



TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Conferência em www.tcees.tc.br
Identificador: E9738-9BC07-6F42B



Estudo Técnico de Jurisprudência 00006/2023-8

Produzido em fase anterior ao julgamento

Processo: 00916/2023-1

Classificação: Prejulgado

Setor: NJS - Núcleo de Jurisprudência e Súmula

Criação: 21/03/2023 15:26

Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Suscitante: Ministério Público de Contas



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

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Trata-se de instauração de incidente de prejulgado (Documentos de Autos Apartados 21/2023 – peça 2), originada nos autos do Processo 5568/2021 – Recurso de Reconsideração.

O recurso de reconsideração originário fora proposto pelo Ministério Público Especial de Contas em face do Acórdão 943/2021 – Processo 14.717/2019, referente à Prestação de Contas Anual, exercício de 2018, do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Serra – IPS.

No citado recurso, o Ministério Público de Contas requereu:

4.1 Preliminarmente, com fundamento no art. 174 da Lei Complementar Estadual 621/201223, dispositivo regulamentado pelo art. 348 e seguintes do Regimento Interno do TCE-ES, a instauração de **Incidente de Prejulgado** tendo por objetivo conferir interpretação harmônica entre: (a) o conceito de preservação do equilíbrio atuarial previsto no art. 40 da Constituição Federal, no art. 9º, § 1º, da Emenda Constitucional 103/2019, no art. 1º da Lei Federal 9.717/1998 e nos demais normativos e notas técnicas aplicáveis à matéria, na acepção perfilhada pelo Núcleo de Controle Externo de Fiscalização de Pessoal e Previdência – NPPREV e por este Parquet de Contas, e (b) o entendimento conferido pelo Plenário do TCE-ES, por meio do item 1.2 do Acórdão 943/2021, o qual, afastando as irregularidades constatadas pelo corpo técnico desta Corte de Contas, considerou regular a utilização, para cobertura do déficit financeiro do RPPS, de receitas decorrentes de aplicações financeiras de recursos vinculados ao plano de amortização do déficit atuarial, contribuindo, desse modo, para a ampliação do déficit atuarial e submetendo o Município de Serra ao risco de ter que suportar, entre outras, as sanções previstas no art. 7º da Lei Federal 9.717/1998, motivo pelo qual este Parquet de Contas pugna para que, mediante decisão normativa, seja vedada a utilização, para cobertura de déficit financeiro do RPPS, de quaisquer recursos destinados ou vinculados ao cumprimento do plano de amortização do déficit atuarial, considerando, para tanto, o fato de que se acham satisfeitos os requisitos de admissibilidade necessários ao



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

conhecimento do incidente processual em tela, destacando-se a relevância da matéria de direito, representada pela necessidade de observância dos critérios de preservação do equilíbrio financeiro e atuarial, e sua aplicabilidade de forma geral a todos os entes subnacionais submetidos à jurisdição desta Corte de Contas e que possuem RPPS;

O requerimento do *Parquet* de Contas foi anuído pela Manifestação Técnica 2315/2022, do Núcleo de Controle Externo de Fiscalização de Pessoal e Previdência e acolhido pelo Voto Vista 297/2022 – Conselheiro Domingos Augusto Taufner.

Nos termos da referida decisão, o incidente tem como objetivo: “...conferir interpretação sobre os recursos destinados ou vinculados ao cumprimento do plano de amortização do déficit atuarial ...”

Por meio da Despacho 8786/2023 (peça 4) a conselheira substituta Márcia Jaccoud Freitas encaminhou os autos a este Núcleo para elaboração do **Estudo Técnico de Jurisprudência**, visando à análise da existência, no âmbito deste Tribunal, de súmulas de jurisprudência, prejudgados ou deliberações sobre o tema objeto da consulta, nos termos do artigo 445, inciso III, do RITCEES.

2. DELIBERAÇÕES SOBRE O TEMA OBJETO DO PREJULGADO

Preliminarmente insta observar que a instauração do presente incidente visa, segundo a Manifestação Técnica 2315/2022 – Processo 5568/2021:

“...estabelecer interpretação harmônica entre o conceito de preservação do equilíbrio atuarial e a possibilidade de utilização de rendimentos de aplicações financeiras e recursos do plano de amortização com a finalidade de promover a cobertura de déficit financeiro do RPPS.”

Nesses termos, em consulta ao sistema de busca de jurisprudência desta Corte, **é possível verificar a existência de deliberações** que versam a respeito dos temas abordados e que podem auxiliar na conclusão a ser conferida por esta Corte de Contas ao presente prejudgado, senão vejamos.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913

**TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO***Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS*

A princípio, apresentam-se as deliberações que contêm irregularidades a respeito de **utilização indevida de recursos previdenciários**.

O **Acórdão 100/2021**, citado pela Manifestação Técnica 2315/2022 – Processo 5568/2021, manteve a irregularidade atinente à utilização indevida de recursos capitalizados destinados à cobertura do déficit atuarial. Ao final, o julgamento foi pela irregularidade da prestação de contas:

Acórdão 00100/2021-7

Enunciado:

Os recursos capitalizados, assim como seus rendimentos, possuem destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, a formação de reservas para amortização do déficit atuarial do ente, não podendo ser utilizados para o custeio de despesas do exercício enquanto persistir o déficit atuarial do regime próprio de previdência social.

Tratam os autos da Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Serra, relativa ao exercício de 2017, sob a responsabilidade de (...) – diretor presidente do IPS (período 01/01 a 01/02/2017) e (...) – diretor presidente do IPS (período 02/02 a 31/12/2017), este também responsável pelo envio da prestação de Contas a este Tribunal.

(...) 2.2.2 Utilização Indevida de Recursos Capitalizados Destinados à Cobertura do Déficit Atuarial.

(...) Os recursos capitalizados, assim como seus rendimentos, possuem uma destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, a formação de reservas para amortização do déficit atuarial do ente, não podendo ser utilizados para o custeamento das despesas do exercício enquanto persistir o déficit atuarial do RPPS.

(...) Entende-se que o rendimento de aplicações financeiras destinadas à formação de reservas, abrangidos pelo regime de capitalização do RPPS, vinculam-se igualmente à cobertura do déficit atuarial, não havendo possibilidade de sua utilização para finalidades como o custeio normal do RPPS, mas apenas em situação de constituição de reserva mínima para a cobertura de provisões matemáticas de benefícios concedidos, conforme registro na conta contábil 227210300 – ‘Plano Previdenciário – Provisões de Benefícios Concedidos’.

