2014
957.144.818,99	816.842.207,89	35.520.793,93	-512.540.597,97	-978.427.437,92	-11.064.036,20	307.475.748,72

Investimentos de Longo Prazo:

Saldo em 31/12/2013	Transferência do Curto Prazo	Aplicações	Rendimentos	Resgate	Rentabilidade Negativa	Perdas/Reversão de Investimentos	Saldo em 31/12/2014
0	978.427.437,92	283.859.986,69	113.091.049,92	-330.934.045,84	-10.560.072,77	-860.286,33	1.033.024.069,49

2) Diante disso, temos a esclarecer que **no exercício de 2014 foi realizada a segregação** dos investimentos de curto e longo prazo de acordo com o que determina o **MCASP – Manual de Contabilidade Pública Aplicada ao Setor Público**.

3) Sendo assim, considerando os procedimentos adotados e os valores descritos acima, informamos:

1. Foi realizada a transferência no valor de R\$ 978.427.437,92 do curto para o longo prazo de acordo com os princípios contábeis;
2. **Os rendimentos totalizam R\$ 148.611.843,85 (cento e quarenta e oito milhões, seiscentos e onze mil, oitocentos e quarenta e três reais e oitenta e cinco centavos)**, conforme evidenciados na conta contábil 449010100. Neste valor está inserido o valor recebido a título de dividendos de aproximadamente R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais);
3. O valor de R\$ 10.560.072,77, evidenciado na conta contábil 449019703, refere-se a lançamento de dedução da receita de rendimentos, que em determinados períodos apresentou rentabilidade negativa, **no entanto, tem-se claro que, esse valor não superou os rendimentos positivos do exercício, que foi de R\$ 148.611.843,83 (item 2 acima) ;**
4. O valor de R\$ 11.064.036,16, é referente a ajuste de perdas contabilizados no exercício de 2013 na conta contábil 114910102 e regularizado em 2014, conforme documentos 2014NS00004 e 2014NS00005 emitidos no SIGEFES, creditando a conta de aplicação 114110904.
5. O valor de R\$ 860.286,33, evidenciado na conta contábil 121319900 referem-se aos valores de rendimento negativo contabilizados na conta da Caixa, nas aplicações em Fundos de Ações, Fundos em Participações e Fundos Imobiliários, Art. 8º inc. III, V e VI da Resolução CMN 3.922/2010, respectivamente. Ressalta-se que tais rendimentos negativos, embora normais para os tipos de investimentos em renda variável, se somados aos ganhos oriundos dos dividendos e demais recebíveis ocorridos no ano nestas aplicações, geraram um saldo positivo da ordem de 700 mil reais. Porém, a contabilização desses ganhos auferidos pelos fundos de dividendos e imobiliários foram registrados como rendimentos na conta contábil 449010100. O registro citado foi lançado de acordo com a nota técnica 006/2014-GECOG, que encaminhamos em anexo.

Diante do exposto, e por força das fortes razões de Justificativas apresentadas acima, restou claro que, **a suposta perda de investimento não ocorreu, e conforme bem explicitado no item 3 acima, e acrescentando-se a isso, o fato de que, os rendimentos apontados no item 2 acima, superaram essa suposta perda de investimento, eis que, aquele valor evidenciado**

na conta contábil 449019703, refere-se a lançamento de dedução da receita de rendimentos, que em determinados períodos apresentou rentabilidade negativa, motivo pelo qual, vimos solicitar que ocorra o afastamento dessa suposta irregularidade (perda de investimento) apontada, eis que conforme fartamente demonstrado as mesmas não existiram, ainda mais que comprovadamente os rendimentos superaram em muito essa suposta perda de investimentos, motivo pelo qual Requer seja ao final decidido pelo julgamento regular das contas deste Justificante no que se refere ao Exercício 2014.

Análise:

O gestor apresentou em sua defesa esclarecimentos sobre as movimentações nos investimentos de curto e longo prazo, apresentando explicações sobre a evolução desses valores, tais como valores do exercício anterior, ingressos e perdas no exercício e a composição do saldo final.

A defesa alegou também que a suposta perda de investimento não ocorreu, afirmou que os rendimentos no valor de R\$ 148.611.843,83, registrados na conta 449010100, superaram as supostas perdas no valor R\$ 10.560.072,70, registradas na conta 449019703.

