



Acórdão 01036/2021-4 - Plenário

Processo: 10208/2019-1

Classificação: Prestação de Contas Anual de Ordenador

Exercício: 2018

UG: IPAJM - Instituto de Previdência Dos Servidores do Estado do Espírito Santo

Relator: Sérgio Manoel Nader Borges

Interessado: JOSE ELIAS DO NASCIMENTO MARCAL

Responsável: ANCKIMAR PRATISSOLLI

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE
ORDENADOR – INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA
DOS SERVIDORES DO ESTADO DO ESPIRITO
SANTO – IPAJM – EXERCÍCIO DE 2018 –
TRANSFERÊNCIA FINANCEIRA INJUSTIFICADA –
NATUREZA FORMAL – PROVISÃO MATEMÁTICA
NÃO COICIDEM COM AVALIAÇÃO ATUARIAL –
REDUÇÃO DO PASSIVO – RELEVANTE –
NATUREZA GRAVE –REGISTRO
ORÇAMENTÁRIO – REMUNERAÇÃO DE
INVESTIMENTOS – NÃO REALIZADO –
EXISTÊNCIA DE DETERMINAÇÃO – CONTAS
IRREGULARES – MULTA – RECOMENDAÇÃO –
DAR CIÊNCIA – ARQUIVAR.**

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES:

1. RELATÓRIO

Tratam os autos de Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência dos Servidores do Espírito Santo - IPAJM, no exercício de 2018, sob a responsabilidade do Sr. **Anckimar Pratissolli** no exercício das funções administrativas do cargo de Presidente Executivo do Instituto de Previdência dos Servidores do ES - IPAJM, no exercício de 2018.

Da análise da documentação encaminhada a esta Corte de Contas resultou o Relatório Técnico Contábil RT 44/2020-9 em que foram identificados indícios de irregularidades, posteriormente reproduzidos na Instrução Técnica Inicial ITI 0184/2020-6, nos termos da qual foi proferida a Decisão SEGEX 0229/2020-1, promovendo-se a citação do responsável, para apresentação de esclarecimentos/justificativas que entendesse necessários no prazo de 30 dias improrrogáveis.

Devidamente citado, o responsável apresentou a defesa (peça eletrônica 158).

Após, foram os autos à unidade técnica responsável que elaborou a Instrução Técnica Conclusiva ITC 00811/2020-6 que, que propôs o que segue:

[...]

PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

3.1 Considerando os indicativos de irregularidades expressos no Relatório Técnico 44/2020-9, na ITI 184/2020-6, na Decisão SEGEX 229/2020-1, e o Termo de Citação 478/2020-9, e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV¹, da Resolução TC nº 261/2013;

3.2 Considerando que o citado atendeu ao Termo de Citação emitido por este Tribunal e encaminhou sua defesa;

3.3 Considerando que as justificativas apresentadas **não foram suficientes para elidirem as irregularidades dos itens 2.1, 2.2 e 2.3**, sugere-se sua manutenção:

2.1 TRANSFERÊNCIA FINANCEIRA INJUSTIFICADA, CONCEDIDA PELA UNIDADE ADMINISTRATIVA DO IPAJM (item 9.1 do Relatório Técnico 44/2020-9)

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

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

[...]

IV - a conclusão, com a proposta de encaminhamento.

Base Normativa: Arts. 85, 89, 93, 101 e 103 da Lei 4.320/1964; art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar 101/2000 (LRF); art. 1º, inc. III, da Lei 9.717/1998; item 8, do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP - 7ª Edição), aprovado pela Portaria STN 840/2016; e Instrução Normativa TC 43/2017, Anexo III, item I, subitem I.

Responsável: Anckimar Pratissolli – presidente executivo

2.2 REGISTROS DE PROVISÃO MATEMÁTICA DOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO NÃO COINCIDEM COM O VALORES APURADOS PELA AVALIAÇÃO ATUARIAL (item 9.2 do Relatório Técnico 44/2020-9)

Base Normativa: Art. 1º, inc. I, da Lei 9.717/1998; art. 85 da Lei 4.320/1964; art. 3º, § 1º, inc. VII, e § 5º, da Portaria MF 464/2018; e itens 91, 96, 97 e 200 das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 14 – Procedimentos Contábeis relativos aos RPPS.

Responsável: Anckimar Pratissolli – presidente executivo

2.3 REGISTROS ORÇAMENTÁRIOS INDEVIDOS COM REMUNERAÇÃO DE INVESTIMENTOS, NO FUNDO PREVIDENCIÁRIO (item 9.3 do Relatório Técnico 44/2020-9)

Base Normativa: Arts. 35, I, 72, 73, 85 e 89 da Lei 4.320/64; art. 50, I, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal); Instruções de Procedimentos Contábeis - IPC 09, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Parecer Consulta TC 05/2015; e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MPCASP) – 7ª edição.

Responsável: Anckimar Pratissolli – presidente executivo

3.4 Considerando que as irregularidades dos **itens 2.2 e 2.3**, comprometem a continuidade e a solvência do RPPS e o equilíbrio fiscal do estado, **opina-se**, quanto ao aspecto técnico-contábil, pela **IRREGULARIDADE** da Prestação de Contas, relativa ao exercício de 2018, do gestor do Instituto de Previdência dos Servidores do Espírito Santo - IPAJM, **Sr Anckimar Pratissolli**, nos termos do art. 84, inciso III, alínea “d”, da Lei Complementar nº. 621/2012.

3.5 Sugere-se, considerando que as irregularidades dos **itens 2.2 e 2.3** configuram-se como de **natureza grave**, pela **aplicação da penalidade prevista no art. 135, II, da Lei Orgânica do TCEES, a ser dosada pelo Relator**.

3.6. Por fim, sugere-se dar ciência do julgamento deste Egrégio Tribunal de Contas à Secretaria de Previdência Social vinculada ao Ministério da Economia.

O Ministério Público de Contas, por meio do Parecer 02792/021-9, da Lavra do eminente Procurador, Dr. Luis Henrique Anastácio da Silva, anui aos argumentos fáticos e jurídicos delineados na Instrução Técnica Conclusiva 05389/2020-3.

Após vieram os autos conclusos a este Relator.

É o relatório.

2. FUNDAMENTAÇÃO

Examinando os autos, verifico que o mesmo se encontra devidamente instruído,

portanto, apto à apreciação de mérito, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

Quanto aos indicativos de irregularidades tratados na ITC passo a me posicionar:

2.1 TRANSFERÊNCIA FINANCEIRA INJUSTIFICADA CONCEDIDA PELA UNIDADE ADMINISTRATIVA DO IPAJM (item 9.1 do Relatório Técnico 44/2020-9 e 2.1 da ITC 5389/2020)

Base Normativa: Arts. 85, 89, 93, 101 e 103 da Lei 4.320/1964; art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar 101/2000 (LRF); art. 1º, inc. III, da Lei 9.717/1998; item 8, do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP - 7ª Edição), aprovado pela Portaria STN 840/2016; e Instrução Normativa TC 43/2017, Anexo III, item I, subitem I.

Responsável: Anckimar Pratissolli – Presidente Executivo

Quanto a este item, acolho integralmente o posicionamento vertido pela área técnica, pelas mesmas razões fáticas e jurídicas delineadas na ITC 5389/2020-3, a seguir transcritas, para **manter a presente irregularidade, porém sem a capacidade de macular** as presentes contas:

[...]

Análise:

Conforme o Relatório Técnico, verificou-se a ocorrência de transferências financeiras pela UG Administrativa, constante de Nota Explicativa, realizadas ao longo do exercício de 2018, demonstradas na Tabela 3, para cobertura de despesas administrativas por meio de recursos previdenciários, recebimentos de transferências para pagamento de abono, no exercício de 2018 (Fundos Financeiro e Previdenciário) e de restituição, pelo pagamento indevido de abono, no exercício de 2017, com recursos da previdência (Fundo Previdenciário).