(...) A utilização indevida de recursos capitalizados, destinados à cobertura do déficit atuarial, possui correlação direta com a ausência de repasse de aporte financeiro para a cobertura de déficit financeiro do RPPS, (...), assim como correlação com a necessidade de revisão do plano de custeio do RPPS, (...), uma vez que as alíquotas previdenciárias não estão sendo suficientes para a cobertura dos custos normal e suplementar do RPPS.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

(...) No caso presente, apurou-se que os recursos capitalizados, destinados à formação de reservas para amortização do déficit atuarial do RPPS, estão sendo supostamente consumidos indevidamente, enquanto deveriam ser aplicados no mercado financeiro, com a finalidade de formação de reservas (...).

(...) a base legal para tal finalidade consta no art. 8º, parágrafo único, da LRF, cujo dispositivo estabelece a exclusividade dos recursos vinculados no atendimento ao objeto de sua vinculação.

Neste sentido, (...) os recursos capitalizados, como seus rendimentos, possuem uma destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, a formação de reservas para amortização do déficit atuarial do ente, não podendo ser utilizados para o custeamento das despesas do exercício enquanto persistir o déficit atuarial do RPPS. (...).

Acompanho o entendimento técnico e ministerial e sou pela manutenção da irregularidade.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Ordenador. Acórdão 00100/2021-7. Processo TC 08981/2018-2. Relator: João Luiz Cotta Lovatti. Órgão Julgador: Ordinária/Plenário. Data da sessão: 04/02/2021, Data da Publicação no DO-TCES: 18/02/2021).

O **Acórdão 177/2021**, no mesmo sentido, também manteve a irregularidade atinente à utilização indevida de recursos do aporte atuarial decorrente da ausência de repasse financeiro pelo tesouro. Ao final, o julgamento foi pela irregularidade da prestação de contas:

Acórdão 00177/2021-4

Tratam os autos de Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Santa Leopoldina – IPSL, relativa ao exercício de 2017, sob a responsabilidade do Sr. (...), Diretor Presidente.

(...) 2.6 Utilização Indevida de Recursos do Aporte Atuarial Decorrente da Ausência de Repasse Financeiro Pelo Tesouro

(...) A receita proveniente de aportes atuariais vincula-se à sua finalidade específica, impossibilitando eventual utilização para cobertura de insuficiência financeira de sistema previdenciário em regime financeiro de capitalização.

Neste sentido, os aportes atuariais devem permanecer devidamente depositados em conta específica por período mínimo de 5 anos, em processo de capitalização, nos termos estabelecidos pela Portaria MPS 746/2011.

Além disso, os recursos previdenciários capitalizados, assim como seus rendimentos, possuem uma destinação específica e devem atender tão somente ao objeto



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

de sua vinculação, ou seja, a formação de reservas para amortização do déficit atuarial do ente da Federação.

A existência de desequilíbrio atuarial impede a utilização dos rendimentos de aplicações financeiras, uma vez que eles decorrem da capitalização de recursos previdenciários, que devem ser preservados com o objetivo de se conferir equilíbrio no longo prazo ao sistema em regime financeiro capitalizado.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Ordenador. Acórdão 00177/2021-4. Processo TC 07359/2018-1. Relator: João Luiz Cotta Lovatti. Órgão Julgador: Ordinária/2ª Câmara. Data da sessão: 12/02/2021, Data da Publicação no DO-TCES: 01/03/2021).

O **Acórdão 1365/2018**, também manteve a irregularidade de utilização indevida de recursos da alíquota suplementar. Ao final, o julgamento foi pela irregularidade da prestação de contas:

ACÓRDÃO TC- 01365/2018-SEGUNDA CÂMARA

Tratam os presentes autos da Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de João Neiva - IPSJON, referente ao exercício financeiro de 2014, sob a responsabilidade da Sra. (...) – Diretora Presidente.

(...) 2.2 UTILIZAÇÃO INDEVIDA DOS RECURSOS DA ALÍQUOTA SUPLEMENTAR (item 3.1.2 do RT 00239/2017-3)

(...) Apurou-se que no exercício financeiro de 2014, os recursos da alíquota suplementar destinados a formar reservas para amortização do déficit atuarial foram consumidos no pagamento de despesas previdenciárias, enquanto deveriam ser aplicados no mercado financeiro, com a finalidade de formação de reservas:

(...) Apurou-se, conforme Tabela 4-B do RT 00239/2017-3, que o RPPS ao longo do exercício de 2014, consumiu indevidamente R\$ 506.263,93 dos recursos destinados a formação de reservas com vista a amortização do déficit atuarial existente.

O art. 18 da Portaria MPS Nº 403/2008 orienta que, no caso da avaliação atuarial indicar déficit, o parecer atuarial deverá indicar plano de amortização para o seu equacionamento, ou seja, para que sejam acumulados os recursos necessários para cobertura desse déficit atuarial. O art. 19 da Portaria esclarece ainda, que esse plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

(...)



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

O parágrafo único do art. 8º da LRF estabelece a exclusividade dos recursos no atendimento ao objeto de sua vinculação, como acontece com os recursos oriundos da alíquota suplementar, que não dever ter outra destinação senão o financiamento do déficit atuarial:

(...)

Analisando a evolução da capacidade de formação de reservas, percebe-se que a capitalização do RPPS é inconstante, alternando-se entre aumento e redução, em oposição a provisão matemática, que, com exceção do comportamento entre os anos 2012 e 2013, quando houve pequena redução, apresenta significativos aumentos, não sendo acompanhada pela evolução dos ativos do fundo, e, conseqüentemente, ampliando o déficit atuarial, que na apuração com data base em 30/12/2014, alcançou o patamar de R\$ 72.068.686,44.

(...)

Registra-se que em 2010 o RPPS possuía R\$ 0,91 para cada R\$ 1,00 do passivo atuarial, ou seja, quase uma situação de equilíbrio atuarial, já em 2014, para cada R\$1,00 desse mesmo passivo, o RPPS possui somente R\$ 0,14 de ativos. O movimento é inverso ao mandamento constitucional e vem se agravando no decorrer do período analisado, deixando bem evidente o desvio da finalidade da alíquota suplementar que é reduzir o déficit atuarial.

