



## Voto do Relator 06488/2024-6

Produzido em fase anterior ao julgamento

**Processos:** 03800/2024-1, 04746/2020-1

**Classificação:** Recurso de Reconsideração

**Setor:** GCS - Donato - Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkens Moutinho

**Criação:** 25/11/2024 15:09

**UG:** IPASMA - Instituto de Previdência e Assistência Dos Servidores do Município de Mantenópolis

**Relator:** Donato Volkens Moutinho

**Interessado:** JEAN CARLOS COELHO DE OLIVEIRA, JOSE GOMES PIRES, HERMINIO BENJAMIN HESPANHOL

**Recorrente:** Membros do Ministério Público de Contas (LUCIANO VIEIRA)

**Procurador:** CARLOS ESTEVAN FIOROT MALACARNE (OAB: 12401-ES)

**RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO EM FACE DO ACÓRDÃO  
TC 155/2024 - 2ª CÂMARA – PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL  
DE ORDENADOR – EXERCÍCIO DE 2019 – CONHECIMENTO –  
DISTORÇÕES RELEVANTES E DE EFEITOS GENERALIZADOS  
SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS – GRAVES  
INFRAÇÕES À NORMA LEGAL E À NORMA REGULAMENTAR  
DE NATUREZA CONTÁBIL – PROVIMENTO PARCIAL –  
CONTAS IRREGULARES – ERRO GROSSEIRO – MULTA.**

1. Identificadas distorções relevantes e de efeitos generalizados, a opinião do Tribunal é que as demonstrações contábeis apresentadas não representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição financeira, orçamentária e patrimonial da entidade, em 31 de dezembro do exercício ao qual se referem (opinião adversa).

2. Aplicados os procedimentos definidos em ato normativo específico e não identificadas não conformidades na gestão dos recursos, a opinião do Tribunal é que não se tem conhecimento de nenhum fato que leve a acreditar que os dinheiros, bens e valores públicos sob a administração dos ordenadores de despesas não



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

foram geridos em conformidade com os princípios da legalidade, legitimidade, economicidade, efetividade e razoabilidade (opinião sem ressalva).

3. Havendo substituição na direção da entidade durante o exercício, a responsabilidade pela fidedignidade para com a realidade das demonstrações contábeis apresentadas na prestação de contas anual recairá sobre aquele que encerrar o exercício financeiro como ordenador de despesas.

4. O julgamento das contas do ordenador de despesas que encerrou o exercício na direção da entidade deve considerar tanto a opinião acerca das demonstrações contábeis da entidade quanto aquela sobre a gestão dos recursos, referente ao período em que dirigiu a entidade.

5. Conquanto a opinião sobre a administração dos dinheiros, bens e valores públicos seja não modificada, sem ressalva, identificadas distorções relevantes e de efeitos generalizados que acarretaram a emissão de opinião adversa em relação às demonstrações contábeis e constituem grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, o Tribunal julga irregulares as contas anuais do responsável que encerrou o exercício como ordenador de despesas.

**O CONSELHEIRO SUBSTITUTO DONATO VOLKERS MOUTINHO:**

**I RELATÓRIO**

Trata-se de recurso de reconsideração (doc. 2) interposto pelo Exmo. Sr. Procurador de Contas Luciano Vieira, em face do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara, proferido no Processo TC 4746/2020, por meio do qual este Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES) julgou regulares com ressalva as contas anuais de ordenador, referentes à gestão do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Mantenópolis (IPASMA) no exercício de 2019, de responsabilidade do Sr. Jean Carlos Coelho de



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Oliveira, diretor-presidente de 1º de janeiro a 2 de junho e de 1º de outubro a 31 de dezembro. Além disso, o Tribunal não julgou as contas do Sr. José Gomes Pires, diretor-presidente entre 3 de junho e 30 de setembro de 2019. Adicionalmente, na decisão atacada, o Tribunal expediu as seguintes deliberações: à Prefeitura Municipal de Mantenópolis (PMM), determinou o recolhimento de R\$ 54.062,95 ao instituto de previdência; e, ao IPASMA, determinou a promoção da adequação dos registros contábeis, individualizando os tipos de contribuição previdenciária nos balancetes.