Contudo, a gestão do RPPS tem o dever de cumprir as normas gerais de organização e funcionamento estabelecidas pela Lei nº 9.717/1998 e pelos atos normativos editados pelo Ministério da Previdência Social, além de observar a Norma Brasileira de Contabilidade 16.6 (Resolução CFC 1.133/08), que estabelece as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, conforme segue:

DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

11. **A divulgação das demonstrações contábeis e de suas versões simplificadas é o ato de disponibilizá-las para a sociedade** e compreende, entre outras, as seguintes formas:

- (a) publicação na imprensa oficial em qualquer das suas modalidades;
- (b) remessa aos órgãos de controle interno e externo, a associações e a conselhos representativos;
- (c) a disponibilização das Demonstrações Contábeis para acesso da sociedade em local e prazos indicados;

(d) disponibilização em meios de comunicação eletrônicos de acesso público. *(grifo nosso)*

E sobre as Notas Explicativas a referida norma determina que:

NOTAS EXPLICATIVAS

39. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

40. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.

Portanto, **a transparência das informações é fundamental para a efetiva participação dos beneficiários no acompanhamento da gestão do RPPS**, oferecendo maior proteção aos fundos previdenciários, em respeito ao esforço contributivo realizado pelos segurados e pelo ente federativo, favorecendo a garantia futura do pagamento dos benefícios previdenciários com sustentabilidade e em observância aos princípios do equilíbrio financeiro e atuarial e da eficiência e economicidade na utilização dos recursos públicos.

A expressiva parcela do orçamento público destinada à manutenção dos RPPS torna a sua boa gestão elemento essencial para o equilíbrio das contas públicas e a manutenção da capacidade dos entes federativos de implementarem as políticas públicas de interesse da coletividade, **razão pela qual deve-se garantir o pleno acesso da sociedade a suas informações.**

A transparência nas organizações diz respeito à existência de políticas e procedimentos continuados e permanentes que permitam fornecer informações aos diversos interessados segundo critérios gerais de acesso, uso e entendimento. **Na Administração Pública a transparência é desdobramento do princípio da publicidade e tem sido gradualmente fortalecida por novos diplomas**

legislativos, dentre os quais pode ser citada a Lei nº 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação - LAI, que estabeleceu importantes diretrizes, tais como: a observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção; a divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitação; a utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação; o fomento a uma cultura de transparência e; o desenvolvimento do controle social.

No caso em questão, a falta de transparência sobre os resultados dos investimentos do IPAJM impediu aos interessados, em especial aos segurados, o acompanhamento da política de investimentos estabelecida pelo RPPS. A Política de Investimentos é um dos processos estratégicos do RPPS, pois a administração adequada dos ativos é fundamental para que se assegure a sua sustentabilidade.

Dada a sua relevância, os resultados decorrentes da Política de Investimento deveriam ter sido disponibilizados pelo RPPS, a fim de conferir maior transparência ao processo, permitindo a consulta por qualquer interessado.

Sendo assim, sugere-se a **manutenção** da irregularidade apontada em análise, considerando a ausência de Notas Explicativas nos moldes da NBCT 16.6, que complementem a análise das demonstrações contábeis e auxiliem aos usuários da informação contábil acerca da posição financeira, orçamentaria, patrimonial e atuarial da entidade, e de fatos relevantes.

Sugere-se também ao Conselheiro Relator, que **determine** ao Ordenador de Despesas a remessa, na próxima prestação de contas, de notas explicativas nos moldes da NBCT 16.6, que complementem a análise das demonstrações contábeis e auxiliem aos usuários da informação contábil acerca da posição financeira, orçamentaria, patrimonial e atuarial da entidade, e de fatos relevantes.

2.16 - AUSÊNCIA DE PUBLICAÇÃO DOS ESTUDOS ATUARIAIS COMPLETOS NO SITE DO IPAJM (ITEM 3.11 DO RTC 537/2015)

Indicativo de Irregularidade: Inobservância do princípio da publicidade esculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98

G:\SecexPrevidencia\5 Informações dos RPPS por exercício\2014\IPAJM\4962 15 ICC
(FINAL).doc

Não consta no site do IPAJM a divulgação das avaliações atuárias completas de nenhum exercício financeiro. Também não consta a divulgação no site, das atas da reunião conjunta de eleição das escolhas das hipóteses financeiras e atuárias que deve ser realizada em conjunto com o ente, o RPPS e o atuário. No entanto a Lei 9.717/98 determina o pleno acesso aos segurados:

Lei Federal nº. 9.717/98

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:

...