Dentre as “Transferências Financeiras Concedidas” pela UG Administrativa, constam descentralizações orçamentárias realizadas para PRODEST e IOPES no decorrer de 2018, para atender despesas com a manutenção do SIARHES, no valor de R\$ 555.684,94, e também descentralização orçamentária ao IOPES para demolição da antiga sede do IPAJM, no valor de R\$ 68.575,64. Do valor descentralizado para IOPES, houve o cancelamento de R\$ 14.446,18, e anulação de R\$ 197,80, restando, portanto, o valor de R\$ 48.328,98 pendente de esclarecimentos quanto à sua destinação, conforme Tabela 45.

A defesa argumenta que, em 2017, por meio da Portaria nº 003-R, de 23/03/2017 e Portaria nº 004-R, de 08/05/2017, foi realizada a descentralização orçamentária ao IOPES para demolição da antiga sede do IPAJM, no montante de R\$ 333.660,98 (Trezentos e trinta e três mil, seiscentos e sessenta reais e noventa e oito centavos). Desse total de recursos descentralizados, houve cancelamento do montante de R\$

137.943,61 (Cento e trinta e sete mil, novecentos e quarenta e três reais e sessenta e um centavos), atendendo a determinação do Decreto nº 3541-R. Com o exercício de 2017 encerrado, verificou-se a necessidade de anular o valor de R\$ 68.575,64, realizado por meio da Portaria nº 010-R, de 15/02/2018, e, por isto, não houve registro contábil desse numerário na conta 622220600 - (ANULAÇÃO DE DESTAQUE CONCEDIDO), resultando, portanto, na diferença de R\$ 48.328,98. Ou seja, o valor financeiro não transferido no transcurso do exercício de 2017 foi transferido somente no exercício de 2018, por isto consta DESTAQUE CONCEDIDO menor que o REPASSE CONCEDIDO em 2018.

Ressalta a defesa que, apesar da diferença na análise demonstrada representar apenas 0,23% (vinte e três centésimos por cento) das transferências concedidas, faz-se necessário incluir na tabela apresentada o valor de R\$ 48.328,98 (Quarenta e oito mil, trezentos e vinte e oito reais e noventa e oito centavos) que foi contabilizado na conta 351120200 - REPASSE CONCEDIDO.

Por fim, requer o afastamento da suposta irregularidade neste item, uma vez que foi demonstrada a real situação sem qualquer prejuízo nos dados apresentados, tampouco danos ao erário. Ato contínuo, seja julgada regular as contas apresentadas”.

Ante o exposto, vê-se que a defesa admite a irregularidade apontada no Relatório Técnico, que teria decorrido da ausência de registro de anulação de destaque concedido no exercício de competência (2017), e que teria ocasionado a diferença apurada, cuja retificação ocorrera no exercício seguinte ao do fato gerador (2018), o que por sua vez não foi devidamente evidenciado nas notas explicativas apresentadas na Prestação de Contas Anual do exercício de 2018 encaminhada a este tribunal.

Ressalte-se, também, que considerando as evidências indicadas no relatório técnico e da defesa/justificativa apresentada, não se vislumbra, em princípio, perda patrimonial na gestão do RPPS, pois, em que pese a irregularidade destacada, os recursos previdenciários correspondentes à UG - Fundo Financeiro, UG - Fundo Previdenciário e UG - Administração, teriam permanecidos nas contas geridas pelo IPAJM.

De acordo com o MCASP (7ª Edição), as notas explicativas devem ser claras, sintéticas e objetivas, objetivando facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários e devem englobar informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações contábeis. Do mesmo modo, a Instrução Normativa TC 43/2017, Anexo III, item I, subitem I, prevê que as notas explicativas devem detalhar as informações relevantes contidas nas demonstrações contábeis.

Entretanto, observou-se que as notas explicativas (NOTEXP) encaminhadas na PCA/2018, referentes ao balanço financeiro, apresentam apenas uma menção consolidada/totalizadora das três unidades gestoras do IPAJM, relativa às transferências financeiras recebidas e concedidas, quando o entendimento é o de que tais transferências deveriam ser explicadas e detalhadas por unidade gestora, visto que há transferências financeiras entre as três unidades gestoras e outros recebimentos que devem ser justificados pelo Instituto.

Nesse contexto, cabe destacar que a ausência de informações complementares em notas explicativas relativa às transferências financeiras recebidas e concedidas pode afetar a análise efetuada sobre as peças que integram a Prestação de Contas Anual, notadamente com relação à boa utilização e o controle da aplicação dos recursos públicos administrados no âmbito do Instituto e, por conseguinte, a transparência e a confiabilidade das demonstrações financeiras divulgadas, não obstante as justificativas apresentadas pela defesa.

Considerando o Acórdão TC 1862/2016, deste Tribunal, onde se entendeu que o achado de mesma natureza não possui o condão de macular as contas,

não tendo sido comprovado o efeito lesivo à continuidade e à solvência do RPPS, e ainda, ao equilíbrio fiscal do Estado e ao resultado das contas do RPPS, conclui-se que quanto ao aspecto técnico-contábil o presente indicativo de irregularidade é de **natureza qualitativa/formal**, sendo, portanto, incapaz de imputar a pena da desaprovação das contas do jurisdicionado.

Diante do exposto, opina-se pela **manutenção da irregularidade, com a responsabilização do Sr. Anckimar Pratissolli** – Diretor Executivo do Instituto de Previdência dos Servidores do Espírito Santo - IPAJM, no exercício de 2018, em face da TRANSFERÊNCIA FINANCEIRA INJUSTIFICADA, CONCEDIDA PELA UNIDADE ADMINISTRATIVA DO IPAJM (item 9.1 do Relatório Técnico 44/2020-9).

2.2 REGISTROS DE PROVISÃO MATEMÁTICA DOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO NÃO COINCIDEM COM O VALORES APURADOS PELA AVALIAÇÃO ATUARIAL (item 9.2 do Relatório Técnico 44/2020-9 e 2.2 da ITC 5389/2020)

Base Normativa: Art. 1º, inc. I, da Lei 9.717/1998; art. 85 da Lei 4.320/1964; art. 3º, § 1º, inc. VII, e § 5º, da Portaria MF 464/2018; e itens 91, 96, 97 e 200 das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 14 – Procedimentos Contábeis relativos aos RPPS.

Responsável: Anckimar Pratissolli – Presidente Executivo

Acerca deste item, relatório Técnico 44/2020-9 apontou o que segue:

"Em consulta ao balancete de verificação (BALVER), constata-se deficiência no registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias, dos Planos Financeiro e Previdenciário, apuradas pelo estudo de avaliação atuarial (DEMAAT), conforme demonstrado:

Tabela 46) Provisões Matemáticas Previdenciárias do Fundo Financeiro Em R\$ 1,00

Conta Contábil	BALVER	DEMAAT	DIVERGÊNCIA
2.2.7.2.0.00.00 Provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo	0,00	161.186.110,62	(161.186.110,62)
2.2.7.2.1.00.00 Provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo - consolidação	0,00	161.186.110,62	(161.186.110,62)
2.2.7.2.1.01.00 Plano Financeiro - Provisões de Benefícios Concedidos	0,00	161.186.110,62	(161.186.110,62)
2.2.7.2.1.01.01 Aposentadorias/pensões/outras benefícios concedidos do plano financeiro do RPPS	58.044.712.338,53	58.044.712.338,52	0,00
2.2.7.2.1.01.03 (-) Contribuições do inativo para o plano financeiro do RPPS	1.491.539.208,24	1.491.539.208,24	0,00
2.2.7.2.1.01.04 (-) Contribuições do pensionista para o plano financeiro do RPPS	211.150.090,62	211.150.090,62	0,00
2.2.7.2.1.01.05 (-) Compensação previdenciária do plano financeiro do RPPS	178.369.655,66	178.369.655,66	0,00
2.2.7.2.1.01.07 (-) Cobertura de insuficiência financeira	56.163.653.384,01	56.002.467.273,39	(161.186.110,62)
2.2.7.2.1.02.00 Plano Financeiro - Provisões de Benefícios a Conceder	0,00	0,00	0,00
2.2.7.2.1.02.01 Aposentadorias/pensões/outras benefícios a conceder do plano financeiro do RPPS	32.830.387.194,58	32.830.387.194,58	0,00
2.2.7.2.1.02.02 (-) Contribuições do ente para o plano financeiro do RPPS	1.767.499.130,81	1.767.499.130,81	0,00
2.2.7.2.1.02.03 (-) Contribuições do ativo para o plano financeiro do RPPS	883.749.565,40	883.749.565,40	0,00
2.2.7.2.1.02.04 (-) Compensação previdenciária do plano financeiro do RPPS	3.283.038.719,46	3.283.038.719,46	0,00
2.2.7.2.1.02.06 (-) Cobertura de insuficiência financeira	26.896.099.778,91	26.896.099.778,91	0,00

Fonte: Demonstrativos DEMAAT e BALVER – PCA/2018.