Além de sua legitimidade, do correto cabimento do instrumento utilizado e da tempestividade deste, ao requerer, fundado no art. 84, inciso III, alíneas “c” e “d”, da Lei Complementar Estadual (LC) 621, de 8 de março de 2012, c/c os seus arts. 87, inciso IV, e 135, incisos I e II, a reforma da decisão recorrida, com o julgamento pela irregularidade das contas anuais de ordenador prestadas pelo Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira e a aplicação de multa ao responsável, o recorrente, em síntese, alegou serem graves infrações às normas aplicáveis: (3.1.1.1) a ausência de aporte suficiente para cobertura de déficit financeiro do regime próprio de previdência social (RPPS); (3.1.1.2) a utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas do regime previdenciário; (3.2.1) a inobservância do regime de competência para registro de contribuições previdenciárias; (3.2.3.1) a inexistência de convênio para operacionalização da compensação financeira entre regimes previdenciários; (3.3.1.1) deficiências no controle de contribuições previdenciárias devidas e arrecadadas pelo RPPS; (3.4.3) deficiência na formalização e regularização do acordo de parcelamento 971/2019; (3.5.3.3) inclusão indevida de benefícios previdenciários sob a responsabilidade dos poderes Executivo e Legislativo na base cadastral de servidores vinculados ao RPPS; (3.5.5.1) classificação extraorçamentária indevida na execução do plano de amortização para equacionamento do déficit atuarial do RPPS; (3.5.7.1) registro inadequado de provisões matemáticas previdenciárias; e (3.5.7.2) ausência de provisões matemáticas de benefícios sob a responsabilidade do Tesouro Municipal. Vale registrar que o recurso não atacou a extinção do processo em relação ao Sr. José Gomes Pires.

Por meio da Decisão Monocrática 509/2024 (doc. 3), admitiu-se o recurso de reconsideração e se decidiu determinar a notificação dos responsáveis, Srs. Jean Carlos Coelho de Oliveira e José Gomes Pires, para a apresentação de contrarrazões.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Devidamente notificados, apenas o Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira apresentou as contrarrazões tempestivamente (docs. 5-7), nas quais, em resumo: (i) não negou a ocorrência das distorções e não conformidades reconhecidas no acórdão recorrido; (ii) argumentou que achados apontados, como a ausência de aporte suficiente para cobertura do déficit financeiro do regime previdenciário, a utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas, a inobservância do regime de competência para registro de contribuições previdenciárias e a deficiência na formalização e na regularização de acordos de parcelamento teriam sido devidamente tratados e corrigidos e não teriam comprometido a integridade das contas; (iii) destacou que muitas das falhas indicadas seriam formais e não teriam causado prejuízo ao erário, sendo que medidas corretivas já teriam sido implementadas; (iv) alegou que a responsabilidade por algumas das distorções e não conformidade teria sido atribuída a outros gestores, não ao contrarrazoante; e, por fim, (v) requereu o não provimento do recurso, com a manutenção do julgamento das suas contas anuais como regulares com ressalva.

Em sede instrutória, conforme a Instrução Técnica de Recurso (ITR) 440/2024 (doc. 9), a unidade técnica propôs o conhecimento do recurso e, no mérito, o seu provimento parcial, a fim de manter o julgamento pela regularidade com ressalva das contas, com acréscimo de determinações em relação à decisão recorrida. Na sequência, o Ministério Público junto ao Tribunal (MPC) emitiu o Parecer MPC 3989/2024 (doc. 10), no qual se limitou a anuir às propostas da unidade técnica.

É o relatório.

## **II FUNDAMENTAÇÃO**

### **II.1. ADMISSIBILIDADE**

Em avaliação do atendimento aos requisitos de admissibilidade, previstos nos arts. 153, 162, 164 e 165 da LC 621/2012 e nos arts. 395 a 398, 405, *caput* e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do Tribunal (RITCEES), aprovado pela Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013, constata-se que o pleito atende às hipóteses de cabimento – uma vez que interposto em face de decisão definitiva proferida em processo de prestação de



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

contas –, tempestividade, já que observado o prazo de 60 (trinta) dias aplicável ao MPC, e legitimidade, pois interposto por procurador de contas.