VI - **pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão** do regime e participação de representantes dos servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão **em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação**; [g.n.]

Portaria MPS nº. 403/2008

Art. 5º O ente federativo, a unidade gestora do RPPS e o atuário **responsável pela elaboração da avaliação atuarial deverão eleger conjuntamente as hipóteses biométricas, demográficas, econômicas e financeiras adequadas às características da massa de segurados** e de seus dependentes para o correto dimensionamento dos compromissos futuros do RPPS, obedecidos os parâmetros mínimos de prudência estabelecidos nesta Portaria, tendo como referência as hipóteses e premissas consubstanciadas na Nota Técnica Atuarial do respectivo RPPS. [g.n.]

Dessa forma, sugere-se ao conselheiro relator que determine ao Ordenador de Despesas, nos termos do princípio da publicidade esculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98, que disponibilize no portal eletrônico do IPAJM, as avaliações atuárias completas do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, desde a edição da Lei Complementar nº. 282/2004, e as atas das reuniões conjuntas de eleição das escolhas das

hipóteses financeiras e atuariais que foi realizada em conjunto com o ente, o RPPS e o atuário.

Justificativa (fls. 187/189):

1) Considerando o princípio da publicidade esculpido no art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº 9.717/98, informamos que no site do IPAJM **temos diversas informações para o segurado referente ao RPPS a saber :**

2) No item Finanças e Patrimônio, são publicadas as definições de fundo financeiro e previdenciário; os balancetes; as demonstrações contábeis,

3) Temos ainda o item Investimentos que tem informações sobre o comitê de investimentos, políticas de investimentos, relatórios de investimentos, atas das reuniões, relação das instituições financeiras credenciadas, além de outros itens para manter o segurado informado.

4) Entendemos que a forma que os dados estão evidenciados no site é mais acessível para os segurados acompanharem as receitas e despesas, bem como os investimentos dos fundos, ou seja, as informações apresentadas são fáceis de serem analisadas quando comparadas aos estudos atuariais, que são mais complexos. Além disso, o Instituto pode apresentar sempre que solicitado os referidos estudos.

5) Informamos também que, apesar dos estudos atuariais não estarem disponíveis no site do IPAJM, **os DRAA's estão publicamente disponíveis no site do MPS- Ministério da Previdência Social**, podendo o mesmo ser consultados a qualquer momento.

6) Há de ser registrado que, **a matéria Atuária e Cálculo Atuarial** (em especial a maneira como esse cálculo atuarial se dá) sempre foi preocupação por parte deste Justificante enquanto Presidente do IPAJM, tanto é assim que, durante o período em que esteve à frente dessa Autarquia, quer seja, de 04/05/2011 a 31/12/2014, trouxe por 02 (duas) vezes a Expert Atuária no Auditório do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, momento em que essa Expert explicitou à maneira que se dá o Cálculo Atuarial, bem como ainda de que maneira esses estudos atuariais ocorriam, sendo que, nas referidas data e após receberem convite por parte do IPAJM, foi dada a oportunidade para que, os Membros e Servidores deste Tribunal, os Servidores de todos os Poderes, e ainda os membros e servidores do Ministério Público Estadual, bem como a todos os Sindicatos e Associações que representam os Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo, fazerem os questionamentos que bem quisessem a referida Atuária.

7) Por tudo que destes autos consta, resta provado que, este Justificante enquanto Gestor do IPAJM pelo período de 04/05/2011 a 31/12/2014, sempre buscou da publicidade a todos os seus atos, procedendo na maior lisura na observância ao princípio da publicidade, esculpido no caput do art. 37 da nossa Constituição Federal.

Análise:

Em suas justificativas, o gestor declarou que o site do IPAJM disponibiliza diversas informações para seus segurados e que estas informações são mais acessíveis e mais fáceis de serem analisadas do que as avaliações atuariais.

