



MINISTÉRIO  
PÚBLICO  
DE CONTAS  
ESTADO DO  
ESPÍRITO SANTO

2ª Procuradoria de Contas

## EXCELENTÍSSIMO SENHOR CONSELHEIRO-PRESIDENTE DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

O **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**, pelo Procurador abaixo subscrito, vem, tempestivamente, à presença de V. Ex. <sup>a</sup>, com fulcro no art. 130 da Constituição Federal c/c art. 3º, inciso III, da Lei Complementar Estadual n. 451/2008 e art. 152, inciso I, da Lei Complementar Estadual n. 621/2012, inconformado com o Parecer Prévio 00117/2024-7– 2ª Câmara (Processo TC-08040/2022-7), propor o presente

### RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Em vista das razões anexas, requerendo após o cumprimento das formalidades legais e regimentais, seja o presente submetido à apreciação do egrégio Plenário, na forma do art. 9º, inciso XIII, do RITCEES.

Nestes termos,  
Pede deferimento.

Vitória, 27 de março de 2025.

LUCIANO VIEIRA  
PROCURADOR DE CONTAS



---

## RAZÕES DO RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Processo TC: 08040/2022-7, 07891/2024-6

Parecer Prévio: TC- 00117/2024-7 e TC-00152/2024-9 – 2ª Câmara

EGRÉGIO TRIBUNAL,  
EMINENTES CONSELHEIROS,

### I – BREVE RELATO

O Parecer Prévio TC **00117/2024-7**– 2ª Câmara, exarado nos autos do Processo TC-08040/2022-7, recomendou ao Legislativo Municipal a aprovação com ressalvas das contas da Prefeitura de Dores do Rio Preto, sob a responsabilidade de Cleudenir José de Carvalho Neto, no exercício de 2021, cuja parte dispositiva abaixo transcreve-se:

#### 1. PARECER PRÉVIO TC-117/2024:

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

1.1. EMITIR **PARECER PRÉVIO** pela **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas anuais, referentes ao exercício de 2021, prestadas pelo prefeito municipal de Dores do Rio Preto, Sr. Cleudenir José de Carvalho Neto, nos seguintes moldes:

**Parecer Prévio sobre as Contas do Prefeito Municipal de Dores do Rio Preto** O Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo é de parecer que as contas atinentes ao exercício financeiro de 2021, apresentadas pelo Excelentíssimo Senhor Prefeito Municipal de Dores do Rio Preto, Cleudenir José de Carvalho Neto, estão em condições de serem aprovadas, recomendando-se a sua **aprovação com ressalvas** pela Câmara Municipal.

#### 1. Opinião sobre a execução orçamentária e financeira

Com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise sobre a execução dos orçamentos do Município, conclui-se que, **com exceção**



**dos efeitos das ocorrências registradas nas subseções I.14.2, I.14.4 e I.14.8 deste voto**, foram observados, em todos os aspectos relevantes, os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública municipal, bem como as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos do Município e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual **(opinião com ressalvas)**.

### **2. Conclusão sobre as demonstrações contábeis consolidadas**

Aplicados os procedimentos patrimoniais específicos, conclui-se que, **com exceção das ressalvas registradas nas subseções I.14.5, I.14.6 e I.14.7 deste voto**, o Balanço Patrimonial Consolidado está evidenciando, adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial do Município em 31.12.2021 **(opinião com ressalvas)**

### **3. Opinião sobre as autorizações de despesas relacionadas ao enfrentamento da pandemia – EC 106/2020**

Acerca da análise exigida pelo art. 5º, inciso II, da EC 106/2020, conclui-se que foram observadas, em todos os aspectos relevantes, as normas constitucionais, legais e regulamentares aplicáveis, na abertura dos créditos adicionais relativos ao enfrentamento da calamidade pública, em especial quanto ao que estabelece a Lei 4.320/1964 **(opinião sem ressalva)**

## **Fundamentação do Parecer Prévio sobre as Contas do Prefeito Municipal de Dorés do Rio Preto**

### **1. Fundamentos para a opinião sobre a execução dos orçamentos**

A descrição completa dos fundamentos para a emissão de opinião com ressalvas sobre a execução dos orçamentos do Município consta na seção I.3, especialmente na subseção I.3.9 deste voto.

**Ressalvas** identificadas neste voto:

**I.14.2 Ausência de equilíbrio financeiro do regime previdenciário em capitalização devido à inexistência de aporte para cobertura de insuficiência financeira no pagamento de benefícios previdenciários** *(subseção 3.6.2 do RT 233/2023-1, acerca dos fatos abordados no item 3.1.2.1 do RT 430/2022-4).*

Critério: art. 40 da CF/88 e art. 69 da LRF.

**I.14.4 Ausência de equilíbrio atuarial do RPPS devido à inexistência de proposta legislativa para a revisão do plano de custeio normal apurado pela avaliação atuarial anual** *(subseção 3.6.4 do RT 233/2023-1, acerca dos fatos abordados no item 3.1.2.1 do RT 430/2022-4).*

Critério: art. 40 da CF/88.

**I.14.8 Descumprimento de determinação emanada pelo TCEES** *(subseção 8.1 do 233/2023-1, acerca dos fatos abordados no item 5.1 do RT 430/2022-4).*

Critério: art. 84, §1º, da LC 621/2012 c/c art. 163, §1º, do RITCEES.

### **2 Fundamentos para a conclusão sobre as demonstrações contábeis consolidadas**

A descrição completa dos fundamentos para a emissão de **opinião com ressalvas** sobre as demonstrações contábeis consolidadas consta na seção I.4, especialmente na subseção I.4.3 deste voto.

**Ressalvas** identificadas neste voto:

**I.14.5 Inobservância da sistemática de consolidação do balanço patrimonial**



---

(subseção 4.2.1.1 do RT 233/2023-1).

Critério: PCASP e MCASP 8ª Edição, Parte IV, item 3.2.3, e ao disposto no § 1º do artigo 50 da LRF.

**1.14.6 Divergências entre os saldos registrados no DEMDAT e o estoque da Dívida Ativa no Balanço Patrimonial Consolidado, no montante de R\$ 926.010,09 (subseção 4.2.3.1 do RT 233/2023-1).**

Critério: NBC TSP EC, item 3.10.

**1.14.7 Ausência de reconhecimento do ajuste para perdas estimadas em créditos de dívida ativa (subseção 4.2.3.2 do RT 233/2023-1).**

Critério: NBC TSP EC, item 7.15, ao MCASP 8ª edição, itens 3.2.2, Parte II e item 5.2.5, Parte III, bem como a IN TC 36/2016, item 1 do Anexo Único.