Além disso, a petição inicial contém o nome e a qualificação do recorrente, os fundamentos de fato e de direito e traz conclusão compatível com a narrativa dos fatos, além de estar suficientemente instruída, cumprindo, por isso, os pressupostos recursais.

Logo, satisfeitas as exigências legais e regulamentares, no exame de admissibilidade, acompanho o entendimento da unidade técnica e do MPC e concluo que o presente recurso de reconsideração deve ser conhecido e seu mérito deve ser examinado.

De igual modo, também as contrarrazões apresentadas pelo Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira (docs. 5-7) são tempestivas, como atestou a Secretaria Geral das Sessões (SGS) (doc. 8), contêm fatos e fundamentos de direito, pedido juridicamente possível, bem como se encontram devidamente assinadas. Em consequência, seu conteúdo deve ser considerado na análise de mérito.

## II.2. MÉRITO

Nas democracias representativas contemporâneas, os agentes públicos, em todos os campos de sua atuação, têm a obrigação de prestar contas de suas ações ou omissões tanto aos eleitores e à sociedade de maneira geral quanto perante outras instituições estatais, na forma em que definir o sistema jurídico. Como a atuação governamental envolve intensa atividade financeira, tal prestação de contas se estende à sua atuação na gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública<sup>1</sup>.

Assim, por força dos arts. 81 e 82, *caput* e § 1º, da LC 621/2012, anualmente, os administradores e demais responsáveis – inclusive os ordenadores de despesas – por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta do estado do Espírito Santo e dos municípios capixabas devem prestar contas referentes ao exercício anterior. A competência para o julgamento dessas contas, na sistemática constitucional, é do

---

<sup>1</sup> MOUTINHO, Donato Volkers. **Contas dos governantes**: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil. São Paulo: Blucher, 2020. p. 417.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

TCEES, como estabelecem combinados os arts. 71, inciso II, e 75 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988) e o art. 71, inciso III, da Constituição do Estado do Espírito Santo de 1989 (CE/1989).

De acordo com o art. 82, § 2º, da LC 621/2012, as contas anuais prestadas pelos ordenadores precisam ser acompanhadas do relatório e parecer conclusivo do controle interno municipal e sua composição é definida pelo próprio TCEES, em seus atos normativos. Também é o Tribunal, no exercício de sua função normativa, fundamentada no art. 3º da LC 621/2012, que define a forma como deve receber os documentos e informações integrantes das prestações de contas anuais.

Para o exercício de 2019, por força dos arts. 2º e 3º da Instrução Normativa (IN) TC 43, de 5 de dezembro de 2017, as prestações de contas dos órgãos e entidades integrantes da Administração Pública direta e indireta dos municípios capixabas e do estado do Espírito Santo devem ser remetidas ao TCEES por meio do sistema “Controle Integrado de Dados do Espírito Santo (CidadES)”. Especificamente, as prestações de contas anuais dos ordenadores de despesas devem ser encaminhadas ao Tribunal até 31 de março do exercício seguinte ao que se referirem, como previsto no art. 139 do RITCEES e no art. 14 c/c o anexo I da referida IN. Seu conteúdo é composto pelos documentos e informações indicados no anexo III da IN TC 43/2017.

Por outro lado, conforme o art. 84, inciso I, da LC 621/2012, o julgamento deve permitir ao Tribunal concluir sobre a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a efetividade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável. Nas contas prestadas pelos administradores de institutos de previdência, para obter tais conclusões, atualmente, o escopo e a forma da análise a ser efetuada pela unidade técnica são definidos no art. 9º da Resolução TC 297, de 30 de agosto de 2016, bem como em seu anexo 6.