Verifica-se, nessa tabela, que a evidenciação contábil das projeções matemáticas previdenciárias do Plano Financeiro, no balancete de verificação (BALVER), não foi realizada em conformidade com a avaliação atuarial anual (DEMAAT), com divergência de R\$ 161.186.110,62, na conta contábil "2.2.7.2.1.01.07 (-) Cobertura de Insuficiência Financeira". Registra-se que o

balanço atuarial (BALATU), também, apresenta essa divergência, com relação ao DEMAAT.

Assim, constata-se que o registro contábil em valor superior ao apurado pela avaliação atuarial, relativa ao Plano Financeiro, ocasionou impacto relevante no Balanço Patrimonial (BALPAT), visto que reduziu o passivo em um montante de R\$161.186.110,62, representando 94,79% do passivo a ser registrado (R\$170.037.543,06).

Tabela 47) Provisões Matemáticas Previdenciárias do Fundo Previdenciário Em R\$ 1,00

Conta Contábil	BALVERF	DEMAAT	DIVERGÊNCIA
2.2.7.2.0.00.00 Provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo	2.492.618.793,96	3.645.600.470,78	(1.152.981.676,82)
2.2.7.2.1.00.00 Provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo - consolidação	2.492.618.793,96	3.645.600.470,78	(1.152.981.676,82)
2.2.7.2.1.03.00 Plano Previdenciário - Provisões de Benefícios Concedidos	603.495.342,89	603.495.342,89	0,00
2.2.7.2.1.03.01 Aposentadorias/pensões/outras benefícios concedidos do plano previdenciário do RPPS	621.888.693,82	621.888.693,82	0,00
2.2.7.2.1.03.03 (-) Contribuições do inativo para o plano previdenciário do RPPS	14.642.519,49	14.642.519,49	0,00
2.2.7.2.1.03.04 (-) Contribuições do pensionista para o plano previdenciário do RPPS	2.973.584,77	2.973.584,77	0,00
2.2.7.2.1.03.05 (-) Compensação previdenciária do plano previdenciário do RPPS	777.246,67	777.246,67	0,00
2.2.7.2.1.04.00 Plano Previdenciário - Provisões de Benefícios a Conceder	1.889.123.451,07	1.889.123.451,07	0,00
2.2.7.2.1.04.01 Aposentadorias/pensões/outras benefícios a conceder do plano previdenciário do RPPS	6.481.428.959,20	6.481.428.959,20	0,00
2.2.7.2.1.04.02 (-) Contribuições do ente para o plano previdenciário do RPPS	2.986.604.281,51	2.986.604.281,51	0,00
2.2.7.2.1.04.03 (-) Contribuições do ativo para o plano previdenciário do RPPS	1.605.701.226,62	1.605.701.226,62	0,00
2.2.7.2.1.07.00 Provisões Atuariais para Ajustes do Plano Previdenciário	0,00	1.152.981.676,82	(1.152.981.676,82)
2.2.7.2.1.07.01 Ajuste de Resultado Atuarial Superavitário	0,00	1.152.981.676,82	(1.152.981.676,82)

Fonte: Demonstrativos DEMAAT e BALVER – PCA/2018.

Verifica-se, nessa tabela, que a evidenciação contábil das projeções matemáticas previdenciárias do Plano Previdenciário, no balancete de verificação (BALVER), não foi realizada em conformidade com a avaliação atuarial anual (DEMAAT), visto que não houve o registro contábil no valor de R\$ 1.152.981.676,82 na conta “2.2.7.2.1.07.01 - Ajuste de Resultado Atuarial Superavitário”. Registra-se que o balanço atuarial (BALATU), também, apresenta essa divergência, com relação ao DEMAAT.

Assim, constata-se que a ausência de registro do ajuste de resultado atuarial superavitário, do Plano Previdenciário, ocasionou impacto relevante no Balanço Patrimonial (BALPAT), visto que reduziu o passivo em um montante de R\$1.152.981.676,82, representando 31,63% do passivo a ser registrado (R\$3.645.601.768,68).

O registro patrimonial inadequado de provisões matemáticas previdenciárias distorce o balanço patrimonial (BALPAT), alterando o resultado do exercício e prejudicando a confiabilidade das demonstrações financeiras.

Erros em registros contábeis frustram a finalidade da própria contabilidade: fornecer informações tempestivas e fidedignas aos usuários, apoiar a tomada de decisão e ser instrumento de controle social.

Além disso, a correção de registros inapropriados nas demonstrações contábeis, em exercícios seguintes, não se apresenta como medida suficiente para sanear fatos já evidenciados, em período anterior; visto que não há como retroceder os efeitos das decisões tomadas.

Nesse sentido, o Ministério Público de Contas, por meio do Parecer 835/2018-1 (Proc. TC 03779/2015-9), referente ao julgamento da PCA/2014 do IPAS de Santa Maria de Jetibá, assim se manifesta:

É cediço que a escrituração contábil deve ser efetuada de modo que proporcione a qualquer interessado, em especial, os órgãos de controle, conhecer da real situação orçamentária, financeira e patrimonial das entidades e órgãos públicos, exigência inerente ao dever de prestar contas a que está jungido aquele que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, consoante art. 70 da Constituição Federal.

A contabilidade é apurada de forma conjunta e consentânea, pois o art. 101 da Lei n. 4.320/64 assevera que os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Ressalta-se, ainda, o parágrafo único do art. 141 do Regimento Interno, aprovado pela Resolução TC 261/2013, quanto a responsabilidade de gestores e técnicos relativa à exatidão dos dados enviados a este Tribunal de Contas.

Parágrafo Único. A exatidão dos dados enviados a este Tribunal é de responsabilidade dos representantes legais e técnicos das entidades jurisdicionadas, **a quem compete garantir a sua fidelidade aos registros contábeis** e aos demais sistemas de controle interno, sob pena de responsabilização civil, criminal e administrativa.

Diante do exposto, **sugere-se a citação** do Presidente Executivo do IPAJM, para a apresentação de justificativas/documentos quanto aos indícios de registros inadequados de provisões matemáticas previdenciárias”.

Chamado a justificar-se o responsável apresentou os argumentos a seguir reproduzidos:

“Da análise da prestação de contas do exercício de 2018, o Núcleo de Controle Externo de Pessoal e Previdência, constatou-se ausência de registro do ajuste de resultado atuarial superavitário, do Plano Previdenciário, que ocasionou impacto relevante no Balanço Patrimonial (BALPAT), visto que reduziu o passivo em um montante de R\$ 1.152.981.676,82 (Um bilhão, cento e cinquenta e dois milhões, novecentos e oitenta e um mil, seiscentos e setenta e seis reais e oitenta e dois centavos) representando 31,63% (Trinta e um inteiros e sessenta e três centésimos por cento) do passivo a ser registrado, qual seja, o montante de R\$ 3.645.601.768,68 (Três bilhão, seiscentos e quarenta e cinco milhões, seiscentos e um mil, setecentos e sessenta e oito reais e sessenta e oito centavos).