Desta forma, considerando que as reservas foram utilizadas para pagamento de benefícios, ou seja, despesas com finalidade pública, não caberá ao gestor o ressarcimento das despesas, mas municipalidade deverá arcar com a recomposição das reservas consumidas de forma indevida no exercício de 2014, em decorrência da descapitalização do RPPS.

Diante do exposto, e considerando que as justificativas não foram suficientes para sanear o presente indicativo de irregularidade, sugere-se a sua manutenção.

Sugere-se, ainda, determinação ao chefe do Poder Executivo para proceder à recomposição das reservas do RPPS destinadas a amortização do déficit atuarial, que foram utilizadas no pagamento de benefícios concedidos no exercício de 2014, totalizando R\$ 506.263,93, com aplicação de índice oficial de atualização e de taxa de juros, consoante determina o § 3º do art. 13 da Portaria MPS 402/2008, informando os resultados alcançados, apresentando o comprovante de repasse e sua memória de cálculo na próxima prestação de contas.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Ordenador. Acórdão 01365/2018-9. Processo TC 03753/2015-1. Relator: João Luiz Cotta Lovatti. Órgão Julgador: Ordinária/2ª Câmara. Data da sessão: 03/10/2018, Data da Publicação no DO-TCES: 28/01/2019).



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913

**TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO***Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS*

O **Acórdão 915/2021** manteve como grave a irregularidade atinente à utilização indevida das reservas do fundo de aposentadoria. Ao final, o julgamento foi pela irregularidade da prestação de contas:

Acórdão 00915/2021-5

Tratam os presentes autos da Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência de Dores do Rio Preto, sob a responsabilidade do Sr. (...), diretor presidente, no exercício de suas funções administrativas, no exercício de 2017.

(...) II.3.1 UTILIZAÇÃO INDEVIDA DAS RESERVAS DO FUNDO DE APOSENTADORIA

(...) A utilização indevida desses recursos capitalizados, destinados à cobertura do déficit atuarial, por sua vez, mantém estreita relação com a ausência de repasse de aporte financeiro para a cobertura de déficit financeiro do RPPS. A insuficiência financeira decorrente do pagamento de benefícios previdenciários constitui obrigação do Município, a ser realizada em conformidade com o dever legal estatuído no art. 2º, § 1º da Lei Federal 9.717/1995. Obrigação esta inconfundível com aquela de natureza suplementar destinada a equalização de déficit atuarial, conforme precedentes deste Tribunal existentes no Acórdão TC 177/2021-4 - 2ª Câmara e Acórdão TC 100/2021-7 - Plenário.

O fato apurado ganha contornos mais graves porque o responsável pelo RPPS parece conhecer esses fundamentos. Ao apresentar suas justificativas, junta cópia de ofício destinado ao gabinete do prefeito municipal, em 24/04/2018, no qual requer aporte financeiro diante da existência de desequilíbrio financeiro anual no valor de R\$ 173.310,57 no exercício 2017, reconhecendo expressamente o fato em abril de 2018, esclarecendo que no cálculo da apuração do déficit desconsiderou-se "... as despesas de rendimentos das aplicações e dos aportes atuariais por se tratarem de renda de capitalização de longo prazo" (peça 70, fl. 28).

E assim, os elementos nos autos constroem a convicção da ocorrência de destinação de recursos vinculados à formação de reservas para amortização de déficit atuarial em finalidade diversa, irregularidade de natureza grave, com impacto quantitativo sobre o resultado das contas, amoldando-se à hipótese prevista no art. 84, inciso III, alínea "d" da Lei Complementar 621/2012, sujeita a pena imposta no Art. 135, inciso I da mesma Lei e a expedição de determinação.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Ordenador. Acórdão 00915/2021-5. Processo TC 07356/2018-6. Relator: João Luiz Cotta Lovatti. Órgão Julgador: Ordinária/2ª Câmara. Data da sessão: 16/07/2021, Data da Publicação no DO-TCES: 26/07/2021).

Nos mesmos termos, o **Acórdão 1534/2020** manteve como grave a irregularidade atinente à utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas do RPPS. Ao final, o julgamento foi pela irregularidade da prestação de contas:



+55 27 3334-7600

www.tcees.tc.br

@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Acórdão 01534/2020-1

Tratam os presentes autos da Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Aracruz, referente ao exercício de 2017, sob a responsabilidade dos Srs. (...) presidente responsável durante o período de 02/01 a 09/03/2017 e (...) presidente responsável durante o período de 10/03 a 31/12/2017.

(...) II.3.3 UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE RECURSOS DESTINADOS À CONSTITUIÇÃO DE RESERVAS DO RPPS

(...) os recursos de amortização/custeio têm destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, amortizar o déficit atuarial do ente, e não devem ser utilizados para o custeamento das despesas previdenciárias do exercício, na linha da prescrição imposta estabelece o Parágrafo único do art. 8º da LRF, que estabelece exclusividade dos recursos vinculados no atendimento do objeto de sua vinculação, inclusive seus rendimentos, de mesma natureza.

Ademais, eventual insuficiência financeira decorrente do pagamento de benefícios previdenciários se feita por meio de aporte constitui interferência financeira do Município realizada em decorrência do cumprimento do dever legal estatuído no art. 2º, § 1º da Lei Federal 9.717/1995, de outra natureza e inconfundível com aquele de natureza suplementar.

(...) Assim, a conduta dos responsáveis pela UG é condição adequada na ocorrência da irregularidade na modalidade grave por assumirem burocrática e passivamente o pagamento dos benefícios com recursos que lhe eram vedados, com efeitos deletérios sobre a sustentabilidade do RPPS.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Ordenador. Acórdão 01534/2020-1. Processo TC 07353/2018-2. Relator: João Luiz Cotta Lovatti. Órgão Julgador: Ordinária/2ª Câmara. Data da sessão: 27/11/2020, Data da Publicação no DO-TCES: 07/12/2020).

O Acórdão 1530/2020 também entendeu pela manutenção de irregularidade grave, resultando na irregularidade da prestação de contas:

Acórdão 01530/2020-2

Tratam os autos de Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Conceição da Barra – PREVICOB, relativa ao exercício de 2015, sob a responsabilidade de (...), Diretor Presidente.