Dessa maneira, o objeto do julgamento das contas dos ordenadores de despesas pelo TCEES deve abranger as demonstrações contábeis do órgão ou entidade e a administração de dinheiros, bens e valores públicos a seu encargo, em termos de legalidade, legitimidade, economicidade, efetividade e razoabilidade. Percebe-se, portanto, que o julgamento – e o seu objetivo –, pode ser dividido em dois blocos



principais, com as demonstrações contábeis de um lado e a gestão dos recursos do outro, tratados nas seções a seguir.

### **II.2.1. Demonstrações contábeis**

No pilar da apreciação dos balanços, o objetivo é opinar se as demonstrações contábeis da entidade apresentadas representam, adequadamente, a sua posição financeira, orçamentária e patrimonial, na data de encerramento do exercício ao qual as contas se referem.

Com esse intuito, ao examinar as demonstrações contábeis que compõem as contas prestadas pelos ordenadores de despesa do IPASMA, referentes ao exercício de 2019, a unidade técnica efetuou as verificações previstas no anexo 6 da Resolução TC 297/2016. Assim, inicialmente, apontou achados, identificou os responsáveis e promoveu o seu chamamento ao processo, conforme a Instrução Técnica Inicial (ITI) 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020).

Posteriormente, após considerar as razões de justificativa apresentadas pelos citados (docs. 82-105 do Processo TC 4746/2020), de acordo com a Instrução Técnica Conclusiva (ITC) 4555/2021 (doc. 109 do Processo TC 4746/2020), a unidade técnica concluiu pela ocorrência de impropriedades e de graves infrações às normas aplicáveis, decorrentes dos achados apontados, respectivamente, nas subseções 3.1.2.1, 3.4.1 e 3.4.2; e 3.2.1, 3.3.1.1, 3.5.3.3, 3.5.5.1, 3.5.7.1 e 3.5.7.2 da mencionada ITI.

Todavia, conforme o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), no primeiro julgamento, o Tribunal afastou os achados apontados nas subseções 3.5.3.3, 3.5.7.1 e 3.5.7.2 da ITI 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020) e entendeu que as distorções decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.2.1, 3.3.1.1 e 3.5.5.1 da mencionada ITI configuram impropriedades ou faltas de natureza formal, sem a ocorrência de graves infrações.

Inconformado com tal decisão, por entender que as distorções decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.2.1, 3.3.1.1, 3.5.3.3, 3.5.5.1, 3.5.7.1 e 3.5.7.2 da ITI configurariam graves infrações a normas aplicáveis, o procurador de contas recorreu e



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

requereu o julgamento pela irregularidade das contas anuais de ordenador do Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira.

Por sua vez, conforme a ITR 440/2024 (doc. 9), a unidade técnica concluiu: inexistirem distorções decorrentes do achado apontado na subseção 3.5.7.1 da ITI 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020); e que as distorções decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.2.1, 3.3.1.1, 3.5.3.3, 3.5.5.1 e 3.5.7.2 da mencionada ITI configuram impropriedades ou faltas de natureza formal.

Dessa maneira, ante o recurso, a seguir, analisa-se os achados relacionados com as demonstrações contábeis cujo julgamento foi contestado pelo recorrente.

#### *II.2.1.1. Análise das distorções e omissões apontadas*

##### II.2.1.1.1. Registro de contribuições previdenciárias por competência

Referência: subseção 3.2.1 do RT 90/2021 e seções 2.4 da ITC 4555/2021 e 2.3 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020), seções III.3 da Petição Recurso 185/2024 e 3.3 da ITR 440/2024 (docs. 2 e 9);

Critério: item 27 da NBC TSP 11 c/c a seção 4.3 da Parte III do MCASP e o item 143, incisos XX a XXII, do IPC 14;

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira (1º/1 a 31/12/2019).