### **3 Fundamentos para a opinião sobre as autorizações de despesas relacionadas ao enfrentamento da pandemia – EC 106/2020**

A descrição completa dos fundamentos para a emissão de opinião não modificada (sem ressalva) sobre as autorizações de despesas relacionadas ao enfrentamento da pandemia, consta na seção I.5, especialmente na subseção I.5.4 deste voto, na qual foram incorporadas apenas as ocorrências relevantes para a formação de opinião, em que se concluiu que foram observadas, em todos os aspectos relevantes, as normas constitucionais, legais e regulamentares aplicáveis na abertura dos créditos adicionais referentes ao enfrentamento da calamidade pública.

**1.2** Com fundamento no art. 9º da Resolução TC 361/2012, expedir **CIÊNCIA** dirigida ao município de Dorés do Rio Preto, por meio do atual chefe do Poder Executivo, como forma de **ALERTA** nos termos das seguintes subseções da ITC 4614/2023:

#### **Descrição da proposta**

**3.2.1** Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, da ocorrência registrada neste tópico, tendo em vista as evidências de ausência de definição das prioridades da administração na LDO, da necessidade de o atual chefe do Poder Executivo dar cumprimento ao art. 165, § 2º da Constituição da República;

**3.5.4** Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo das ocorrências registradas neste tópico Renúncia de Receitas, como forma de alerta, para a necessidade do município aperfeiçoar o planejamento das peças orçamentárias, visando a atender aos princípios da gestão fiscal responsável (transparência, planejamento e manutenção do equilíbrio orçamentário financeiro);

**3.6.1** Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, da ocorrência registrada neste tópico, como forma de alerta, sobre a necessidade de revisão dos instrumentos de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA), com o objetivo de incluir programa específico destinado ao pagamento de despesas de caráter continuado com a execução do plano de amortização do déficit atuarial existente no RPPS, incorporando metas anuais para evolução do índice de cobertura das provisões matemáticas previdenciárias, de forma a viabilizar o acompanhamento de ativos e passivos previdenciários, conforme estabelece o art. 165, § 1º, da Constituição Federal c/c o art. 17 da LRF (item 2.1 do RT 430/2022-4, peça 72 destes autos);



**7.2** Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, da ocorrência registrada neste tópico, sobre a necessidade de proceder à conciliação dos saldos do sistema contábil com o sistema de administração de receitas municipais, em consonância com a Estrutura Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público – NBC TSP EC, item 3.10 - Representação fidedigna (*item 3.9.1 do RT 116/2023-4, proc. TC 8.041/2022-1, apenso*).

9.3 Promova a regularização dos parcelamentos previdenciários junto ao sistema Cadprev, na forma exigida pelo art. 17 da Portaria MTP 1.467/2022, assim como o envio das informações pertinentes nos arquivos sobre parcelamentos previdenciários encaminhados na PCA.

**1.3** Dar **CIÊNCIA** ao responsável, aos interessados e ao Ministério Público junto ao Tribunal, na forma regimental; e

**1.4. ARQUIVAR** os autos após o trânsito em julgado.

2. Por maioria, nos termos do voto do relator, conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, vencido o conselheiro Rodrigo Coelho do Carmo que divergiu, acompanhando os pareceres técnico e ministerial.

3. Data da Sessão: 13/09/2024 - 39ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara [...]

Este *Parquet* de Contas, à vista de explícita omissão no referido opinamento, interpôs embargos de declaração visando a integração do v. Parecer Prévio.

Desse modo, o v. Parecer Prévio TC- 00152/2024-9– 2ª Câmara, exarado no Processo TC- 07891/2024-6, conheceu do recurso de embargos de declaração e, no mérito, deu provimento nos seguintes termos:

#### **1. PARECER PRÉVIO TC-152/2024:**

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

**1.1. CONHECER** os presentes embargos de declaração opostos pelo Ministério Público de Contas, em face do Parecer Prévio 117/2024-7 – 2ª Câmara (Processo 8040/2022-7), por estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conforme razões expendidas no subitem 2.2 deste voto, para no mérito;

**1.2. DAR PROVIMENTO** aos embargos de declaração, com o fito de sanar a omissão, **REFORMANDO-SE** o v. Acórdão atacado, conforme razões expendidas no subitem 2.3 deste voto, no sentido de afastar as seguintes irregularidades:

✓ **Item I.14.1** (Publicação Extemporânea do Relatório de Gestão Fiscal do 2º Semestre de 2020 – item 9.1 da ITC 04614/2023-6);

✓ **Item I.14.3** (Ausência de equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, em



função de superavaliação de ativos garantidores no resultado da avaliação atuarial, com base em parcelamentos previdenciários não formalizados junto ao CADPREV (Item 9.3 da ITC 04614/2023-6 e item 10.2 da ITC 03389/2024-2).

**1.3. MANTER** incólume os demais termos do Parecer Prévio 117/2024-7 – 2ª Câmara;

**1.4. DAR CIÊNCIA** aos interessados do teor desta decisão, **ARQUIVANDO-SE** os autos após o trânsito em julgado.

**2. Unânime.**

**3.** Data da Sessão: 13/12/2024 - 54ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara.  
[...]

No Parecer Prévio objurgado prevaleceu o entendimento de que as irregularidades elencadas nos **itens 3.6.2** (ausência de equilíbrio financeiro do regime previdenciário em capitalização devido à inexistência de aporte para cobertura de insuficiência financeira no pagamento de benefícios previdenciários), **3.6.4** (ausência de equilíbrio atuarial do RPPS devido à inexistência de proposta legislativa para a revisão do plano de custeio normal apurado pela avaliação atuarial anual), **4.2.1.1** (inobservância da sistemática de consolidação do balanço patrimonial), **4.2.3.1** (divergências entre os saldos registrados no DEMDAT e o estoque da Dívida Ativa no Balanço Patrimonial Consolidado, no montante de R\$ 926.010,09) e **4.2.3.2** (Ausência de reconhecimento do ajuste para perdas estimadas em créditos de dívida ativa) do RT 233/2023-1 não teriam o condão de macular a prestação de contas, embora consistentes em graves transgressões à Lei de Responsabilidade Fiscal e à Lei de Direito Financeiro.

Configurado, portanto, *error in iudicando*, que será demonstrado nesta peça recursal, insurge-se este órgão do Ministério Público de Contas contra o v. parecer prévio na forma do art. 3º, inciso III, da LC n. 451/2008.

## II – DO CABIMENTO, DA LEGITIMIDADE E DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO

Preceitua o art. 164 da LC n. 621/2012 que “*de decisão definitiva ou terminativa em processo de prestação ou tomada de contas, cabe recurso de reconsideração, com efeito suspensivo, para apreciação do Plenário, podendo ser formulado uma só vez e por escrito,*



*pele responsável, pelo interessado ou pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, dentro do prazo de trinta dias, contados na forma prevista nesta Lei Complementar”.*

Quanto ao interesse processual, verifica-se que o binômio interesse e adequação está devidamente demonstrado, em razão da decisão deste egrégio tribunal divergir do parecer ministerial e o recurso admitido ser, nos termos dos dispositivos legais supracitados, o recurso de reconsideração, sendo, portanto, evidenciado o cabimento e a legitimidade recursal.