A defesa alegou que apesar dos estudos atuariais não estarem disponíveis no site, os DRAAs estão disponíveis no site do MPS.

Contudo, a gestão do RPPS tem o dever de cumprir as normas gerais de organização e funcionamento estabelecidas pela Lei nº 9.717/1998 além de observar os princípios estabelecidos na Constituição Federal.

Com relação ao princípio da publicidade, o Caput do art. 37 da CF/88 determinou o seguinte:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, **publicidade** e eficiência e, também, ao seguinte: (grifo nosso)

Por sua vez, o art. 1º, VI, da Lei 9717/98 garantiu o pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do RPPS, conforme segue:

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:

(...)

VI - **pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime** e participação de representantes dos servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação; (grifo nosso)

Portanto, **a transparência das informações é fundamental para a efetiva participação dos beneficiários no acompanhamento da gestão do RPPS**, oferecendo maior proteção aos fundos previdenciários, em respeito ao esforço contributivo realizado pelos segurados e pelo ente federativo, favorecendo a garantia futura do pagamento dos benefícios previdenciários com sustentabilidade e em observância aos princípios do equilíbrio financeiro e atuarial e da eficiência e economicidade na utilização dos recursos públicos.

A expressiva parcela do orçamento público destinada à manutenção dos RPPS torna a sua boa gestão elemento essencial para o equilíbrio das contas públicas e a manutenção da capacidade dos entes federativos de implementarem as políticas públicas de interesse da coletividade, **razão pela qual deve-se garantir o pleno acesso da sociedade a suas informações.**

A transparência nas organizações diz respeito à existência de políticas e procedimentos continuados e permanentes que permitam fornecer informações aos diversos interessados segundo critérios gerais de acesso, uso e entendimento. **Na Administração Pública a transparência é desdobramento do princípio da publicidade e tem sido gradualmente fortalecida por novos diplomas legislativos**, dentre os quais pode ser citada a Lei nº 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação - LAI, que estabeleceu importantes diretrizes, tais como: a observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção; a divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitação; a utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação; o fomento a uma cultura de transparência e; o desenvolvimento do controle social.

No caso em questão, a falta de divulgação das Avaliações Atuariais completas dos exercícios financeiros impede aos interessados, em especial aos segurados, o acompanhamento do instrumento que define as alíquotas de custeio do RPPS. A Avaliação Atuarial é um instrumento de gestão fundamental, pois dimensiona os compromissos futuros do RPPS. Dada a sua relevância, a avaliação atuarial deve ser disponibilizada de forma completa pelo RPPS, a fim de conferir maior transparência à gestão previdenciária, permitindo a consulta por qualquer interessado.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da irregularidade apontada em análise, considerando que o IPAJM não divulgou em seu site as avaliações atuarias completas de nenhum exercício financeiro e as atas das reuniões conjuntas de eleição das escolhas das hipóteses financeiras e atuarias, que foi realizada em conjunto com o ente, o RPPS e o atuário, deixando de observar o princípio da publicidade esculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98.

Sugere-se também ao relator, que **determine** ao Ordenador de Despesas, nos termos do princípio da publicidade esculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98, que disponibilize, no prazo de 30 dias, no portal eletrônico do IPAJM, as avaliações atuarias completas do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, desde a edição da Lei Complementar nº. 282/2004, e as atas das reuniões conjuntas de eleição das escolhas das hipóteses financeiras e atuarias que foi realizada em conjunto com o ente, o RPPS e o atuário.

3 – CONCLUSÃO

Foi examinada a Prestação de Contas constante do presente processo, pertinente às contas de gestão do IPAJM, de responsabilidade do **Sr. José Elias do Nascimento Marçal**, referente ao exercício de 2014, formalizada de acordo com a Resolução TC 261/2013.