Alega que o registro contábil em valor superior ao apurado pela avaliação atuarial, relativa ao Plano Financeiro, ocasionou impacto relevante no Balanço Patrimonial (BALPAT), visto que reduziu o passivo em um montante de R\$161.186.110,62 (Cento e sessenta e um milhões, cento e oitenta e seis mil, cento e dez reais e sessenta e dois centavos) representando 94,79% (noventa e quatro inteiros e setenta e nove centésimos por cento) do passivo a ser registrado, qual seja, o montante de R\$170.037.543,06 (Cento e setenta milhões, trinta e sete mil, quinhentos e quarenta e três reais e seis centavos). Quanto ao questionamento referente as provisões matemática do fundo financeiro, a divergência está relacionada a disponibilidade. O Balanço atuarial é representado pelo valor total de aporte que o tesouro precisa aportar (conforme registro contábil da IPAJM) para cumprir o total das obrigações naquela data, já o DEMAAT apresenta valores considerando a disponibilidade do fundo, ou seja, se optasse por efetuar o pagamento de toda a obrigação naquela época seria o total do BALATU de aporte menos a disponibilidade.

Em relação a comparação do Balancete de Verificação (BALVER) e as provisões matemáticas (DEMAAT) a diferença de R\$ 161.186.110,62 (Cento e sessenta e um milhões, cento e oitenta e seis mil, cento e dez reais e sessenta e dois centavos) é referente aos investimentos do fundo financeiro em 31/12/2018, contabilizadas e evidenciadas no BALVER no ativo, e não como dedução do passivo. Sendo assim, no comparativo deveria incluir a conta do ativo de 114110904 - FUNDOS DE INVESTIMENTO EM RENDA FIXA OU REFERENCIADOS na coluna do BALVER.

Portanto, não existe divergência nos relatórios citados, a forma que foi apresentada que está diferente, uma vez que se registrassem as contas do passivo descontando a disponibilidade, o cálculo da insuficiência financeira ficaria a menor, ou seja, o valor estaria incorreto.

Por todo exposto, requer o afastamento da suposta irregularidade neste item, já que restou comprovados que os registros estão corretos e que seja julgada regular as contas apresentadas”.

A Área Técnica, por meio da ITC 5389/2020-3, refutou os argumentos de defesa, nos seguintes termos:

Conforme o Relatório Técnico, a evidenciação contábil das projeções matemáticas previdenciárias do Plano Financeiro, no balancete de verificação (BALVER), não foi realizada em conformidade com a avaliação atuarial anual (DEMAAT), com divergência de R\$ 161.186.110,62, na conta contábil "2.2.7.2.1.01.07 (-) Cobertura de Insuficiência Financeira". Além disso, o balanço atuarial (BALATU), apresenta essa divergência com o DEMAAT, verificando-se, pois, deficiência no registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias dos Planos Financeiro e Previdenciário, constante do estudo de avaliação atuarial (DEMAAT), demonstrados na Tabela 46.

O relatório aponta também registro contábil superior ao apurado pela avaliação atuarial, relativa ao Plano Financeiro, que ocasionou impacto relevante no Balanço Patrimonial (BALPAT), reduzindo o passivo em R\$161.186.110,62, ou 94,79% do passivo a ser registrado (R\$170.037.543,06), conforme demonstra-se na Tabela 47, visto a evidenciação contábil das projeções matemáticas previdenciárias do Plano Previdenciário (BALVER) estar diferente do demonstrativo da avaliação atuarial (DEMAAT), sem considerar R\$ 1.152.981.676,82 na conta "2.2.7.2.1.07.01 - Ajuste de Resultado Atuarial Superavitário", resultando em divergência entre o balanço atuarial (BALATU) e o DEMAAT.

Desse modo, a ausência de registro do ajuste de resultado atuarial superavitário, do Plano Previdenciário ocasionou impacto relevante no Balanço Patrimonial (BALPAT), pois reduziu o passivo em R\$1.152.981.676,82, ou 31,63% do passivo a ser registrado (R\$3.645.601.768,68).

Entende-se que o registro patrimonial inadequado de provisões matemáticas previdenciárias distorce o balanço patrimonial (BALPAT) e altera o resultado do exercício, afetando significativamente a confiabilidade nas informações constantes das demonstrações financeiras. Por conseguinte, frustra a finalidade da própria contabilidade em fornecer informações tempestivas e fidedignas aos usuários, apoiar a tomada de decisão e ser instrumento de controle social. Vale registrar, que a correção de registros inapropriados nas demonstrações contábeis, em exercícios seguintes, não se apresenta como medida suficiente para sanear fatos ocorridos em período anterior.

A defesa argumenta, quanto ao questionamento referente às provisões matemáticas do fundo financeiro, que a divergência está relacionada a disponibilidade. O Balanço Atuarial (BALATU) é representado pelo valor total que o tesouro precisa aportar para cumprir o total das obrigações naquela data e o demonstrativo da avaliação atuarial (DEMAAT) apresenta valores considerando a disponibilidade do fundo. Ou seja, se optasse por efetuar o pagamento de toda a obrigação naquela época, seria o total do BALATU de aporte menos a disponibilidade.

Com relação à comparação do Balancete de Verificação (BALVER) e as provisões matemáticas (DEMAAT), a defesa argumenta que a diferença de R\$ 161.186.110,62 é referente aos investimentos do fundo financeiro em 31/12/2018, contabilizadas e evidenciadas no BALVER no ativo, e não como dedução do passivo. Sendo assim, no comparativo deveria incluir a conta do ativo de 114110904 - FUNDOS DE INVESTIMENTO EM RENDA FIXA OU REFERENCIADOS na coluna do BALVER.

Entende a defesa, assim, que não existe divergência nos relatórios citados. A forma que foi apresentada que está diferente, uma vez que se registrassem as contas do passivo descontando a disponibilidade, o cálculo da insuficiência financeira ficaria a menor, ou seja, o valor estaria incorreto.

Contrariamente aos argumentos da defesa, entende-se que os registros devem ser realizados em conformidade com os valores evidenciados pelo DEMAAT, vez que o saldo financeiro deve ser evidenciado na provisão do Fundo Financeiro, já que esse valor possui correspondência com o saldo no ativo que se encontra vinculado ao pagamento dos benefícios do Plano Financeiro. Além disso, o valor do ajuste do resultado do Plano Previdenciário também deve ser registrado, **evitando que a unidade gestora apresente um superávit financeiro desprovido do respectivo registro de sua vinculação às provisões matemáticas** (grifamos).

Tais orientações encontram-se previstas nos itens 4.6.3.1 e 4.3.6.2 do MCASP (8ª ed.), assim como nos itens 84 a 97, 191 e 197 da IPC 14. Desse modo, oportuno se faz trazer a bom termo as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional - Ministério da Fazenda, consagrado no MCASP, 8ª Edição – Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos, acerca da contabilização na hipótese de o Ente ter optado pela segregação de massas:

“4.3.6. Segregação de Massas

Na hipótese de inviabilidade do plano de amortização previsto pela Portaria MPS nº 403/2008, arts. 18 a 20, pelos métodos de aporte periódico ou contribuição suplementar, **a segregação da massa** de segurados e beneficiários poderá ser adotada como **medida extrema** de busca do equacionamento do déficit atuarial.

A segregação da massa de segurados consiste na separação dos segurados e beneficiários em dois grupos distintos, a partir da definição de uma metodologia de corte: **I – Plano Financeiro; e II – Plano Previdenciário.**

No Plano Financeiro, os segurados e beneficiários integrantes formam um fundo em regime de repartição simples. Por outro lado, os integrantes do fundo com perspectiva de sustentabilidade ou de capitalização integram o Plano Previdenciário. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, observada ainda a competência da SPREV/MF sobre o tema, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes a cada grupo. Preferencialmente, o ente deverá providenciar a separação de recursos e obrigações referentes a cada plano por meio de mecanismo de fonte/destinação de recursos, de forma a seguir determinações quanto a esse tema trazidas pela Lei nº 4.320/64 e LC nº 101/2000 (LRF). Esta separação, por outro lado, poderá ser realizada por meio de, por exemplo: contas bancárias ou contábeis distintas; criação de fundos contábeis específicos; ou outros critérios gerenciais estabelecidos pela legislação do ente. Porém, o passivo atuarial obrigatoriamente será contabilizado nas contas patrimoniais de forma segregada.