De seu turno, dispõe o art. 157 da LC n. 621/2012 que *“o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas disporá de prazo em dobro para interposição de recurso”*, iniciando-se sua contagem com a entrega dos autos com vista ao órgão ministerial (art. 62, parágrafo único).

Assim, denota-se do sistema informatizado desse tribunal (ETCEES) que os autos ingressaram na Secretaria do Ministério Público de Contas no dia 20/01/2025 (segunda-feira). Logo, a contagem do prazo para a interposição do recurso de reconsideração iniciou-se no dia 21/01/2025 (terça-feira), nos termos do art. 62, parágrafo único, 66, inciso V, e 67, *caput*, da LC n. 621/2012<sup>1</sup>.

Ademais, considerando os termos do art. 3º do anexo único da Decisão Plenária n. 14, de 14 de novembro de 2023, que *“no período de 20 de dezembro de 2024 a 20 de janeiro de 2025 ficam suspensos os prazos processuais correntes, com exceção daqueles considerados urgentes, nos termos do artigo 64, § 4º, da Lei Complementar Estadual 621/2012 e do artigo 364, § 3º, do Regimento Interno do Tribunal”*, conclui-se pela tempestividade da interposição deste recurso.

Perfaz-se, assim, cabível, legítimo e tempestivo o presente apelo.

### III – DAS RAZÕES FÁTICAS E JURÍDICAS

<sup>1</sup> Art. 62. [...] Parágrafo único. A comunicação dos atos e decisões ao Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em qualquer caso, será feita pessoalmente mediante a entrega dos autos com vista, sob pena de nulidade.

[...] Art. 66. Os prazos processuais referidos nesta Lei Complementar são peremptórios e contam-se, independente da ordem sequencial, a partir da data: [...] V - da entrega dos autos, com vista pessoal ao Ministério Público junto ao Tribunal de Contas.

Art. 67. Para efeito do disposto nesta Lei Complementar, os prazos serão contínuos, não se interrompendo nem se suspendendo nos finais de semana e feriados, e serão computados excluindo-se o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento, salvo disposição legal em contrário.



O v. Parecer Prévio recomendou a aprovação com ressalvas das contas do executivo municipal de Dores do Rio Preto por considerar as infrações constantes dos itens 3.6.2, 3.6.4, 4.2.1.1, 4.2.3.1 e 4.2.3.2 do Relatório Técnico 00233/2023-1 (processo TC-08040/2022-7) como meras impropriedades ou qualquer outra falta de natureza formal, passíveis de ressalvas.

Contudo, como será demonstrado adiante, restou patente nos autos a prática de graves infrações às normas constitucionais e às normais gerais de direito financeiro, dentre outras, o que enseja na emissão do parecer prévio pela rejeição das contas, nos termos do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

### **III.1 – AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO DO REGIME PREVIDENCIÁRIO EM CAPITALIZAÇÃO DEVIDO À INEXISTÊNCIA DE APORTE PARA COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA NO PAGAMENTO DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS (item 3.6.2 do RT 0233/2023-1 e item I.14.2 do v. Parecer Prévio)**

Constatou o NCCONTAS, no Relatório Técnico 00233/2023-1, em apuração ao resultado financeiro do exercício de 2021, a ausência de equilíbrio financeiro no RPPS devido à diferença entre as receitas arrecadadas e as despesas executadas, revelando a existência de insuficiência financeira desprovida de aporte por parte do Tesouro Municipal, bem como a ocorrência de déficit financeiro e a utilização indevida de recursos capitalizados destinados à cobertura do déficit atuarial, com expressa infringência ao art. 40, *caput*, da CF/1988 e art. 69 da LRF.

O v. Parecer Prévio, não obstante exaustivamente demonstrado pela Unidade Técnica, considerou que a infração em questão não deu causa ao aludido desequilíbrio financeiro, *verbis*:

[...]

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

Nesse sentido, **destaco que este entendimento foi aplicado quando da análise da Prestação de Contas Anual do exercício de 2018 da Prefeitura Municipal de Conceição da Barra, Processo TC 8666/2019, ocasião em que os demais**



---

**Conselheiros da Primeira Câmara seguiram o voto vista da Conselheira em substituição Márcia Jaccoud Freitas, anuído pelo relator, conforme Parecer Prévio 00065/2021-9, que assim dispôs:**

(...)Observo que, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei n. 9717/199859, que dispõe sobre as regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência, as insuficiências financeiras provocadas pelo pagamento de benefícios previdenciários devem ser cobertas pelo Ente federativo.

Ao regulamentar a Lei n. 9717/1998, a Portaria MPS n. 402/2008 repetiu a norma60 , acrescentando que o equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio é garantido nos moldes da avaliação atuarial61.

No mesmo sentido, a Portaria MF n. 464/2018, que dispõe sobre as normas gerais aplicáveis às avaliações atuariais do regime próprio, publicada em 20/11/2018 e obrigatória para as avaliações posteriores a 201862, determina que a avaliação atuarial deve indicar o plano de custeio (normal e suplementar) necessário para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário63, bem como que o Ente federativo é responsável pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras para o pagamento de benefícios64.

O Anexo da Portaria MF n. 464/2018 traz os conceitos de plano de benefícios65 (conjunto de benefícios previdenciários), plano de custeio66 (fonte de recursos do regime próprio, representada pelas alíquotas normais e suplementares e pelos aportes, suficiente para custear o plano de benefícios e as despesas administrativas, observando-se o equilíbrio financeiro e atuarial) e avaliação atuarial67 (documento elaborado pelo atuário, que calcula o plano de custeio necessário para arcar com o plano de benefícios).

[...]

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

Igualmente, no Processo TC-05857/2020-2 (Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto) esse entendimento foi mantido pelo Conselheiro Relator Domingos Taufner, porém, neste caso sobreveio o Voto Vista 00081/2021-8 do Conselheiro Rodrigo Coelho do Carmo, sendo o mesmo acompanhado pelo Colegiado do Plenário (Parecer Prévio 00093/2021-1)76, para manter a irregularidade, passando a sugerir a aprovação com ressalvas, **propondo que essa tese de apuração seja adotada até o exercício de 2019, considerando-se a efetivação da reforma previdenciária:**

[...] A irregularidade atribuída aos atos praticados pelo responsável é a **ausência de equilíbrio financeiro do RPPS.**

Pois bem, como preambularmente exposto o art. 28, da LINDB passou a **avaliar as condutas a partir da existência de dolo ou de erro grosseiro**, e não mais de culpa, independentemente de sua gradação (levíssima, leve ou grave).