(...) III.1 UTILIZAÇÃO INDEVIDA DOS RECURSOS DA ALÍQUOTA SUPLEMENTAR

(...) os recursos capitalizados, destinados à formação de reservas para amortização do déficit atuarial do RPPS, estariam sendo consumidos indevidamente, enquanto deveriam ser aplicados no mercado financeiro, com a finalidade de formação de reservas.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritosanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

(...) A cobertura de insuficiências financeiras deve correr à conta do ente responsável pela sua cobertura a teor do §1º do art. 2º da Lei 9.717/98. Esse mandamento objetiva impedir a descapitalização dos regimes próprios de previdência social a fim de preservar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, conforme preconiza o art. 40 da CF/88 e art. 69 da LRF.

Esses preceitos, combinado com a obrigação de se utilizar os recursos legalmente vinculados para atender exclusivamente ao objeto de sua vinculação, norma estabelecida no parágrafo único do art. 8º da LRF, forma amarras garantidoras sobre a destinação das receitas previdenciárias e torna transparente a sustentabilidade do regime.

(...) os recursos capitalizados, assim como seus rendimentos, possuem uma destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, a formação de reservas para amortização do déficit atuarial do ente, não podendo ser utilizados para o custeamento das despesas do exercício enquanto persistir o déficit atuarial do RPPS, não havendo possibilidade de sua utilização para finalidades como o custeio normal, mas apenas em situação de equilíbrio atuarial do ente da Federação.

Desse modo, elementos nos autos permitem inferir a utilização indevida de recursos vinculados, irregularidade de natureza grave cometida por (...), negligente na execução de despesa sob sua responsabilidade, comprometendo a sustentabilidade do regime previdenciário municipal.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Ordenador. Acórdão 01530/2020-2. Processo TC 10326/2016-7. Relator: João Luiz Cotta Lovatti. Órgão Julgador: Ordinária/2ª Câmara. Data da sessão: 27/11/2020, Data da Publicação no DO-TCES: 07/12/2020).

No **Acórdão 500/2019** entendeu-se que, no caso concreto, houve conduta dos responsáveis assemelhada ao estado de necessidade, razão pela qual foram acolhidas as suas justificativas, sendo **mantida a irregularidade de utilização indevida de recursos da alíquota suplementar**, sem, contudo, macular suas contas, conduzindo ao julgamento pela **regularidade com ressalva**:

ACÓRDÃO TC- 500/2019 – SEGUNDA CÂMARA

Tratam os presentes autos de Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de São Gabriel da Palha – SGP - PREV, relativa ao exercício de 2014, sob a responsabilidade do Senhor (...).

(...) VOTO-VISTA DO EXMO. SR. CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER:

(...) • UTILIZAÇÃO INDEVIDA DOS RECURSOS DA ALÍQUOTA SUPLEMENTAR

Base Legal: Art. 8º § único da Lei de Responsabilidade Fiscal.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiç, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913

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

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

(...) Conforme o Relatório Técnico, nos cálculos apresentados na tabela 06, que tratou da Formação de Reservas do Instituto, identificou-se que o RPPS vinha se valendo de forma indevida das reservas financeiras destinadas a amortização do déficit para pagamento de benefícios previdenciários.

Os gestores do Instituto, alegam, por sua vez, que a receita de contribuição mais o aporte financeiro realizado pelo Município eram recursos insuficientes para fazer face a despesa com os pagamentos a inativos e pensionistas e para não incorrer na ausência de pagamento dos benefícios "por uma questão de direitos humanos e sociais, optaram por utilizar os recursos disponíveis para realizar o pagamento dos benefícios".

Conquanto, a justificativa apresentada não saneie a irregularidade, haja vista os recursos da alíquota suplementar possuírem destinação específica, os quais devem atender ao objeto de sua vinculação conforme preceitua o art. 8º da LRF, não podemos deixar de considerar que, a exigência na aplicação das normas, deve caminhar em conjunto com as dificuldades reais enfrentadas pelo gestor (art. 22 da LINDB), do contrário, a exigência fria e autônoma da aplicação normativa, neste caso concreto, importaria na suspensão do pagamento de benefícios previdenciários, o que também resultaria na violação de direitos. Violação essa, na ordem dos direitos fundamentais do homem assegurados por pilar de base constitucional.

Afinal, dentre os direitos sociais, o direito à remuneração possui natureza de ordem pública, cuja imperatividade os torna invioláveis.

A conduta dos gestores, portanto, de se valerem das reservas para não deixarem de pagar os benefícios previdenciários a aposentados e pensionistas se assemelha em demasia a conduta praticada em estado de necessidade, cujo conceito trazido pelo art. 24 do Código Penal apreende que "considera-se em estado de necessidade quem pratica o fato para salvar de perigo atual, que não provocou por sua vontade, nem podia de outro modo evitar, direito próprio ou alheio, cujo sacrifício, nas circunstâncias, não era razoável exigir-se".

(...) Ante ao exposto, acolho o opinamento do corpo técnico no sentido de expedir DETERMINAÇÃO ao Chefe do Poder Executivo para proceder à recomposição das reservas do RPPS destinadas a amortização do déficit atuarial, que foram utilizados no pagamento de benefícios concedidos naquele exercício, totalizando R\$ 1.392.913,96, mas não posso deixar de ponderar e acolher as justificativas dos gestores ante a peculiar situação do caso concreto, o que me faz concluir pela manutenção da irregularidade, contudo sem o condão de macular as contas, na forma do art. 84, II da LC 621/2012.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Ordenador. Acórdão 00500/2019-6. Processo TC 05472/2015-1. Relator: João Luiz Cotta Lovatti. Órgão Julgador: Ordinária/2ª Câmara. Data da sessão: 17/04/2019, Data da Publicação no DO-TCES: 08/07/2019).

O Parecer Prévio 20/2022 ressalta que esta Corte de Contas tem entendido de que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998,



+55 27 3334-7600

www.tcees.tc.br

@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913

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

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também o custo suplementar.

Nota-se que o relator ressalva que a interpretação supracitada será aplicada tão somente para exercícios até o ano de 2019, tendo como marco temporal a reforma da previdência, que fora efetivada somente em novembro de 2019, e, ao final, orienta que seja adotada prática de capitalização dos rendimentos para garantia do equilíbrio atuarial e pagamento de benefícios futuros. Vejamos:

Parecer Prévio 00020/2022-1

Enunciado:

1. Os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, constantes das Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também o custo suplementar. 2. Entendimento aplicado apenas até o exercício de 2019, sendo a reforma da previdência o ponto de corte, para que se considere a receita patrimonial, relacionada ao rendimento de aplicações financeiras no cálculo, em adição as contribuições do exercício. 3. Adota-se como melhor prática que os rendimentos sejam capitalizados, para garantir o equilíbrio atuarial e o consequente pagamento de benefícios previdenciários futuros.