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, conclui-se pela **manutenção** dos seguintes itens da presente Instrução Contábil Conclusiva:

- **2.2 - PREVISÃO NO ORÇAMENTO ANUAL DO IPAJM DE RECEITA DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS SEM AMPARO LEGAL (TAXA DE ADMINISTRAÇÃO) (ITEM 3.1 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância aos arts. 6º, 9º, 30 e 51 da Lei Federal nº. 4.320/64 e art. 12 da Lei Complementar Federal nº. 101/2000

- **2.5 - PAGAMENTO DE PERÍCIAS MÉDICAS DE BENEFÍCIOS NÃO PREVISTOS NA LEI COMPLEMENTAR Nº. 282/2004 (ITEM 3.3.2 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao inciso III do art.1º da Lei Federal nº. 9.717/98 e § 1º do art. 13 e art. 15 da Portaria MPS nº 402/2008 e art. 51 da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004

- **2.6 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DE PASEP (ITEM 3.4 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao artigo 63 da Lei Federal nº. 4.320/64

- **2.7 - APLICAÇÃO IMEDIATA DA RECEITA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL (ITEM 3.5 DO RTC 537/20015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância do art. 1º, § 1º, inciso II, da Portaria MPS nº. 746, de 27 de dezembro de 2011

- **2.8 - AUSÊNCIA DE UTILIZAÇÃO DA FONTE TESOURO NO ORÇAMENTO DA DESPESA DO FUNDO FINANCEIRO (ITEM 3.6 DO RT 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao §1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004 e ao princípio de evidenciação (arts. 89 e 90 da Lei Federal nº. 4.320/64)

- **2.9 - MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS ENTRE OS FUNDOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO (ITEM 3.7 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao inciso III, § 2º, do art. 13 da Portaria MPS nº. 402/2008 e § 2º do art. 21 da Portaria MPS nº. 403/2008

- **2.10 - ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS COM RECURSOS COMPROMETIDOS (ITEM 3.8 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância ao *caput* e § 1º do art. 43 da Lei Federal Nº. 4.320/64

• **2.14 - CONTA DE PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS (ITEM 3.10.2 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância à Norma Brasileira de Contabilidade 16.6 (Resolução CFC N.º 1.133/08)

• **2.15 - RENDIMENTOS E PERDAS NOS INVESTIMENTOS (ITEM 3.10.3 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância à Norma Brasileira de Contabilidade 16.6 (Resolução CFC N.º 1.133/08)

• **2.16 - AUSÊNCIA DE PUBLICAÇÃO DOS ESTUDOS ATUARIAIS COMPLETOS NO SITE DO IPAJM (ITEM 3.11 DO RTC 537/2015)**

Indicativo de Irregularidade: Inobservância do princípio da publicidade esculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98

Por todo o exposto, e diante do preceituado no art. 319, §1º, IV⁸ da Resolução TC 261/2013, conclui-se opinando pela **IRREGULARIDADE** das contas do **Sr. José Elias do Nascimento Marçal**, relativas ao exercício de 2014, na forma do artigo 84, inciso III⁹, da Lei Complementar Estadual 621/2012.

Considerando a análise dos itens 2.1, 2.2, 2.5, 2.8, 2.14, 2.15 e 2.16 da presente ITC, sugere-se a emissão de **DETERMINAÇÃO** ao atual responsável pelo IPAJM, para que realize as correções necessárias, registrando as medidas tomadas na próxima prestação de contas, conforme segue:

⁸ Art. 319 Na fase final da instrução dos processos, constitui formalidade essencial, além do exame da unidade competente, a elaboração da instrução técnica conclusiva.

⁹ Art. 84. As contas serão julgadas:

III - irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

- a) omissão do dever de prestar contas;
- b) não comprovação da regular aplicação de recursos repassados pelo Estado ou Município;
- c) prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico;
- d) grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;
- e) dano injustificado ao erário, decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico;
- f) desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos.

- Promover as adequações necessárias para que o orçamento da previdência do Estado se apresente de forma coerente com a sua realidade fática, além de observar a legislação vigente. **(Item 2.1 desta ICC)**

Base legal: art. 54 da LC nº. 282/2004 e ao inciso I do § 2º do artigo 2º, art. 71 e 72 da Lei Federal nº. 4.320/64

- Promover as adequações necessárias para que o orçamento da previdência do Estado se apresente de forma coerente com a sua realidade fática, além de observar a legislação vigente, mediante as seguintes ações: 1) abster de prever a receita de serviços (taxa de administração) na unidade administrativa (UG 600.201) do RPPS; e 2) adicionar a previsão orçamentária na LOA do Estado dos Fundos Financeiro e Previdenciário, não demonstrando equilíbrio orçamentário em cada uma de suas três unidades gestoras e no orçamento consolidado, tendo em vista os procedimentos de repasse que são necessários. **(Item 2.2 desta ICC)**