Observa-se no caso dos autos, ausência de equilíbrio financeiro do Fundo Previdenciário, tendo como origem uma insuficiência de R\$ 605.086,33, que não fora realizado o respectivo aporte para cobertura deste déficit dentro do exercício.



O nobre relator destaca em seu voto que a 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. E que ao seu ver, **essa é a melhor prática a ser exercida.**

No caso dos autos, é importante frisar que se **considerar 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.**

O relator destaca muito bem em seu voto que o exercício aqui apurado é o de 2018 e que os municípios dispunham de poucos instrumentos para reduzir as despesas previdenciárias, pois não tinham, por exemplo:

- Possibilidade de aumentar a idade mínima de aposentadoria;
- Emenda Constitucional 103/2019, os municípios com RPPS: o Obrigados a cobrar a alíquota mínima de 14% dos seus servidores; o 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

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

Contudo, no **Processo TC-03242/2023 (Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de Serra – Prestação de Contas Anual do exercício de 2020) e Processo TC-6523/2022 (Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Serra – exercício de 2021), houve entendimento pelo colegiado, nos termos dos votos dos respectivos relatores, que o exercício de 2021 seria considerado como período de transição, tendo em vista que a **Decisão constante do Processo TC5857/2020 (Parecer Prévio TC-093/2021-1) foi aprovada na sessão de 21/10/2021, conforme se observa no trecho extraído do Parecer Prévio 00140/20223-8 (Processo TC-3242/2023-1):****

[...]

Desse modo, sem fazer as exclusões dos Rendimentos de Aplicações Financeiras (R\$ 1.553.573,36) e da Receita para Amortização do Déficit Atuarial (R\$ 524.575,36), **chega-se ao resultado positivo (superavit financeiro de R\$ 1.059.785,68), logo, não há a que se falar em recompor ao RPPS os valores relativos a insuficiência financeira apurada.**

Registra-se, porém, que o v. parecer prévio desconsidera a gravidade da irregularidade concluindo “*sem fazer as exclusões dos Rendimentos de Aplicações Financeiras (R\$ 1.553.573,36) e da Receita para Amortização do Déficit Atuarial (R\$ 524.575,36), chega-se*



ao resultado positivo (*superavit financeiro de R\$ 1.059.785,68*), logo, não há a que se falar em recompor ao RPPS os valores relativos a *insuficiência financeira apurada*”, e propondo que a tese de apuração até então adotada pela Corte de Contas, que admitia inexistir limitação às receitas auferidas a serem consideradas na apuração do resultado financeiro, vigore na prestação de contas em exame.

Cabe lembrar, consoante ressaltado pelo NCCONTAS, no Relatório Técnico 00233/2023-1, que “*A apuração do equilíbrio financeiro desconsidera a receita patrimonial, relacionada ao rendimento de aplicações financeiras, uma vez que ela se destina à cobertura do déficit atuarial do regime previdenciário; aliada à constatação de fase inicial de acumulação de reservas por parte do regime previdenciário, com ativos insuficientes para a cobertura mínima de provisões matemáticas de benefícios já concedidos. Ademais, os aportes atuariais foram igualmente desconsiderados para a apuração do equilíbrio financeiro do RPPS, uma vez que se encontram legalmente vinculadas à amortização do déficit atuarial; [...] os aportes atuariais devem ser mantidos em conta específica por período mínimo de 5 anos, conforme Portaria MPS 746/2011*”.

Complementa o NCCONTAS que “*compete ao chefe do Poder Executivo, diante da ocorrência de déficit financeiro no RPPS, garantir o repasse de aporte para a cobertura de insuficiência financeira por parte do ente federativo, além de avaliar a viabilidade para a readequação das alíquotas normais de custeio com o objetivo de garantir o custo normal com o pagamento da folha de inativos e pensionistas*”.

E finaliza a unidade técnica, “*Considerando que o RPPS se encontra em fase inicial de acumulação de reservas, pendente de constituição mínima de ativos para a cobertura de provisões matemáticas de benefícios concedidos; e, considerando a utilização indevida de rendimentos financeiros e recursos do plano de amortização para a cobertura do custo normal do regime; conclui-se pela ocorrência de déficit financeiro, no total de R\$ 1.018.363,04, em decorrência de grave infração à norma legal, no que tange à observância ao equilíbrio financeiro e atuarial previsto no art. 40, caput, da Constituição Federal*”.

Ademais conforme ressaltado pelo NCCONTAS, na Instrução Técnica Conclusiva 03389/2024-2 “*Tal insuficiência financeira repercute diretamente na capacidade de formação de reservas do RPPS,[...] pois ao invés do RPPS receber aportes financeiros para a cobertura de déficit financeiro, relativo ao custeio de seu plano de benefícios, teve que se*



*valer da desconstituição de reservas financeiras garantidoras, vinculadas à amortização do déficit atuarial existente no RPPS em capitalização”.*

Prossegue asseverando que “*não merece prosperar o argumento da defesa referente ao parcelamento da insuficiência financeira apurada no RPPS, através da Lei Municipal 954/2021, pois o município não possui parcelamentos previdenciários formalizados junto ao sistema Cadprev, exigência para a regularidade da operação, conforme previsão do art. 17 da Portaria MTP 1.467/2022[...]” e que “sobre aportes financeiros recebidos pelo RPPS em 2022[...] importante destacar que os valores foram utilizados para a cobertura de insuficiência financeira do próprio exercício de 2022, não sendo possível sua utilização para saneamento de insuficiência financeira do exercício anterior (PCA/2021).”(g.n)*

Conclui, assim, a Instrução Técnica Conclusiva 03389/2024-2 que “*fica evidente a RESPONSABILIDADE do gestor municipal, em prover e garantir os aportes financeiros, sendo o agente responsável pela cobertura de insuficiência financeira do regime próprio de previdência, nos termos previstos pelo art. 2º, §1º, da Lei 9.717/1998”.*

Nesta esteira, observa-se que o v. Parecer Prévio recorrido invocou alguns precedentes (Processos TC-08666/2019; TC-14720/2019; e TC-05857/2020-2) que, buscando uma nova interpretação de conceitos legais, acabaram por atribuir uma ressignificação ao preceito constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial (artigo 40, *caput*, CRFB).

Em suma, por meio dessa nova sistemática, o cálculo realizado para a apuração do equilíbrio financeiro do exercício não deve desconsiderar a Receita Patrimonial (Rendimentos das Aplicações Financeiras) e nem a Receita para Amortização do Déficit Atuarial.