Tratam os presentes autos de Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Serra, exercício de 2019, sob a responsabilidade do Sr. (...).

(...) 2.2.1 AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO DO RPPS (Item 3.1.2.1 do RT 143/2021-5) – Base normativa: art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 69 da LRF; art. 1º e 2º, § 1º, da Lei Federal 9.717/199 e art. 78 da Portaria MF 464/2018.

Conforme indicado no RT 00143/2021-5, a equipe técnica identificou desequilíbrio financeiro no RPPS, decorrente da diferença entre receitas arrecadadas e despesas empenhadas, revelando a necessidade de aporte financeiro por parte do ente federativo ao Fundo Previdenciário do IPS, (...):

(...) Nota-se que a irregularidade em tela, aponta ausência de equilíbrio financeiro, tendo como origem uma insuficiência em 2019 de R\$ -45.176.241,63, que foi calculada pela equipe técnica apenas com base no custo normal do plano de custeio, excluída a parte suplementar e rendimento de aplicações financeiras, por entender que esta receita não se destina à cobertura de déficit financeiro do RPPS, mas apenas à cobertura do seu déficit atuarial, constituindo recurso a ser capitalizado para o pagamento de benefícios previdenciários futuros, em garantia ao equilíbrio atuarial.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Este Relator concorda que os recursos provenientes de rendimento de aplicações quando utilizados para capitalização do fundo, pode garantir o equilíbrio atuarial do instituto, sendo esta a melhor prática a ser exercida.

Entretanto, o Colegiado desta Corte de Contas tem entendido que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também o custo suplementar.

(...) embora nos normativos aplicáveis aos RPPS o conceito de equilíbrio e déficit financeiro não limita a receitas apenas às contribuições normais, mas pode incluir a receita patrimonial, relacionada ao rendimento de aplicações financeiras, este Relator entende que esta prática não deve ser reiterada ou padronizada, pois como já mencionado a melhor prática para garantir o equilíbrio atuarial, o pagamento de benefícios previdenciários futuros, é que estes recursos provenientes de rendimento de aplicações financeiras sejam capitalizados.

Por esta razão, friso que esta interpretação será aplicada tão somente para exercícios até o ano de 2019, tendo como marco temporal a reforma da previdência, que fora efetivada somente em novembro de 2019.

Este entendimento decorre do fato de que até a reforma da previdência não dispunha o município de mecanismos legislativos eficientes para reduzir o déficit previdenciário, como é o caso da majoração de alíquotas e ampliação da base de cálculo, do aumento da idade mínima para aposentadoria e de outras medidas restritivas.

Nesta esteira, torna-se pertinente recomendar que o Município de Serra faça adesão à reforma da previdência de maneira ampla, como forma de criar meios para facilitar o caminho para o equilíbrio financeiro e atuarial do seu RPPS.

Nesse sentido, acompanhando parcialmente o entendimento técnico e ministerial, entendo por manter a irregularidade, apenas no campo da ressalva.

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Prefeito. Parecer Prévio 00020/2022-1. Processo TC 02914/2020-1. Relator: Domingos Augusto Taufner. Órgão Julgador: Ordinária/Plenário. Data da sessão: 17/02/2022, Data da Publicação no DO-TCES: 07/03/2022).

No mesmo sentido o **Parecer Prévio 93/2021**:

Parecer Prévio 93/2021

Enunciado:

1. Os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, constantes das Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também o custo suplementar. 2. Adota-se como melhor prática que os rendimentos sejam capitalizados, para garantir o equilíbrio atuarial e o consequente pagamento de benefícios previdenciários futuros. 3. O ponto de corte, será a reforma da previdência, ou seja, até o exercício de 2019, para que



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

se considere a receita patrimonial, relacionada ao rendimento de aplicações financeiras no cálculo, em adição às contribuições do exercício.

Excerto:

Trata-se de Recurso de Reconsideração, interposto pelo Sr. (...) – Prefeito do Município de Dores de Rio Preto, em face do Parecer Prévio 102/2020-8 – Primeira Câmara, constante do Processo TC 8670/2019-4, que recomendou ao Legislativo Municipal a rejeição das contas da Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto, no exercício de 2018, sob a sua responsabilidade, conforme descrito abaixo:

(...) 2.1 AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO DO RPPS

(...) A apuração do equilíbrio financeiro calculado pela equipe técnica, desconsiderou a receita patrimonial, relacionada ao rendimento de aplicações financeiras, por entender que esta receita não se destina à **cobertura de déficit financeiro** do RPPS, mas apenas à cobertura do seu déficit atuarial, constituindo recurso a ser capitalizado para o pagamento de benefícios previdenciários futuros, em garantia ao equilíbrio atuarial do instituto.

Este Relator concorda que os recursos provenientes de rendimento de aplicações quando utilizados para capitalização do fundo, pode garantir o equilíbrio atuarial do instituto, sendo esta a melhor prática a ser exercida.

Entretanto, o Colegiado desta Corte de Contas tem entendido que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também as demais receitas do plano de benefícios (rendimentos das aplicações, compensações previdenciárias).

(...) Desta forma, no caso dos autos, considerando a receita patrimonial, relacionada ao rendimento de aplicações financeiras no cálculo, em adição às contribuições do exercício, tem-se superávit, não havendo, portanto, desequilíbrio financeiro.

Registre-se também que o ano dos fatos é o de 2018 em que os municípios dispunham de poucos instrumentos para reduzir as despesas previdenciárias, pois não tinham, por exemplo, a possibilidade de aumentar a idade mínima de aposentadoria. Com a Emenda Constitucional 103/2019, os municípios com RPPS, além de serem obrigados a cobrar a alíquota mínima de 14% dos seus servidores, podem aderir à reforma da previdência como um todo o que facilita o enquadramento nos índices permitidos de gasto com pessoal pela Lei de Responsabilidade Fiscal bem como encurta um pouco o longo caminho para a obtenção do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, sendo pertinente recomendação nesse sentido.