4.3.6.1. Plano Financeiro

O plano financeiro representa um sistema estruturado que **somente existirá no caso de segregação da massa**. As contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas estarão vinculadas às obrigações deste plano e serão fixadas **sem objetivo de acumulação de recursos**, sendo que as insuficiências financeiras serão cobertas pelo ente federativo. Seu plano de custeio será calculado atuarialmente segundo os conceitos dos regimes financeiros de Repartição Simples⁵², admitida a constituição de fundo previdenciário para oscilação de riscos.

O registro em contas de provisão matemática previdenciária (PMP) para massa que pertence a esse plano será em contas: 2.2.7.2.1.01.xx – Plano Financeiro – Provisões de Benefícios Concedidos; 2.2.7.2.1.02.xx – Plano Financeiro – Provisões de Benefícios a Conceder; e 2.2.7.2.1.06.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Financeiro. Como essas contas dizem respeito ao Plano Financeiro, somente devem ser usadas em caso de haver divisão de massas.

4.3.6.2. Plano Previdenciário

O plano previdenciário representa um sistema estruturado **com a finalidade de acumulação de recursos** para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo que seu plano de custeio será calculado atuarialmente segundo os conceitos dos regimes financeiros de Capitalização⁵³, Repartição de Capitais de Cobertura ou Repartição Simples.

O registro em contas de provisão matemática previdenciária para a massa que pertencer a esse plano será realizado nas contas: 2.2.7.2.1.03.xx – Plano Previdenciário – Provisões de Benefícios Concedidos; 2.2.7.2.1.04.xx – Plano Previdenciário – Provisões de Benefícios a Conceder; 2.2.7.2.1.05.xx – Plano Previdenciário – Plano de Amortização; e 2.2.7.2.1.07.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Previdenciário”.

Por sua vez, a IPC 14 – Procedimentos Contábeis Relativos aos RPPS, também editada pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, ao tratar da contabilização do plano de amortização do déficit atuarial e da segregação de massas, assim dispõe:

“Plano de Amortização do Déficit Atuarial

82. Em caso de a avaliação indicar déficit atuarial, deve ser implementado por lei um plano de amortização para o seu equacionamento. O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de **alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos** cujos valores sejam preestabelecidos.

83. O registro em contas de provisão matemática previdenciária, com base no PCASP Estendido, será nas contas: 2.2.7.2.1.03.xx – Plano Previdenciário – Provisões de Benefícios Concedidos; 2.2.7.2.1.04.xx – Plano Previdenciário – Provisões de Benefícios a Conceder; 2.2.7.2.1.05.xx – Plano Previdenciário – Plano de Amortização; 2.2.7.2.1.07.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Atuarial. Caso não haja segregação de massas, somente haverá registro nessas contas.

Segregação da Massa

84. A segregação da massa ocorre com a separação dos segurados vinculados ao RPPS em grupos distintos, a partir de então denominados: **Plano Financeiro e o Plano Previdenciário**. Representa uma opção ao plano de amortização do déficit.

85. Com a segregação de massas, o RPPS deverá separar os recursos e obrigações referentes a cada plano. **O MCASP orienta realizar essa divisão por uso de metodologia de fonte/destinação de recursos**. Porém, pode-se criar fundos separados ou unidades gestoras executoras separadas. Essa separação é realizada com a finalidade de preservar os recursos para cobertura de benefícios aos segurados de cada plano, financeiro ou previdenciário.

86. Após o RPPS implementar a segregação da massa, somente poderá alterar os seus parâmetros ou desfazê-la mediante **prévia aprovação da SPREV**.

Plano Financeiro

87. O plano financeiro representa um sistema estruturado que **somente existirá no caso de segregação da massa**. As contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas estarão vinculadas e serão fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo que as insuficiências financeiras serão cobertas pelo ente federativo. Seu plano de custeio será calculado atuarialmente segundo os conceitos dos regimes financeiros de Repartição Simples, admitida a constituição de fundo previdenciário para oscilação de riscos.

88. O registro em contas de provisão matemática previdenciária para massa que pertence a esse plano será em contas: 2.2.7.2.1.01.xx – Plano Financeiro – Provisões de Benefícios Concedidos; 2.2.7.2.1.02.xx – Plano Financeiro – Provisões de Benefícios a Conceder; e 2.2.7.2.1.06.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Financeiro. Como essas contas dizem respeito ao Plano Financeiro, somente devem ser usadas no caso de segregação de massas.

Plano Previdenciário

89. No RPPS, o plano previdenciário existe independentemente da segregação de massas. Ele representa um sistema estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo que seu plano de custeio será calculado atuarialmente segundo os conceitos dos regimes financeiros de Capitalização, Repartição de Capitais de Cobertura ou Repartição Simples.

90. O registro em contas de provisão matemática previdenciário para a massa que pertencer a esse plano será realizado nas contas: 2.2.7.2.1.03.xx – Plano Previdenciário – Provisões de Benefícios Concedidos; 2.2.7.2.1.04.xx – Plano Previdenciário – Provisões de Benefícios a Conceder; 2.2.7.2.1.05.xx – Plano Previdenciário – Plano de Amortização; e 2.2.7.2.1.07.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Previdenciário.

Revisão do Plano de Custeio

92. A reavaliação atuarial anual poderá indicar a necessidade de revisão do plano de custeio vigente, previsto na lei do ente federativo, inclusive do plano de amortização do déficit, se vier a ocorrer.

93. O plano de contas possui contas específicas para revisão do plano de amortização, são elas: 2.2.7.2.1.05.xx – Plano Previdenciário – Plano de Amortização; 2.2.7.2.1.06.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Financeiro; e 2.2.7.2.1.07.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Previdenciário.
94. A conta “2.2.7.2.1.05.xx – Plano Previdenciário – Plano de Amortização” compreende, de acordo com o resultado da avaliação atuarial, o valor presente líquido dos direitos incorporados ao patrimônio do RPPS com base em legislação específica, bem como o registro tempestivo do plano de amortização implementado em lei do ente federativo, considerando que o ajuste contábil das reservas matemáticas somente ocorrerá na apresentação de uma nova reavaliação atuarial. Ou seja, no ano que se implementa em lei o plano de amortização do déficit, esse ajuste deve ser lançado à conta 2.2.7.2.1.05.xx.
95. A conta “2.2.7.2.1.06.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Financeiro” compreende o somatório das provisões atuariais constituídas para ajustes do plano financeiro, conforme o resultado da avaliação atuarial.
96. Por sua vez, a conta “2.2.7.2.1.07.xx – Provisões Atuariais para Ajuste do Plano Previdenciário” compreende o somatório das provisões atuariais constituídas para ajustes do plano previdenciário, conforme o resultado da avaliação atuarial.
97. Essas duas últimas contas representam os ajustes necessários propostos na reavaliação atual, de acordo com a **nota técnica atuarial – NTA**. Esses ajustes podem ser necessários quando houver: resultado superavitário; provisões para oscilações de riscos; provisões para benefícios a regularizar; provisões para contingências; ou provisões para outros ajustes.
186. A Provisão Matemática Previdenciária – PMP representa os **passivos de prazo ou de valor incertos relacionados a futuros benefícios previdenciários a serem pagos aos segurados**, com probabilidade de ocorrerem no longo prazo.
187. Essas provisões são divididas em dois principais grupos: **plano financeiro e plano previdenciário**. Ressalta-se que somente haverá registro no plano financeiro caso o ente institua segregação das massas. Para o plano previdenciário haverá registro em qualquer situação, com ou sem segregação de massas (plano único).
188. Conforme a legislação previdenciária, a segregação da massa de segurados consiste na separação dos segurados e beneficiários em dois grupos distintos, a partir da definição de uma metodologia de corte. O grupo de segurados e beneficiários integrantes do fundo constituído em regime de repartição simples compõe o Plano Financeiro e os integrantes do fundo com perspectiva de sustentabilidade ou de capitalização integram o Plano Previdenciário.
189. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes a cada grupo. Essa separação poderá ser realizada por meio de: contas bancárias ou contábeis distintas; mecanismo de fonte/destinação de recursos (recomendado pelo MCASP); criação de fundos contábeis específicos; dentre outras estratégias gerenciais. O passivo atuarial será contabilizado obrigatoriamente nas contas patrimoniais de forma segregada.
190. As contas de provisões matemáticas aplicáveis ao **plano financeiro** são as seguintes:
- 2.2.7.2.1.01.xx – Plano financeiro - provisões de benefícios concedidos
2.2.7.2.1.02.xx – Plano financeiro - provisões de benefícios a conceder
2.2.7.2.1.06.xx – Provisões atuariais para ajustes do plano financeiro
191. As contas de provisões matemáticas aplicáveis ao **plano previdenciário** são:
- 2.2.7.2.1.03.xx – Plano previdenciário - provisões de benefícios concedidos
2.2.7.2.1.04.xx – Plano previdenciário - provisões de benefícios a conceder