Ora, com a devida *venia*, toda e qualquer construção hermenêutica deve buscar o verdadeiro sentido e alcance da norma jurídica, sem desconsiderar a ordem constitucional e legal, sob pena de o exercício da jurisdição consubstanciar-se na prática de decisões autoritárias ou no uso desenfreado de conceitos abstratos e indeterminados esvaídos de qualquer normatividade, servindo apenas ao anseio de justificar decisões judiciais cujas pretensões já sejam preestabelecidas pelo próprio julgador.

Nesse sentido, não se pode ignorar que os recursos previdenciários capitalizados, assim



como seus rendimentos, possuem uma **destinação específica** e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação (parágrafo único do art. 8º da LC n. 101/2000), qual seja a formação de reservas para amortização de déficit atuarial do ente.

Nesse ponto, muito importante destacar os conceitos de equilíbrio financeiro e de equilíbrio atuarial não se confundem, sendo que a relação entre as despesas e receitas previdenciárias de cada um deles (equilíbrio) obedece a exigências e critérios próprios, nos termos propostos pelo legislador constitucional.

Assim, pode-se definir o equilíbrio financeiro como sendo a *“garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro”* (Item 28 do Anexo da Portaria MF n. 464, de 2018).

Por sua vez, o equilíbrio atuarial é definido como sendo a *“garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, ambas estimadas e projetadas atuarialmente, até a extinção da massa de segurados a que se refere; expressão utilizada para denotar a igualdade entre o total dos recursos garantidores do plano de benefícios do RPPS, acrescido das contribuições futuras e direitos, e o total de compromissos atuais e futuros do regime”* (Item 27 do Anexo da Portaria MF n. 464, de 2018).

Sendo assim, resta claro que enquanto o equilíbrio financeiro visa uma situação de curto prazo, o equilíbrio atuarial projeta-se a longo prazo, bem como diferenciam-se os objetivos a serem alcançados entre eles, o primeiro visa estabelecer uma igualdade entre o total das contribuições vertidas dentro de um exercício financeiro em face ao total de benefícios pagos nesse mesmo período, enquanto o equilíbrio atuarial busca alcançar os recursos necessários para o pagamento dos benefícios projetados de seus segurados.

Logo, a distinção entre equilíbrio financeiro e equilíbrio atuarial não se resume apenas ao âmbito temporal de confronto entre as receitas e despesas, sendo o financeiro de curto prazo e o atuarial de longo prazo, mas além disso, devem utilizar-se de critérios que distinguem a natureza de cada uma das receitas.

Portanto, resta completamente equivocada a premissa estabelecida pelo v. Parecer Prévio que considerou que para observância do equilíbrio financeiro bastaria o confronto entre as



receitas e obrigações, sem distinções entre elas, uma vez que não existe um elenco expresso quanto aos tipos de recursos e de despesas computáveis no cálculo.

A solução proposta pelo v. Parecer Prévio além de não encontrar qualquer respaldo constitucional e legal, acaba por retirar qualquer eficácia normativa do mandamento constitucional de observância ao equilíbrio atuarial, colocando em risco a própria sobrevivência futura do regime próprio previdenciário.

Não por outro motivo que nos autos do Processo TC-05857/2020-2, o emitente Conselheiro Rodrigo do Carmo Coelho inaugurou divergência em face dessa desastrosa interpretação, deixando claro os riscos dessa interpretação, que a melhor prática a ser exercida é a sugestão proposta pela equipe técnica e, ainda, que **apenas acompanhava o posicionamento do Conselheiro Relator diante das peculiaridades daquele caso concreto**, o que foi acompanhado naquela ocasião pelo Colegiado do Plenário. Vejamos:

O nobre relator destaca em seu voto que a 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. E que ao seu ver, **essa é a melhor prática a ser exercida**.

[...] Em sendo assim, adoto integralmente o posicionamento do relator, em que entendeu como suficiente analisar o caso concreto com as peculiaridades em que permeavam o município. Apenas aproveito do momento oportuno, para destacar que essa prática não deve ser reiterada ou padronizada, e para tanto, **proponho que essa tese de apuração seja adotada, tão somente, para exercícios até o ano de 2019, tendo como ponto de corte a reforma da previdência, que fora efetivada somente em novembro de 2019**.

**Isso porque, a melhor prática para garantir o equilíbrio atuarial e o consequente pagamento de benefícios previdenciários futuros é que esses rendimentos sejam capitalizados**.

Desse modo, constatada a existência de déficit atuarial no RPPS não restam dúvidas que o ordenamento jurídico acaba por vincular (destinação específica) a Receita Patrimonial (Rendimentos das Aplicações Financeiras) e a Receita para Amortização do Déficit Atuarial a essa finalidade específica, não podendo tais recursos serem utilizados para a cobertura de despesas correntes.

O equilíbrio financeiro impõe uma equivalência entre as receitas auferidas em cada exercício financeiro em face das obrigações assumidas pela RPPS, ou seja, para que haja



equilíbrio financeiro deve haver a equivalência entre as receitas e despesas de curto prazo, sendo que ocorrendo insuficiência de recursos financeiros para o pagamento dos benefícios previdenciários, o § 1º do art. 2º da Lei n. 9.717/1998 determina que caberá ao respectivo ente federativo efetuar a sua cobertura.

Neste aspecto, cabe ainda lembrar que preceitua o art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000 que “a *responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar*”.

E ainda que o art. 69 da LC n. 101/2000 preceitua que “o *ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial*”.

E o art. 2º, § 1º, da Lei n. 9.717/1998 dispõe que “a *União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciário*”.

Desse modo, a manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial é uma obrigação do ente patrocinador e diante da existência de déficit financeiro em um RPPS em capitalização, cabe ao ente realizar o aporte necessário para suprir a insuficiência financeira.

*In casu*, restou irrefutável a existência de insuficiência financeira, que diante da não realização do aporte financeiro para sua cobertura, acabou por resultar em graves prejuízos à formação de reservas destinadas à cobertura de déficit atuarial do regime próprio e na utilização indevida dos recursos em capitalização, resultando numa insuficiência financeira de R\$ 1.018.363,04, violando o mandamento constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial (artigo 40, *caput*, CRFB), dentre outras normas legais já citadas, conforme bem pontuado pelo NCCONTAS na ITC 03389/2024-2 ao enaltecer a gravidade da infração e a conduta antijurídica do gestor.



Presente, portanto, a hipótese prevista no art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012, a qual enseja a recomendação de rejeição das contas.

**III.2 – AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO ATUARIAL DO RPPS DEVIDO À INEXISTÊNCIA DE PROPOSTA LEGISLATIVA PARA A REVISÃO DO PLANO DE CUSTEIO NORMAL APURADO PELA AVALIAÇÃO ATUARIAL ANUAL (item 3.6.4 do RT 00233/2023-1 e item I.14.4 do v. Parecer Prévio)**

A infração decorre na omissão do gestor em adotar medidas necessárias para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), em desconformidade com a recomendação técnica do estudo atuarial, consoante delineado no Relatório Técnico 00233/2023-1:

[...]