Por fim, destaco que embora nos normativos aplicáveis aos RPPS o conceito de equilíbrio e déficit financeiro não limita as receitas apenas as contribuições normais, mas pode incluir a receita patrimonial, relacionada aos rendimentos de aplicações financeiras, não proibindo o seu gasto no pagamento de benefícios previdenciários, entendo que esta prática não deve ser reiterada ou padronizada, pois como já mencionado neste voto, este Relator entende que a melhor prática para garantir o equilíbrio atuarial e o consequente pagamento de benefícios previdenciários futuros é que esses rendimentos sejam capitalizados.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Nesse sentido, divergindo do entendimento técnico e ministerial, entendo por manter a irregularidade no campo da ressalva, bem como recomendar ao Prefeito Municipal que proponha a adesão por completo à Reforma da Previdência feita pelo governo federal, nos termos do art. 40, § 1º, III com a redação dada pela Emenda Constitucional 103/2019, sem prejuízo de aplicação de outros instrumentos previstos na referida emenda, com o fim de construir sustentabilidade ao RPPS local, de facilitar o cumprimento dos limites de despesa de pessoal previstos na LRF e de não criar prejuízos aos investimentos locais nem às gerações futuras.

(TCE-ES. Controle Externo > Recurso > Recurso de Reconsideração. Parecer Prévio 00093/2021-1. Processo TC 05857/2020-2. Relator: Domingos Augusto Taufner. Órgão Julgador: Ordinária/Plenário. Data da sessão: 21/10/2021, Data da Publicação no DO-TCES: 08/11/2021).

O Parecer Prévio 71/2021, também sinaliza da mesma forma:

[Parecer Prévio 00071/2021-4](#)

Tratam os autos de Recurso de Reconsideração interposto pelo Sr. (...) – Chefe do poder Executivo do Município de Mantenópolis, em face do Parecer Prévio 105/2020-1, proferido nos autos do Processo TC 8689/2019-9, (...).

(...) 2.2.1 AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO DO RPPS

(...) Nota-se que a irregularidade em tela, aponta ausência de equilíbrio financeiro do Fundo Previdenciário, tendo como origem uma insuficiência de R\$ 666.373,97, que não fora realizado o respectivo aporte para cobertura desse déficit dentro do exercício.

(...) Este Relator concorda que os recursos provenientes de rendimento de aplicações quando utilizados para capitalização do fundo, pode garantir o equilíbrio atuarial do instituto, sendo esta a melhor prática a ser exercida.

Entretanto, o Colegiado desta Corte de Contas tem entendido que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/199820, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também as demais receitas do plano de benefícios (rendimentos das aplicações, compensações previdenciárias).

(...) Diante da fundamentação supra, em respeito ao princípio da colegialidade, aplico este entendimento ao presente caso. Desta forma, no caso dos autos, considerando a receita patrimonial, relacionada ao rendimento de aplicações financeiras no cálculo, em adição as contribuições do exercício, tem-se superávit, não havendo, portanto, desequilíbrio financeiro.

Além disso, importa registrar que no caso em tela o gestor, mesmo que posteriormente, adotou medidas necessárias para sanear o problema, conforme comprovou neste recurso.

(...) Por fim, destaco que embora nos normativos aplicáveis aos RPPS o conceito de equilíbrio e déficit financeiro não limita as receitas apenas as contribuições normais, mas pode incluir a receita patrimonial, relacionada aos rendimentos de



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

aplicações financeiras, não proibindo o seu gasto no pagamento de benefícios previdenciários, entendendo que esta prática não deve ser reiterada ou padronizada, pois como já mencionado neste voto, este Relator entende que a melhor prática para garantir o equilíbrio atuarial e o consequente pagamento de benefícios previdenciários futuros é que esses rendimentos sejam capitalizados.

(TCE-ES. Controle Externo > Recurso > Recurso de Reconsideração. Parecer Prévio 00071/2021-4. Processo TC 00359/2021-7. Relator: Domingos Augusto Taufner. Órgão Julgador: Ordinária/Plenário. Data da sessão: 26/08/2021, Data da Publicação no DO-TCES: 13/09/2021).

O **Parecer Prévio 63/2021**, quando tratou da ausência de equilíbrio financeiro, entendeu que a insuficiência financeira do regime próprio de previdência gerada pela falta de repasses de recursos pelo ente federativo para arcar com o pagamento de benefícios previdenciários, resultou na utilização de rendimento de aplicações financeiras e de contribuições previdenciárias destinadas ao custeio suplementar, afetando a capacidade de formação de reservas destinadas à cobertura do déficit do ente de RPPS, concluindo pela omissão grave do responsável ante à ausência de repasse dos aportes:

Parecer Prévio 00063/2021-1

Versam os presentes autos sobre a Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Ibitiraçu, relativa ao exercício de 2018, sob a responsabilidade dos senhores (...).

(...) 1.1 – Ausência de equilíbrio financeiro do RPPS

(...) Constatou o Núcleo de Controle Externo de Fiscalização de Pessoal e Previdência uma insuficiência financeira na ordem de R\$ 403.202,91, concorrendo para o desequilíbrio financeiro do regime próprio de previdência do município de Ibitiraçu, em decorrência da utilização de rendimento de aplicações financeiras, assim como de contribuições previdenciárias destinadas ao custeio suplementar tendo em vista a ausência de aporte financeiro por parte do Tesouro Municipal.

(...) In casu, a insuficiência financeira do regime próprio de previdência gerada pela falta de repasses de recursos pelo ente federativo para arcar com o pagamento de benefícios previdenciários, resultou na utilização de rendimento de aplicações financeiras e de contribuições previdenciárias destinadas ao custeio suplementar, afetando a capacidade de formação de reservas destinadas à cobertura do déficit do ente de RPPS.

Deste modo, a ausência de repasse dos aportes para cobertura das insuficiências financeiras, prejudica o alcance do equilíbrio financeiro por parte do regime próprio de previdência, revelando, portanto, grave omissão do responsável, nos termos do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

(TCE-ES. Controle Externo > Contas > Prestação de Contas > Prefeito. Parecer Prévio 00063/2021-1. Processo TC 08676/2019-1. Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo. Órgão Julgador: Ordinária/1ª Câmara. Data da sessão: 06/08/2021, Data da Publicação no DO-TCES: 16/08/2021).

Faz-se notar, porém, que o **Acórdão 145/2023** reformulou, em sede de recurso de reconsideração, o entendimento exposto no supracitado Acórdão 100/2021 quanto às irregularidades de ausência de repasse de aporte financeiro para cobertura de déficit financeiro do RPPS e de utilização indevida de recursos capitalizados destinados à cobertura do déficit atuarial, afastando as irregularidades conforme se extrai dos trechos abaixo:

Acórdão 145/2023

Trata-se de RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO (...), contra o Acórdão TC n. 100/2021, proferido pelo Plenário no processo n. 8981/2018, referente à Prestação de Contas Anual do exercício de 2017.