Base legal: arts. 6º, 9º, 30 e 51 da Lei Federal nº. 4.320/64 e art. 12 da Lei Complementar Federal nº. 101/2000

- Abrir procedimento administrativo, com vistas a apurar o valor devido e a ser ressarcido pelos entes, referente aos pagamentos indevidos das perícias por licenças previstas nos artigos 129 a 142 da Lei Complementar nº 46/1994, ocorridos no período de 2004 a 2017, conforme § 3º do artigo 13 da Portaria MPS Nº. 402/2008. **(Item 2.5 desta ICC)**

Base legal: inciso III do art.1º da Lei Federal nº. 9.717/98 e § 1º do art. 13 e art. 15 da Portaria MPS nº 402/2008 e art. 51 da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004

- Apresentar plano de ação, no prazo de 180 dias, com vistas a corrigir a irregularidade apontada em análise, considerando a necessidade de alteração das rotinas existentes. **(Item 2.8 desta ICC)**

Base legal: Inobservância ao §1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004 e ao princípio de evidenciação (arts. 89 e 90 da Lei Federal nº. 4.320/64)

- Apresentar na próxima prestação de contas notas explicativas sobre relevantes variações nas Provisões Matemáticas Previdenciárias. **(Item 2.14 desta ICC)**

Base legal: Norma Brasileira de Contabilidade 16.6 (Resolução CFC N.º 1.133/08)

- Enviar notas explicativas nos moldes da NBCT 16.6, que complementem a análise das demonstrações contábeis e auxiliem aos usuários da informação contábil acerca da posição financeira, orçamentaria, patrimonial e atuarial da entidade, e de fatos relevantes. **(Item 2.15 desta ICC)**

Base legal: Norma Brasileira de Contabilidade 16.6 (Resolução CFC N.º 1.133/08)

- Disponibilizar no portal eletrônico do IPAJM, nos termos do princípio da publicidade esculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal n.º. 9.717/98, no prazo de 30 dias, as avaliações atuariais completas do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, desde a edição da Lei Complementar n.º. 282/2004, e as atas das reuniões conjuntas de eleição das escolhas das hipóteses financeiras e atuariais que foi realizada em conjunto com o ente, o RPPS e o atuário. **(Item 2.16 desta ICC)**

Base legal: Princípio da Publicidade esculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal e no inciso VI do art. 1º da Lei Federal n.º. 9.717/98

Sugere-se ainda ao Conselheiro Relator, conforme análise dos itens **2.1, 2.2, 2.7, 2.8, 2.9 e 2.10**, dar ciência da decisão deste Tribunal de Contas ao **Conselho de Administração do IPAJM**, considerando que, nos termos do art. 64, inciso I da Lei Complementar Estadual 282/2004, é atribuição do Conselho de Administração do instituto analisar e aprovar a proposta orçamentária anual do Instituto, encaminhada pelo Presidente Executivo.

Sugere-se também, ao Conselheiro Relator nos termos da análise realizada no item 2.10 desta ITC, **dar ciência** da decisão deste Tribunal de Contas à **Secretaria de Economia e Planejamento e ao Governo do Estado**, considerando que, nos termos do art. 64, inciso II da Lei Complementar Estadual 282/2004, é atribuição do

Conselho de Administração do instituto analisar e aprovar a proposta de abertura de crédito adicional, encaminhada pelo Presidente Executivo.

Considerando a análise do item 2.5, sugere-se por fim ao relator a **determinação** de aplicação de multa ao gestor, considerando o descumprimento do Termo de Citação nº 288/2016, que solicitou que fosse apresentado de forma segregada os valores pagos, referentes ao contrato de perícias médicas, discriminando as perícias pagas como benefícios da Lei Complementar nº 282/2004 e da Lei Complementar nº46/1994, para fins de realização de ressarcimento dos recursos previdenciários pelo Governo do Estado, desde a vigência do Decreto n.º 2297–R, de 15 de julho de 2009.

Vitória-ES, 09 de dezembro de 2016.

AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO:
FAUSTO DE FREITAS CORRADI
Mat: 202629