O plano de custeio do regime previdenciário abrange os custos normal e suplementar, conforme previsto pela Portaria MPS 464/2018. Esses custos devem ser suportados pelas contribuições previdenciárias, assim como pelo plano de amortização do déficit atuarial, caso o ente já apresente situação atuarial deficitária.

Com relação ao plano de custeio normal, o estudo de avaliação atuarial anterior, disponível na PCA/2020 (DEMAAT, Processo TC 2.394/2021), indicou a incompatibilidade da alíquota sugerida pelo parecer do atuário com o plano de custeio vigente no exercício, retratando sua insuficiência. Tal estudo deveria pautar a adoção de medidas pela administração ao longo do exercício de competência, com base em alteração da alíquota patronal para custeio normal do RPPS, conforme segue:

**14.5 Plano de custeio a ser implementado em lei**

Reiterando a recomendação de prática adequada de alíquotas de **Contribuição Normal** e consolidando os valores referidos nos capítulos **8, 10, 11 e 13**, assim se resume a alimentação a ser adotada para o custeio do plano de benefícios:

<b>Categoria</b>	<b>Alíquota Definida na Avaliação (%)</b>
Ente Federativo	18,40%
Taxa de Administração	3,60%
<b>Ente Federativo - Total</b>	<b>22,00%</b>
Segurados Ativos	14,00%
Aposentados	14,00%
Pensionistas	14,00%
<b>TOTAL</b>	<b>36,00%</b>

Registra-se que a alíquota patronal normal de 20% da base de cálculo das contribuições previdenciárias, estabelecida por meio da Lei Municipal 896/2020, foi mantida durante o exercício de 2021. Assim, não foi identificada modificação em alíquotas previdenciárias normais, ao longo do exercício de competência, indicando ausência de medidas direcionadas à manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial preconizado pelo art. 40 da Constituição Federal



[...]

O v. Parecer Prévio recorrido minorou os efeitos da infração e considerou que o município adotou medidas necessárias a fim de se adequar às alíquotas definidas na Avaliação Atuarial conforme se vê abaixo:

[...]

Compulsando os autos verifico que o gestor não ficou inerte frente a presente irregularidade, uma vez que adotou as medidas necessárias a fim de se adequar às alíquotas definidas na Avaliação Atuarial do Ente, visto que sancionou a Lei 930/2021, lei esta que dispôs sobre a alteração da taxa de custeio administrativo para o percentual máximo de 3,6%, já no exercício de 2021, como também a Lei 971/2022, que alterou a contribuição patronal para 22,00%, no início do exercício seguinte, dia 11/02/2022.

A Unidade Técnica referendou, na ITC 03389/2024-2 (processo TC-08040/2022-7), a ocorrência da infração, vejamos:

[...]

Dessa forma, em relação ao plano de custeio normal do PREVIDRP, a avaliação atuarial do exercício anterior, posicionada em 31/12/2020, disponível na PCA/2020 (DEMAAT, Processo TC 2.394/2021), indicou a necessidade de elevação da alíquota patronal normal para o percentual total de 22,00% da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme a proposta do item 14.5 da avaliação atuarial, referente ao plano de custeio a ser implementado em lei:

[...]

Dessa forma, em relação **ao plano de custeio normal** do PREVIDRP, a avaliação atuarial do exercício anterior, posicionada em 31/12/2020, disponível na PCA/2020 (DEMAAT, Processo TC 2.394/2021), indicou a necessidade de **elevação** da alíquota patronal normal para o percentual total de **22,00%** da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme a proposta do item 14.5 da avaliação atuarial, referente ao plano de custeio a ser implementado em lei:

Categoria	Alíquota Definida na Avaliação (%)
Ente Federativo	18,40%
Taxa de Administração	3,60%
<b>Ente Federativo - Total</b>	<b>22,00%</b>
Segurados Ativos	14,00%
Aposentados	14,00%
Pensionistas	14,00%
<b>TOTAL</b>	<b>36,00%</b>

Fonte: DEMAAT Processo TC 2.394/2021

Registra-se que a alíquota patronal TOTAL, relativa ao plano de custeio normal, sugerida pela avaliação atuarial, compreenderia a parte do ente (18,40%) e a parte da taxa de administração (3,60%), alcançando o total de **22,00%**, incidente sobre a base de cálculo das contribuições patronais.

Entretanto, no exercício de 2021, o município de Dorés do Rio Preto **ainda** manteve vigente, **indevidamente**, a alíquota patronal em **20,00%** (percentual total aplicado para o custeio normal e também para as despesas administrativas), da base de cálculo das contribuições previdenciárias, estabelecida pela legislação anterior, Lei Municipal 896/2020 (peça complementar 31954/2023-6), **não tendo então promovido a alteração nesta legislação** com vistas a modificar e



implementar o percentual do plano de custeio total, sugerido pela avaliação atuarial (22,00%).

Sendo assim, a Lei Municipal 930/2021 (peça complementar 31952/2023-7) apenas dispôs sobre a alteração da taxa de custeio administrativo para o percentual máximo de 3,6%, permanecendo inalterada a legislação anterior, Lei Municipal 896/2020, a qual estabeleceu o custeio normal patronal em 20,00%.

Apesar do entendimento de que o estudo atuarial deveria pautar a adoção de medidas pela administração já para o próximo exercício financeiro, verificou-se que o Município alterou a contribuição patronal para 22,00%, por meio da Lei Municipal 971/2022, garantindo **apenas** nesse exercício (2022), os ajustes recomendados pelo DEMAAT 2020, com data focal em 31/12/2020. Nesse sentido, cabe observar que **a administração promoveu tardiamente, os ajustes propostos pelo referido estudo técnico, os quais deveriam ter sido providenciados durante o exercício de 2021.**

Diante do exposto, considerando que o prefeito municipal de Dores do Rio Preto, responsável pelo equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, não promoveu a alteração de alíquota patronal normal ao longo do exercício de competência, sugere-se a **manutenção** do presente indicativo de não conformidade, o qual, em função de grave ofensa à norma legal, **possui o condão de macular as contas** do jurisdicionado.

Por fim, considerando que a alíquota patronal estabelecida em 22,00% da base de cálculo das contribuições previdenciárias continua em desacordo com as avaliações atuariais posicionadas em 31/12/2021 e 31/12/2022, sugere-se a **emissão de determinação**, na forma do art. 4º da Resolução TC 361/2022, para que o gestor responsável proponha a **alteração da legislação municipal**, garantindo a incidência da alíquota patronal total (parte do ente + parte da taxa de administração) sobre a base de cálculo apurada na folha de pagamento dos servidores vinculados ao RPPS, conforme indicado pela avaliação atuarial, encaminhando o resultado das medidas adotadas no envio da próxima Prestação de Contas Anual.