(...) FUNDAMENTAÇÃO

(...) Em relação ao item 2.1 da Conclusiva n. 271/2020, intitulado “Ausência de repasse de aporte financeiro para cobertura de déficit financeiro do RPPS”, (...).

(...) Nos presentes autos, a área técnica apurou que a receita arrecadada de contribuição normal (custeio normal) e de contribuição suplementar (custeio suplementar), excluídos os rendimentos das aplicações financeiras, não foi suficiente para cobrir as despesas empenhadas no exercício, gerando uma insuficiência que deveria ser coberta por um aporte financeiro da Prefeitura.

Desse modo, a irregularidade foi caracterizada pela ausência do aporte financeiro, tendo como origem uma insuficiência calculada com base apenas no custo normal e suplementar do plano de custeio, excluídos os rendimentos.

É preciso mencionar que essa posição da área técnica se mostra excepcional, pois, geralmente, são excluídas também todas as contribuições suplementares, além da receita patrimonial de rendimentos, tal como ocorreu no processo TC n. 10.316/2016 (Contas/2015 do IPAS Serra).

No entanto, os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, constantes das Portarias MPS n. 403/2008, MF n. 464/2018 e MTP n. 1467/2022, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem limitação às contribuições normais e suplementares, indicando que a apuração deve abranger também os rendimentos.

(...) Sendo assim, as contribuições suplementares e seus rendimentos (bem como os aportes atuariais com mais de 05 anos) podem ser utilizados para o pagamento de benefícios do exercício, inexistindo restrições normativas relacionadas à fase inicial de acumulação ou à cobertura mínima das provisões de benefícios concedidos.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913

**TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO***Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS*

(...) Dessa forma, não se aplica, ao presente tópico, a regra contida no art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, que atribui ao Ente federativo a responsabilidade pela cobertura da insuficiência financeira para o pagamento de benefícios e exige o repasse do aporte financeiro, razão pela qual dirijo da área técnica para afastar o indicativo e a Determinação expedida, sendo necessária a reforma do Acórdão recorrido.

Acrescento que posição semelhante foi adotada nos processos TC n. 14.701/2019 (Contas/2018 do IPAS Alegre), n. 5497/2020 (Contas/2019 do IPAS Conceição da Barra), n. 14.720/2019 (Contas/2018 do IPAS Conceição da Barra), n. 10.317/2016 (Contas/2015 do IPAS Itapemirim), n. 10.316/2016 (Contas/2015 do IPAS Serra), n. 14.717/2019 (Contas/2018 do IPAS Serra) e n. 7000/2017 (Contas/2016 do IPAS Santa Leopoldina).

(...) Quanto ao tópico 2.2 da Conclusiva n. 271/2020, denominado “Utilização Indevida de Recursos Capitalizados Destinados à Cobertura do Déficit Atuarial” (...)

(...) Segundo os fundamentos lançados quanto ao tópico 2.1, considerando que não há vedação ao uso da receita suplementar para o pagamento de benefícios (exceto quanto à limitação temporal ao uso dos aportes atuariais), dirijo da área técnica para afastar o indicativo, sendo necessária a reforma do Acórdão recorrido.

Destaco que posição semelhante foi adotada nos processos TC n. 5497/2020 (Contas/2019 do IPAS Conceição da Barra), n. 14.720/2019 (Contas/2018 do IPAS Conceição da Barra), n. 10.317/2016 (Contas/2015 do IPAS Itapemirim) e n. 10.316/2016 (Contas/2015 do IPAS Serra).

(TCE-ES. Controle Externo > Recurso > Recurso de Reconsideração. Acórdão 00145/2023-1. Processo TC 03817/2021-2. Relator: Márcia Jaccoud Freitas. Órgão Julgador: Ordinária/Plenário. Data da sessão: 02/03/2023, Data da Publicação no DO-TCES: 13/03/2023).

Vale destacar que o Acórdão 145/2023 cita outras deliberações que, no mesmo sentido, afastam as irregularidades citadas, quais sejam: **Acórdão 1068/2019, Acórdão 372/2021, Acórdão 1305/2021, Acórdão 943/2021, Acórdão 370/2021 e Acórdão 286/2022.**

Também reformulou posicionamento anterior, o **Acórdão 209/2022**, quanto à utilização de recursos de aportes, da alíquota suplementar e dos rendimentos de aplicações financeiras para pagamento de benefícios previdenciários no exercício:



+55 27 3334-7600

www.tcees.tc.br

@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Acórdão 00209/2022-9

Tratam os presentes autos de Recurso de Reconsideração, (...), em face do Acórdão TC – 00229/2021-8 – Segunda Câmara, prolatado nos autos do Processo TC 14719/2019-1, que julgou a Prestação de Contas Anual do IPACI, relativa ao exercício de 2018, (...).

(...) 3. DO MÉRITO RECURSAL:

(...) Examinando o feito, verifico, inicialmente, que os recorrentes questionam a legalidade da Decisão do Tribunal de Contas, visto que não se encontra na legislação pátria vigente, qualquer dispositivo legal ou regulamentar no sentido de vedar a utilização dos recursos de aportes, da alíquota suplementar e dos rendimentos de aplicações financeiras para pagamento de benefícios previdenciários no exercício, enquanto não formarem uma reserva capaz de cobrir as provisões matemáticas dos benefícios concedidos (disponibilidades financeiras – ativo = provisões matemáticas dos benefícios concedidos – passivo), considerando o disposto no art. 5º inciso II, da Constituição Federal, segundo o qual, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

(...) Desta forma, ainda que se entenda a preocupação e o zelo da área técnica no sentido de buscar a preservação do equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS, não me resta alternativa senão acolher as razões recursais, visto que inexistente qualquer dispositivo legal ou regulamentar no sentido de vedar a utilização das receitas de contribuição suplementar, de aportes, e de rendimentos de aplicações financeiras para custeio dos benefícios previdenciários no exercício, (...):

(...) Cabe ainda ressaltar que as duas únicas vedações legais no tocante à aplicação dos recursos previdenciários estão contidas no art. 21, § 2º da Portaria MPS 403/2008, de transferência de recursos, obrigações e segurados do Plano Financeiro para o Plano Previdenciário, no caso de segregação de massa, e na Portaria MPS 746/2011, art. 1º, § 1º, I e II, de utilização dos recursos do aporte para cobertura do déficit atuarial que deve permanecer aplicado em conta separada dos demais recursos pelo período mínimo de 5 (cinco) anos, não se incluindo a alíquota suplementar.