2.2.7.2.1.05.xx – Plano previdenciário - plano de amortização
2.2.7.2.1.07.xx – Provisões atuariais para ajustes do plano previdenciário

192. Em cada plano, seja financeiro ou previdenciário, deve ser apresentada a divisão de benefícios concedidos e a conceder, sendo que no primeiro estão os benefícios já concedidos aos assistidos e beneficiários em gozo de benefício de prestação continuada. Já no segundo devem figurar os benefícios a conceder para a geração atual (servidores ativos).
193. Nos dois primeiros grupos de contas acima apresentados para cada plano (os itens contábeis “2.2.7.2.1.01.xx e 2.2.7.2.1.02.xx” controlam o plano financeiro e “2.2.7.2.1.03.xx e 2.2.7.2.1.04.xx” controlam o plano previdenciário), são apresentados os valores contábeis das provisões matemáticas previdenciárias apurados na avaliação atuarial.
194. As avaliações e reavaliações atuariais obedecerão às premissas e diretrizes fixadas na Nota Técnica Atuarial do respectivo RPPS e os resultados deverão constar do **Parecer Atuarial**.
195. A avaliação atuarial deve ser efetuada e contabilizada, no mínimo, a cada realização dos demonstrativos contábeis. O atendimento a essa periodicidade reforçará os requisitos da qualidade da informação contábil.
196. Assim, orienta-se que seja contabilizada a avaliação atuarial disponível mais recente para as entidades de RPPS. Caso haja exigência de ajuste das informações atuariais, isso levará à revisão posterior dos lançamentos contábeis, em “reversões de provisões” ou “aumento da provisão”.
197. Identificado desequilíbrio atuarial, déficit ou superávit, o parecer atuarial indicará os ajustes necessários para o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS. Nesse caso o RPPS se utilizará das contas do item contábil 2.2.7.2.1.06.xx, quando os ajustes a serem realizados forem relativos ao plano financeiro, e o item contábil 2.2.7.2.1.07.xx, quando os ajustes a serem realizados forem relativos ao plano previdenciário”.

As orientações são suficientemente esclarecedoras quanto às boas práticas e procedimentos de registro e controle das informações contábeis, bem como quanto à melhor forma de evidenciação dessas informações nos demonstrativos contábeis, de modo que expressem com fidelidade e fidedignidade a situação econômico-financeira do RPPS.

Analizados os argumentos apresentados pela defesa, vê-se não haver o menor sentido em reduzir o valor do passivo subtraindo o valor dos investimentos realizados ou porque exista valores no ativo para se amortizar. Não existe no MCASP e na IPC 14, qualquer orientação de procedimento contábil prevendo o registro de valores do passivo que não seja pelo seu total. As únicas contas redutoras de passivo são as contas de contribuição do ente e dos segurados, que são receitas futuras, a serem ajustadas a valor presente, e assim entram como contas redutoras.

Inexistindo qualquer orientação nesse sentido, não cabe ao RPPS de forma deliberada, ao receber a avaliação atuarial, realizar redução do valor do passivo, que não seja aquelas previstas no MCASP e na IPC 14. Tal ação, na forma como apresentada pela defesa, denota deliberada contagem redutora em duplicidade, e considerando que a situação líquida patrimonial é evidenciada a partir da equação fundamental da contabilidade “ativo menos passivo”, qualquer análise que se faça a partir desse registro, uma vez deduzido valores diretamente do passivo, considera dupla redução de um mesmo valor, o que distorce de forma temerária a situação líquida patrimonial. Desse modo, opina-se pela **manutenção da irregularidade, com a responsabilização do Sr. Anckimar Pratissolli** – Presidente Executivo do do Instituto de Previdência dos Servidores do Espírito Santo - IPAJM, no exercício de 2018, tendo em vista que os REGISTROS DE PROVISÃO MATEMÁTICA DOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO NÃO

COINCIDEM COM O VALORES APURADOS PELA AVALIAÇÃO ATUARIAL (item 9.2 do Relatório Técnico 44/2020-9).

Diante do efeito lesivo ao resultado das contas do RPPS, ao equilíbrio financeiro e atuarial do regime previdenciário, conclui-se, quanto ao aspecto técnico-contábil, que o presente indicativo de irregularidade é de **natureza grave**, portanto, capaz de mudar a opinião quanto à regularidade das contas do responsável. Por este motivo, opina-se, pela **aplicação de multa**, na forma do inciso II do art. 135 da LC 621/2012.

Pois bem.

Adoto como minhas as razões lançadas no documento de instrução técnica conclusiva.

Lembro que no julgamento de contas, este Tribunal examina o cumprimento das normas legais bem como das normas regulamentares de natureza contábil (alínea “e”, III, art. 84 da LC 621/2012 c/c inciso IV, art. 163 do RITCEES)

Com a edição da Portaria MPS nº 509/2013, adotou-se no Brasil, no âmbito dos RPPS, do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP Estendido e das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP, definidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, instrumentos que encontram-se em consonância com as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC)².

Neste sentido, para que a informação contábil seja útil para os fins a que se direciona é necessário que apresente como características a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade.

Na avaliação deste caso concreto, no qual os elementos nos autos conduzem a conclusão de que as informações contábeis acerca das provisões matemáticas previdenciárias não refletem o parecer atuarial, na sua íntegra, posto que resultam em redução expressiva do valor do passivo “provisões matemáticas previdenciárias” tanto do fundo financeiro (94,79% do valor esperado) quanto do fundo previdenciário (31,63% do valor esperado), destaco o que a Norma Brasileira de Contabilidade

² BRASIL, Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. 7ª edição, 2016, disponível em <
https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:26320>, p. 21

(2016/NBCTSPEC – Estrutura Conceitual) reporta sobre a **representação fidedigna**, como característica da informação contábil útil:

Representação fidedigna

- 3.10 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.
- 3.11 Na prática, pode não ser possível ter certeza ou saber se a informação apresentada nos RCPGs está completa, neutra e livre de erro material. Entretanto, a informação deve estar completa, neutra e livre de erro material tanto quanto possível.
- 3.12 A omissão de algumas informações pode fazer com que a representação do fenômeno econômico ou outro qualquer seja falsa ou enganosa, não sendo útil para os usuários dos RCPGs. Por exemplo, a descrição completa de item do imobilizado nos RCPGs deve incluir a representação numérica do montante agregado do item juntamente com outras informações quantitativas, descritivas e explicativas necessárias para representar fielmente essa classe de ativo. Em alguns casos, isso pode incluir a evidenciação de informação sobre questões, tais como: as classes importantes do imobilizado; os fatores que afetaram a sua utilização no passado ou que podem impactar a sua utilização no futuro; e a base e o processo para determinar a sua representação numérica. Do mesmo modo, as informações financeiras e não financeiras prospectivas e a informação sobre o cumprimento dos objetivos e dos resultados incluídos nos RCPGs devem ser apresentadas em conjunto com as premissas-chave e quaisquer explicações que sejam necessárias para assegurar que a sua representação seja completa e útil para os usuários.
- 3.13 A neutralidade da informação contábil corresponde à ausência de viés. Isso significa que a seleção e a apresentação das informações financeiras e não financeiras não devem ser feitas com a intenção de se atingir um resultado particular predeterminado, por exemplo, para influenciar a avaliação dos usuários acerca da prestação de contas e responsabilização (*accountability*) por parte da entidade, para uma decisão ou julgamento que está para ser feito, ou, ainda, para induzir a determinado comportamento.
- [...]
- 3.16 Os fenômenos econômicos e outros fenômenos representados nos RCPGs ocorrem normalmente sob condições de incerteza. Desse modo, a informação incluída nos RCPGs frequentemente apresenta estimativas que incorporam o julgamento de valor dos gestores. Para representar fielmente o fenômeno econômico ou de outra natureza, a estimativa deve ser baseada em dados apropriados e cada um deles precisa refletir a melhor informação disponível. Deve-se ter o devido

cuidado ao se lidar com condições de incerteza. Às vezes, pode ser necessário divulgar explicitamente o nível de incerteza das informações financeiras e não financeiras para representar fielmente fenômenos econômicos ou de outra natureza.