[...]

Aduz-se, conforme consta do excerto acima, que é irrefutável a ocorrência da infração, uma vez que a irregularidade permaneceu vigente mesmo após a adoção tardia de ajustes pela administração municipal. O descumprimento da recomendação atuarial para elevação da alíquota patronal no exercício de 2021 configurou grave omissão do gestor público, comprometendo o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, em afronta ao art. 40, *caput*, da Constituição Federal.

Embora a alíquota tenha sido ajustada para 22% em 2022, o percentual vigente ainda se encontra em desacordo com as avaliações atuariais subsequentes (31/12/2021 e 31/12/2022), evidenciando a continuidade da inadequação do plano de custeio. Assim, a mera adoção de medidas corretivas posteriores não afasta a irregularidade constatada no relatório técnico e na instrução conclusiva, pois a infração não foi sanada no período adequado.

O dispositivo constitucional exige que o RPPS mantenha o equilíbrio atuarial, ajustando as



contribuições previdenciárias às projeções técnicas para garantir a solvência do sistema. No caso vertente, a edição da Lei Municipal n. 971/2022 não foi suficiente para corrigir tempestivamente a distorção na alíquota patronal, comprometendo a sustentabilidade do regime e a responsabilidade na gestão fiscal.

Desta forma, mostra-se irrazoável e desproporcional acreditar que a irregularidade em voga é considerada apenas uma mera inconsistência, quando na realidade demonstra grave omissão do dever de prestação de contas, conduta que se amolda, perfeitamente, no art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

**III.3 – INOBSERVÂNCIA DA SISTEMÁTICA DE CONSOLIDAÇÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL, DIVERGÊNCIAS ENTRE OS SALDOS REGISTRADOS NO DEMDAT E O ESTOQUE DA DÍVIDA ATIVA NO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO, NO MONTANTE DE R\$ 926.010,09 e AUSÊNCIA DE RECONHECIMENTO DO AJUSTE PARA PERDAS ESTIMADAS EM CRÉDITOS DE DÍVIDA ATIVA (itens 4.2.1.1, 4.2.3.1 e 4.2.3.2 do RT 00233/2023-1 e itens I.14.5, I.14.6 e I.14.7 do v. Parecer Prévio)**

Conforme registrado no Relatório Técnico 00233/2023-1 (TC-08040/2022-7), verificou-se “que o total dos saldos finais devedores das contas contábeis “intra” dos grupos 1.X.X.X.2.XX.XX (R\$0,00) diverge do total dos saldos finais credores das contas contábeis “intra” dos grupos 2.X.X.X.2.XX.XX (R\$9.990.465,53) no Balancete de Verificação (Mês 13 Consolidado), tais inconsistências impactaram a consolidação do Balanço Patrimonial do Município”.

O v. Parecer Prévio recorrido abrandou os efeitos da infração e considerou que o município adotou medidas necessárias a fim de realizar os ajustes necessários e considerou como falha formal. Vê-se:

[...]

No entanto, pode-se inferir, da tabela acima, que a referida divergência, que chegou a ser de R\$ 30.623.021,80, no exercício anterior, ou seja, distorção esta de 51,16% naquele exercício, foi reduzida para o montante de R\$ 9.990.465,53, neste exercício, passando para 15,30%, e, de acordo com o demonstrativo do exercício seguinte, 2022, deixou de existir.

Tal informação pode ser confirmada na análise realizada pela equipe técnica no item 4.2.1 do RT 0047/2024-5, constante do processo TC 4961/2023-4, PCA 2022, que assim concluiu, como segue:

(...)

O procedimento de consolidação automatizado aplicado pelo sistema CidadES no Balanço Patrimonial identificou que as contas contábeis de



natureza patrimonial, cujo 5º nível igual a 2 ("intra"), obedecem às disposições do PCASP e MCASP 9ª edição, Parte IV, item 3.2.3 e ao disposto no §1º do artigo 50 da LRF no que tange à sistemática de consolidação, uma vez que o total dos saldos finais devedores das contas contábeis "intra" dos grupos 1.X.X.X.2.XX.XX (R\$ 41.602,87) não diverge do total dos saldos finais credores das contas contábeis "intra" dos grupos 2.X.X.X.2.XX.XX (R\$ 41.602,87) no Balancete de Verificação (Mês 13 Consolidado).

Diante disso, considerando que o responsável já adotou as medidas necessárias a fim de realizar os ajustes necessários, considerando também ser uma falha formal, ou seja, uma divergência contábil passível de correção, acompanho parcialmente o entendimento técnico e ministerial e entendo que a presente irregularidade deve ser mantida, porém com ressalva.

Embora o gestor tenha adotado medidas para ajustar as divergências contábeis internas ("intra"), a infração não se encontra saneada. A persistência da divergência, mesmo após a recepção de alertas durante o exercício financeiro de 2021, configura distorção no resultado patrimonial do referido exercício.

A mera tentativa de mitigar os efeitos das divergências não exime o gestor da responsabilidade pela infração, considerando a gravidade da situação e o impacto na confiabilidade das demonstrações contábeis, havendo clara violação ao determinado no § 1º do art. 50 da LRF, que cuida da sistemática de consolidação do balanço patrimonial.

Cabe lembrar, consoante ressaltado pelo NCCONTAS, na Instrução Técnica Conclusiva 03389/2024-2, *"é possível concluir que no processo de fechamento do exercício financeiro de 2021 não foi adotada previamente a técnica de conciliação, ferramenta fundamental para identificação de fraudes e erros, a qual, se aplicada, resolveria tempestivamente a impropriedade apontada"* e que *"[...] a divergência apurada nas contas "intra" distorceu o resultado patrimonial do exercício sob análise (exercício de 2021),[...] comprometendo a fidedignidade deste quanto à sua divulgação perante o legislador, órgãos de controle, municipalidade e demais usuários da informação."*

Conclui, assim, a Unidade Técnica que *"a despeito dos alertas emitidos por este Tribunal de Contas no decorrer de todo o exercício financeiro de 2021, distorcendo o resultado patrimonial do ente, infringindo, assim, as disposições contidas no PCASP e MCASP 8ª Edição, Parte IV, item 3.2.3, e ao disposto no § 1º do artigo 50 da LRF no que se refere à sistemática de consolidação"*.



Assim, ao **não observar a sistemática de consolidação do balanço patrimonial** violou-se a norma do § 1º do art. 50 da LRF, conforme mencionado acima, uma vez que foram excluídas da consolidação não só as operações intragovernamentais, gerando distorção dos valores lançados nos demonstrativos, inclusive **divergências entre saldos registrados no DEMDAT e o estoque da Dívida Ativa no Balanço Patrimonial Consolidado, no montante R\$ 926.010,09**, e ficando o Balanço Patrimonial desequilibrado, o que compromete a confiabilidade destes instrumentos, ditos, vale reforçar, indispensáveis ao controle social sobre a gestão fiscal.