Posto isto, dirijo do entendimento técnico e do Parquet de Contas, acolho as razões recursais e afasto a determinação expedida, contida no item 1.4 do v. Acórdão TC 229/2021 –Segunda Câmara, de reposição dos valores de reservas do RPPS, supostamente utilizados indevidamente para pagamento de benefícios previdenciários no exercício de 2018, (...), devendo o referido Acórdão ser reformado quanto a este ponto, ficando a respectiva irregularidade para julgamento nos autos do Processo TC 1633/2021.

(TCE-ES. Controle Externo > Recurso > Recurso de Reconsideração. Acórdão 00209/2022-9. Processo TC 01498/2021-1. Relator: Marco Antônio da Silva. Órgão Julgador: Ordinária/Plenário. Data da sessão: 24/02/2022, Data da Publicação no DO-TCES: 14/03/2022).



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Em resumo é possível sistematizar os referidos entendimentos na seguinte tabela:

Nº da Deliberação	Entendimento	Fundamento/justificativa
Acórdão 100/2021	Irregularidade mantida	Os recursos capitalizados, como seus rendimentos, possuem destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, a formação de reservas para amortização do déficit atuarial do ente, não podendo ser utilizados para o custeamento das despesas do exercício enquanto persistir o déficit atuarial do RPPS
Acórdão 177/2021	Irregularidade mantida	Os recursos previdenciários capitalizados, assim como seus rendimentos, possuem uma destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, ou seja, a formação de reservas para amortização do déficit atuarial do ente da Federação
Acórdão 1365/2018	Irregularidade mantida	O parágrafo único do art. 8º da LRF estabelece a exclusividade dos recursos no atendimento ao objeto de sua vinculação, como acontece com os recursos oriundos da alíquota suplementar, que não dever ter outra destinação senão o financiamento do déficit atuarial.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913


**TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**
Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Acórdão 915/2021	Grave irregularidade	A insuficiência financeira decorrente do pagamento de benefícios previdenciários constitui obrigação do Município, a ser realizada em conformidade com o dever legal estatuído no art. 2º, § 1º da Lei Federal 9.717/1995. Obrigação esta inconfundível com aquela de natureza suplementar destinada a equalização de déficit atuarial.
Acórdão 1534/2020	Grave irregularidade	A conduta dos responsáveis pela UG é condição adequada na ocorrência da irregularidade na modalidade grave por assumirem burocrática e passivamente o pagamento dos benefícios com recursos que lhe eram vedados, com efeitos deletérios sobre a sustentabilidade do RPPS.
Acórdão 1530/2020	Grave irregularidade	Utilização indevida de recursos vinculados, irregularidade de natureza grave cometida, negligente na execução de despesa sob responsabilidade do gestor, comprometendo a sustentabilidade do regime previdenciário municipal.
Acórdão 500/2019	Irregularidade mantida sem macular as contas	A conduta dos gestores, portanto, de se valerem das reservas para não deixarem de pagar os benefícios previdenciários a aposentados e pensionistas se assemelha em demasia a conduta praticada em estado de necessidade.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913


**TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**
Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Parecer Prévio 00020/2022	Irregularidade mantida com ressalvas	O Colegiado desta Corte de Contas tem entendido que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também o custo suplementar.
Parecer Prévio 63/2021	Irregularidade grave mantida	A insuficiência financeira do regime próprio de previdência gerada pela falta de repasses de recursos pelo ente federativo para arcar com o pagamento de benefícios previdenciários, resultou na utilização de rendimento de aplicações financeiras e de contribuições previdenciárias destinadas ao custeio suplementar, afetando a capacidade de formação de reservas destinadas à cobertura do déficit do ente de RPPS
Parecer Prévio 93/2021	Irregularidade mantida com ressalvas	O Colegiado desta Corte de Contas tem entendido que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

		a apuração deve abranger também as demais receitas do plano de benefícios (rendimentos das aplicações, compensações previdenciárias).
Parecer Prévio 71/2021	Irregularidade mantida com ressalvas	o Colegiado desta Corte de Contas tem entendido que os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, apresentados nas Portarias MPS n. 403/2008 e MF n. 464/2018, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/199820, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem apresentar limitação às contribuições normais, indicando que a apuração deve abranger também as demais receitas do plano de benefícios (rendimentos das aplicações, compensações previdenciárias).
Acórdão 145/2023 (no mesmo sentido: Acórdão 1068/2019 Acórdão 372/2021 Acórdão	Irregularidade afastada	Os conceitos de equilíbrio e déficit financeiro, constantes das Portarias MPS n. 403/2008, MF n. 464/2018 e MTP n. 1467/2022, que integram a regra do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/1998, preveem que eventual insuficiência financeira resultará do confronto entre as “receitas auferidas” e as “obrigações” do regime próprio no exercício, sem limitação às contribuições normais e



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

<p>1305/2021 Acórdão 943/2021 Acórdão 370/2021 Acórdão 286/2022)</p>		<p>suplementares, indicando que a apuração deve abranger também os rendimentos.</p>
<p>Acórdão 209/2022</p>	<p>Afastada a determinação de reposição dos valores de reservas do RPPS, supostamente utilizados indevidamente para pagamento de benefícios previdenciários</p>	<p>Inexistência de dispositivo legal ou regulamentar no sentido de vedar a utilização das receitas de contribuição suplementar, de aportes, e de rendimentos de aplicações financeiras para custeio dos benefícios previdenciários no exercício</p>

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, nos termos do art. 445, inciso III, do RITCEES, **conclui-se informando a existência de deliberações que versam sobre o tema objeto do presente prejudgado**, nos termos expostos no tópico anterior.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buai, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

Núcleo de Jurisprudência e Súmula - NJS

Deste modo, encaminhamos os autos ao Núcleo de Recursos e Consultas - NRC para instrução, nos termos do art. 350, do RITCEES.

Vitória, 20 de março de 2023.

Carolina Zanchetta Vieira

Matrícula n. 203.492

Murilo Costa Moreira

Auditor de Controle Externo

Matrícula n. 203.524



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritosanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913