- 3.17 Estar livre de erro material não significa exatidão completa em todos os aspectos. **Estar livre de erro material significa que não há erros ou omissões que sejam individualmente ou coletivamente relevantes na descrição do fenômeno, e que o processo utilizado para produzir a informação relatada foi aplicado conforme descrito.** Em alguns casos, pode ser possível determinar a exatidão de alguma informação incluída nos RCPGs, por exemplo, o montante da transferência de disponibilidades para outra esfera de governo, o volume dos serviços prestados ou o valor pago pela aquisição de item do imobilizado. Entretanto, em outros casos pode não ser possível determinar a exatidão da informação, por exemplo, pode não ser possível estimar a eficácia de programa de prestação de serviços com exatidão ou o valor ou custo do item. Nesses casos, a estimativa está livre de erro material se o montante for descrito claramente como sendo uma estimativa, se a natureza e as limitações do processo de estimativa forem explicadas e se nenhum erro material tiver sido identificado na seleção e na aplicação do processo de elaboração da estimativa. [g.n.]

É razoável considerar que, no caso dos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos, é obrigatória³ a realização da avaliação atuarial em cada balanço. E, nas presentes contas, o documento encaminhado que corresponde à respectiva avaliação é o DEMAAT (Avaliação Atuarial).

Desta forma, tenho como certo que, no caso das presentes contas o DEMATT, é onde se encontra a melhor informação disponível na data do balanço para mensurar/estimar as provisões matemáticas previdenciárias.

Neste sentido e nos termos da Norma Brasileira de Contabilidade acima transcrita, para estar livre de erros e omissões, os registros, dos quais derivam as demonstrações contábeis do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, em análise nestas contas, deveriam refletir fidedignamente o demonstrativo de avaliação atuarial.

Com relação a alegação de que as divergências referem-se a ativos dos respectivos fundos, não há respaldo em quaisquer norma para que, ao contabilizar a reserva matemática seja realizada quaisquer deduções e/ou adições aos valores calculados

³ prevista na Lei Federal 9.717/1998

pelo atuário e registrado no Relatório de Avaliação Atuarial tomado como base para os registros contábeis.

Desta forma, como dito alhures, tendo em vista a materialidade da redução provocada no passivo “provisões matemáticas previdenciárias”, que, a meu sentir, provoca distorção relevante nas demonstrações contábeis, acompanho a área técnica em todos os seus argumentos fáticos e jurídicos, para manter a **presente irregularidade e considerá-la de natureza grave**, capaz de mudar a opinião quanto à regularidade das contas do responsável.

2.3 REGISTROS ORÇAMENTÁRIOS INDEVIDOS COM REMUNERAÇÃO DE INVESTIMENTOS NO FUNDO PREVIDENCIÁRIO (item 9.3 do Relatório Técnico 44/2020-9)

Base Normativa: Arts. 35, I, 72, 73, 85 e 89 da Lei 4.320/64; art. 50, I, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal); Instruções de Procedimentos Contábeis - IPC 09, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Parecer Consulta TC 05/2015; e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MPCASP) – 7ª edição.

Responsável: Anckimar Pratissolli – presidente executivo

Segundo o Relatório Técnico, com relação ao registro da receita com investimentos, tanto o MCASP quanto a Instrução de Procedimento Contábil - IPC 09 (Contabilização dos Ganhos e Perdas do RPPS), revogada pela IPC 14, de 20 de dezembro de 2018, quanto o Parecer Consulta TC 005/2015 – Plenário, são equânimes na forma de contabilização das variações dos investimentos. Em suma, **os ganhos e perdas devem ser registrados contabilmente em contas patrimoniais aumentativas e diminutivas, e em contas orçamentárias somente no momento de sua efetiva realização.** [g.n.]

Todavia, segundo do Relatório Técnico 44/2020-9, foi verificado na Prestação de Contas do Fundo Previdenciário houve o registro da receita orçamentária de remuneração dos investimentos no total de que totalizou **R\$ 253.679.390,76** (R\$ 245.830.965,90 – remuneração dos investimentos em renda fixa e R\$ 7.848.424,86 – remuneração dos investimentos em renda variável), sendo esse o valor exato

registrado nas contas de VPA (R\$ 305.952.689,17), diminuído das reduções a valor recuperável de investimentos, registradas em VPD (R\$ 52.273.298,41). Tais informações induziram à conclusão que o Fundo Previdenciário vem registrando as variações positivas ocorridas nos investimentos como receita orçamentária, sem sua efetiva realização.

Chamado aos autos a defesa alega, em síntese, que o IPAJM se baseia no MCASP para efetuar o reconhecimento das receitas orçamentárias decorrentes das variações nas contas de investimentos, e que a IPC é de aplicação facultativa, conforme Portaria STN 634/2013 e Portaria MPS 509/2013, que estabelece as normas gerais de contabilidade aplicáveis ao RPPS, incluindo o nível de detalhamento do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP).

Aduz que as informações contábeis trazidas aos autos do processo demonstram que não houve nenhum prejuízo ao erário, motivo pelo qual devem ser afastadas de plano as supostas irregularidades, e que mesmo após o trânsito em julgado do Parecer Consulta TC 5/2015, há de se prevalecerem as Normas Brasileiras de Contabilidade que regem a conduta e devem ser observadas pelo profissional de contabilidade.

Argumenta também que ao solicitar os referidos documentos às Instituições Financeiras, estas encontram-se momentaneamente impossibilitadas de fornecerem extrato de aplicação que informe os valores dos rendimentos auferidos em cada resgate, ou seja, há a necessidade de ter documentação hábil para o devido registro, tendo anexado cópia de protocolo de encaminhamento de expedientes diversos aos bancos onde são mantidos os investimentos do Instituto, os quais teriam alegado dificuldades operacionais para a geração de informações, como o Banco do Estado do Espírito Santo.

Alega também que nas regulamentações publicadas pelo BACEN não há essa obrigatoriedade trazida pelo parecer consulta TC-005/2015 e, desse modo, a rede bancária não é obrigada a cumprir essa exigência do TCEES. Além disso, entendem que, quanto ao equilíbrio financeiro da gestão administrativa, está comprovado que não houve distorção entre o fluxo de movimentação financeira e os saldos em disponibilidades financeiras.

Ao se debruçar sobre as argumentações de defesa a área técnica, por meio da Instrução Técnica Conclusiva 5389/2020-3, assim se posiciona:

[...]

Diante dos argumentos da defesa, convém destacar que a determinação deste Tribunal para que somente efetuem o registro da receita orçamentária das variações nas contas dos investimentos quando da sua efetiva realização, nos termos do MCASP, IPC 09 e Parecer Consulta TC 5/2015 – Plenário, a partir do próximo planejamento governamental (subseção 5.3.2.1 do Relatório Técnico 00116/2018-8) não firma entendimento de que as contas apresentadas estavam corretas, quando pelo contrário, destaca enfaticamente a lacuna detectada por intermédio da análise técnica.

Sobre essa observação, convém destacar, ainda, que os pareceres em consulta do tribunal possuem caráter normativo e constituem prejudgamento da tese, conforme §4º do art. 122 da LOTCEES, e, portanto, vincula toda a administração pública jurisdicionada do tribunal.