A inobservância desta regra impacta toda a consolidação do balanço patrimonial e evidencia que o município deixou de estabelecer padrões contábeis e fiscais na rotina periódica de validação dos registros contábeis, além de comprometer a compreensão acerca da situação fiscal e a credibilidade dos demonstrativos correlatos.

Ressalta-se que respeitar o mecanismo para segregação dos valores das transações que serão incluídas ou excluídas na consolidação (5º Nível – Consolidação – MCASP) proporcionará maior flexibilidade no gerenciamento e consolidação dos dados e compreenderá as necessidades de informações dos usuários, possuindo, ainda, a função de viabilizar a transparência e a instrumentalização do controle social.

E, não menos importante, salienta-se a correta consolidação do balanço patrimonial tem a função de viabilizar a transparência e a instrumentalização do controle social, portanto, no caso concreto, é flagrante a natureza grave da irregularidade ora indicada.

Por sua vez, cabe salientar que **ausência de reconhecimento do ajuste para perdas estimadas em créditos de dívida ativa** são infrações graves na medida em que desvirtuam as informações contábeis interferindo no resultado do exercício.

Também, constata-se que a ausência supracitada, conforme registrado no RT 00233/2023-1 descumpriu *“característica qualitativa da representação fidedigna, em desacordo com a NBC TSP EC, item 3.10, impactando a utilidade das informações contábeis para fins de análise, prestação de contas e tomada de decisão”*.

O item 3.10 da NBC TSP EC esclarece que “para ser útil como informação contábil, a informação deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e



outros que se pretenda representar. A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material. A informação que representa fielmente um fenômeno econômico ou outro fenômeno retrata a substância da transação, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica”.

No caso vertente, a informação deixou de ser útil para os usuários em razão da sua incompletude e dos erros materiais encontrados, necessitando que a situação patrimonial do município seja mais bem evidenciada para que não haja distorções nos demonstrativos contábeis.

Frisa-se, ainda, que de acordo com o Anexo Único da IN TC 00036/2016-6 o reconhecimento, mensuração e evidenciação da dívida ativa, tributária e não-tributária, e respectivo ajuste para perdas deveria ter sido feito imediatamente por parte do município.

Os ajustes para perdas estimadas são importantes para refletir adequadamente a situação financeira da entidade considerando a probabilidade de recuperação desses créditos. Quando os ajustes não são realizados, as demonstrações financeiras e a avaliação dos ativos podem ficar significativamente distorcidas, afetando, conseqüentemente, a transparência e confiabilidade das informações.

A desconformidade na escrituração da dívida ativa e a ausência de ajuste para perdas estimadas comprometem a qualidade da informação contábil oferecida ao tribunal de contas e aos usuários dessas informações e, como já salientado, o registro de atos e fatos contábeis destina-se precipuamente ao controle patrimonial das entidades públicas servindo de instrumento ao controle social, conforme se extrai da NBC T 16.1:

“3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público.

4. O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

5. O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público.

6. A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social”.



A Contabilidade Aplicada ao Setor Público, deve, ainda, ser “organizada na forma de sistema de informações, cujos subsistemas, conquanto possam oferecer produtos diferentes em razão da respectiva especificidade, convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público”, conforme item 11 da NBC T 16.2.

A evidenciação contábil deve contribuir para a tomada de decisão e facilitar a instrumentalização do controle social, de modo a permitir que se conheçam o conteúdo, a execução e a avaliação do planejamento das entidades do setor público (NBC T 16.3).

Por isso mesmo, determina a NBC 16.5 que a contabilidade dos órgãos públicos seja realizada por meio de procedimentos uniformes de registro, em rigorosa ordem cronológica, como suporte às informações, os quais devem guardar as seguintes características: comparabilidade, compreensibilidade, confiabilidade, fidedignidade, imparcialidade, integridade, objetividade, representatividade, tempestividade, uniformidade, utilidade, verificabilidade e visibilidade.

Além de comprometer a confiabilidade e fidedignidade da escrituração, prejudica a transparência e o fornecimento aos usuários de informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio do Ente público, criando, portanto, embaraços ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação de contas.

Por fim, reforça-se que o julgamento das contas não se faz em razão de cada infração individualmente praticada, mas pelo resultado do conjunto, de modo que somente a extensão do rol de irregularidades, avaliadas em conjunto, já ostenta gravidade suficiente para macular as contas, na medida em que demonstra o descontrole e a negligência no exercício das funções de gestão da coisa pública, conforme jurisprudência do Tribunal de Contas da União, *verbis*:

“A multiplicidade de falhas e irregularidades, avaliadas em conjunto, e a repetição de algumas delas já apontadas em exercícios anteriores são fundamentos suficientes para a irregularidade das contas e a aplicação de multa ao responsável.  
(Acórdão 543/2015 – Plenário, Rel. Raimundo Carreiro)”



Em suma, a prestação de contas está maculada pela prática de graves infrações às normas legais e regulamentares, o que enseja a rejeição as contas por amoldarem-se a conduta à norma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

#### IV – DOS PEDIDOS

Ante o exposto, o **Ministério Público de Contas** requer seja o recurso de reconsideração recebido, conhecido e provido para reformar o **v. Parecer Prévio 00117/2024-7– Segunda Câmara** para:

a) reconhecer nas condutas dispostas nos itens **3.6.2** (ausência de equilíbrio financeiro do regime previdenciário em capitalização devido à inexistência de aporte para cobertura de insuficiência financeira no pagamento de benefícios previdenciários), **3.6.4** (ausência de equilíbrio atuarial do RPPS devido à inexistência de proposta legislativa para a revisão do plano de custeio normal apurado pela avaliação atuarial anual), **4.2.1.1** (inobservância da sistemática de consolidação do balanço patrimonial), **4.2.3.1** (divergências entre os saldos registrados no DEMDAT e o estoque da Dívida Ativa no Balanço Patrimonial Consolidado, no montante de R\$ 926.010,09) e **4.2.3.2** (Ausência de reconhecimento do ajuste para perdas estimadas em créditos de dívida ativa) do RT 233/2023-1 a prática de grave violação à norma constitucional, legal e regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

b) recomendar à Câmara Municipal de Dores do Rio Preto a rejeição das contas do Executivo Municipal, referente ao exercício de 2021, sob a responsabilidade de **Claudemir José de Carvalho Neto**, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c o art. 71, inciso II, da Constituição Estadual, pelas infrações acima citadas, sem prejuízo da manutenção das determinações e recomendações já expedidas pelo v. p.p.

Nestes termos,  
Pede deferimento.

Vitória, 27 de março de 2025.

LUCIANO VIEIRA  
PROCURADOR DE CONTAS