As alegações de dificuldades operacionais e de ausência de previsão pelo BACEN com relação ao detalhamento das informações acerca dos investimentos realizados pelo IPAJM não merecem prosperar, dada a relevância do impacto nos resultados dos demonstrativos do Instituto e o tempo decorrido desde o conhecimento do Parecer Consulta e da determinação do TCEES para que a direção do RPPS providenciasse os devidos registros orçamentários conforme a remuneração de investimentos no fundo previdenciário.

Além disso, é sempre bom lembrar que a análise da prestação de contas é anual. Ou seja, deve ser conceituada a adequação ou não das informações e documentos apresentados à vista da Constituição Federal, Lei 9717/98, Lei Complementar 101/00LRF, Lei 4.320/64, normas contábeis, dentre diversas outras. Assim, o cumprimento dos mandamentos legais em exercícios seguintes não suprime o descumprimento de um dever legal no exercício em que se efetua a correspondente análise.

Diante do exposto, considerados os argumentos da defesa, opina-se pela **manutenção da irregularidade, com a responsabilização do Sr. Anckimar Pratissolli** - Diretor Executivo do Instituto de Previdência dos Servidores do Espírito Santo - IPAJM, no exercício de 2018, em face de REGISTROS ORÇAMENTÁRIOS INDEVIDOS COM REMUNERAÇÃO DE INVESTIMENTOS NO FUNDO PREVIDENCIÁRIO (item 9.3 do Relatório Técnico 44/2020-9).

Considerando o efeito lesivo ao resultado das contas do RPPS, conclui-se, quanto ao aspecto técnico-contábil, que o presente indicativo de irregularidade é de **natureza grave**, portanto, capaz de mudar a opinião quanto à regularidade das contas do **Sr. Anckimar Pratissolli** – Diretor Executivo do Instituto de Previdência dos Servidores do Espírito Santo - IPAJM, no exercício de 2018. Por este motivo, opina-se, pela **aplicação de multa**, na forma do inciso II do art. 135 da LC 621/2012

Pois bem.

Como já referido no corpo da análise técnica, nos termos do § 4º, do art. 122 da Lei Complementar 621/2012 (Lei Orgânica deste Tribunal de Contas) o parecer em consulta possui caráter normativo e constitui prejudgamento da tese e vincula toda a administração pública jurisdicionada do tribunal. Ademais, da simples leitura do

Parecer em consulta 5/2015, observa-se que este TCEES fundamentou-se nas Normas Brasileiras de Contabilidade para responder as questões a ela pertinentes.

Assim, refuto os argumentos de defesa e acolho a opinião técnica quanto a inadequação dos registros orçamentários com remuneração de investimentos no fundo previdenciário apontada no Relatório Técnico 44/2020-9, o que me faz concluir pela manutenção da presente irregularidade.

Todavia, como tratado no Relatório Técnico 44/2020-9, esse indício de irregularidade foi apurado na análise técnica das Contas do Governador do exercício de 2017, já tendo sido apreciado e mantido pelo Plenário deste Tribunal de Contas, inclusive com a emissão de determinação por meio do Parecer Prévio TC 52/2018 (Processo TC 4021/2018).

Neste sentido, julgo oportuno lembrar que a determinação contida no Parecer prévio TC 52/2018 endereçada “ao IPAJM e à Sefaz, para que somente efetuem o registro da receita orçamentária das variações nas contas dos investimentos quando da sua efetiva realização, nos termos do MCASP, IPC 09 e Parecer Consulta TC 5/2015 –Plenário, a ser providenciado no próximo planejamento” **foi objeto de monitoramento por meio do Processo TC 1304/2019-6.**

Naqueles autos, por meio do Acórdão TC 1546/2020-3, já transitado em julgado, reconhecendo que a notificação dos responsáveis acerca da referida determinação somente ocorreu em 21/11/2018, o Plenário decidiu RECOMENDAR, que fosse estabelecida a inclusão do monitoramento da determinação, em comento, no Plano de Fiscalização das Contas do Governador do exercício de 2019.

Considero ainda que, embora a presente irregularidade tenha sido apontada na Prestação de Contas Anual do IPAJM, exercício de 2017 (TC 9002/2018-5), aquela prestação de contas ainda não foi julgada por este Tribunal de Contas.

Por todo o exposto, à vista da existência de determinação para que o IPAJM os registros contábeis, que em 31 de dezembro de 2018, ainda estavam com prazo para implementação dos ajuste e à vista do Acórdão TC 1546/2020-3 - TC 1304/2019-6 que estende o monitoramento do cumprimento da decisão para 2019,

primando pelo princípio da razoabilidade e da duração razoável do processo, divergindo parcialmente do corpo técnico e do ministério público de contas, voto para que a presente irregularidade, **nestas contas do exercício de 2018, não tenham o condão de macula-las.**

Ante o exposto, acompanhando parcialmente a área técnica e o Ministério Público Especial de Contas, VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de Parecer Prévio que submeto à consideração.

SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Conselheiro Relator

1. ACÓRDÃO TC-1036/2021 – PLENÁRIO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do **Plenário**, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1. MANTER, sem o condão de macular as contas a seguintes irregularidades:

1.1.1. TRANSFERÊNCIA FINANCEIRA INJUSTIFICADA, CONCEDIDA PELA UNIDADE ADMINISTRATIVA DO IPAJM (item 9.1 do RT 44/2020-9, ITEM 2.1 DA ITC 5389/2020-3 E DO VOTO DO RELATOR)

1.1.2. REGISTROS ORÇAMENTÁRIOS INDEVIDOS COM REMUNERAÇÃO DE INVESTIMENTOS, NO FUNDO PREVIDENCIÁRIO (item 9.3 do Relatório Técnico 44/2020-9, ITEM 2.3 DA ITC 5389/2020-3 E DO VOTO DO RELATOR)

1.2. REJEITAR AS RAZÕES DE JUSTIFICATIVAS apresentadas pelo **Sr Anckimar Pratissolli** e, **JULGAR IRREGULAR** a presente Prestação de Contas Anual do gestor do Instituto de Previdência dos Servidores do Espírito Santo - IPAJM, relativa ao exercício de 2018, sob a responsabilidade do **Sr Anckimar Pratissolli**, nos termos do art. 84, inciso III, alínea “d” da Lei Complementar nº 621/2012, tendo em vista a manutenção da seguinte irregularidade:

1.3. REGISTROS DE PROVISÃO MATEMÁTICA DOS PLANOS FINANCEIRO E PREVIDENCIÁRIO NÃO COINCIDEM COM O VALORES APURADOS PELA AVALIAÇÃO ATUARIAL (item 9.2 do Relatório Técnico 44/2020-9 ITEM 2.2 DA ITC 5389/2020-3 E DO VOTO DO RELATOR)

Base Normativa: Art. 1º, inc. I, da Lei 9.717/1998; art. 85 da Lei 4.320/1964; art. 3º, § 1º, inc. VII, e § 5º, da Portaria MF 464/2018; e itens 91, 96, 97 e 200 das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 14 – Procedimentos Contábeis relativos aos RPPS.

1.4. APLICAR MULTA no valor de R\$ 1.000,00 (hum mil reais) **ao Sr. Anckimar Pratissolli**, com fundamento no artigo 135, inciso II e III da Lei Complementar nº 621/2012 e art. 389, inc. I c/c art. 163, inc. IV do Regimento Interno

1.5. RECOMENDAR ao atual gestor do RPPS, para que evidencie, no DEMREC, somente receitas previdenciárias do exercício de competência da PCA, nos termos do Anexo III, da IN TC 43/2017, conforme tratado dos itens 4.2 e 5.2 do Relatório Técnico 044/2020-9.

1.6. DAR CIÊNCIA ao responsável e ao interessado acerca deste julgamento

1.7. DAR CIÊNCIA à Secretaria de Previdência Social vinculada ao Ministério da Economia;

1.8. ARQUIVAR, após o trânsito em julgado.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 02/09/2021 - 46ª Sessão Ordinária do Plenário

4. Especificação do quórum:

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

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Presidente

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Relator

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANÁSTÁCIO DA SILVA

Procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JUNIOR

Secretário-geral das Sessões