De acordo com o art. 40, § 22, da CF/1988, lei complementar federal estabelecerá normas gerais de organização, de funcionamento e de responsabilidade na gestão dos RPPS. Ademais, conforme o *caput* do art. 9º da Emenda Constitucional (EC) 103, de 12 de novembro de 2019, até que entre em vigor tal lei complementar – o que ainda não ocorreu –, foi recepcionada como tal a Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998, cujo art. 1º, *caput*, exige que os institutos de previdência – unidades gestoras únicas dos RPPS – sejam organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, da mesma forma que requer o art. 69 da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Em consequência, conforme o item 1.8A da Norma Brasileira de Contabilidade aplicada ao Setor Público (NBC TSP) Estrutura Conceitual – editada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no exercício da competência atribuída pelo art. 6º, alínea “f”, do Decreto-Lei 9.295, de 27 de maio de 1946 –, as NBC TSP aplicam-se, obrigatoriamente,



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

aos institutos de previdência. Por força do art. 163-A da CF/1988 c/c o § 2º do art. 50 da LRF e com o art. 3º da Portaria 634, de 19 de novembro de 2013, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), também se aplicam a eles as diretrizes, normas e procedimentos contábeis definidos pela STN enquanto órgão central de contabilidade da União, com vistas à consolidação das contas públicas, como as previstas no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) – que inclui procedimentos contábeis específicos aplicáveis às transações e fatos contábeis relativos aos RPPS, elaborados com base na NBC TSP 15, com a finalidade de alcançar a padronização contábil necessária para a consolidação das demonstrações contábeis; a versão aplicável ao exercício de 2019 é a 8ª edição –, nas instruções de procedimentos contábeis (IPC) e nas notas técnicas.

Nesse contexto, de acordo com o item 27 da NBC TSP 11, “As demonstrações contábeis devem apresentar adequadamente a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade”. Tal apresentação adequada, prossegue, “[...] exige a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições, de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecido nas NBCs TSP”.

Como, de acordo com o art. 40, *caput*, da CF/1988, “O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial”, entre tais transações que devem ser fidedignamente representadas nas demonstrações contábeis do RPPS estão as relacionadas com as contribuições do ente e dos ativos, aposentados e pensionistas vinculados ao regime.

De acordo com a subseção 4.2.1 da parte III do MCASP, enquanto “[...] a contribuição previdenciária patronal, de ônus do próprio ente, constitui uma despesa intraorçamentária para o ente e uma receita intraorçamentária para o RPPS”, a contribuição dos servidores merece especial atenção. Conforme o Manual, tal transação exige “[...] lançamentos de natureza patrimonial de VPD no ente que efetua a retenção e VPA no órgão/entidade de RPPS”, além de lançamentos de ativo e passivo para



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

demonstrar a relação intraorçamentária entre o ente e a entidade previdenciária para repasse desses recursos retidos dos servidores e beneficiários. No âmbito orçamentário, por seu turno, o MCASP orienta que:

[...] o empenho relacionado à folha de pagamento é realizado pelo valor bruto da remuneração do servidor. Nesse momento, deve ser utilizada a modalidade de aplicação direta da despesa (modalidade de aplicação 90), para registro da despesa total com pessoal. No momento da liquidação, o ente registra a entrada compensatória em montante equivalente ao valor da contribuição previdenciária retida, com o correspondente passivo. Assim, o repasse ao RPPS ocorre de forma extraorçamentária (entradas e saídas compensatórias), não havendo registro de nova despesa orçamentária no ente repassador quanto à contribuição previdenciária do servidor. No órgão/entidade de RPPS (recebedor) deve-se utilizar a categoria econômica aplicável às receitas orçamentárias em geral (ementário de natureza da receita – categoria econômica 1)<sup>2</sup>.

A seção 4.3 da Parte III do MCASP e o item 143, incisos XX a XXII, do IPC 14 – a versão aplicável ao exercício de 2019 é a original, de 2018 – detalham os lançamentos contábeis envolvidos no reconhecimento do fato gerador das contribuições previdenciárias patronais, dos servidores e dos aposentados e pensionais. Neles, tendo em conta o regime de competência, **o RPPS deve reconhecer o crédito a receber, com registro de ativo e variação patrimonial aumentativa (VPA), no momento em que ocorrer o fechamento da folha de pagamento – fato gerador.**

O procedimento comumente utilizado pelo Tribunal para identificar se os institutos de previdência efetuaram os registros contábeis patrimoniais em conformidade com o regime de competência é a comparação entre os valores registrados pela entidade no demonstrativo que evidencia os valores devidos de receitas previdenciárias no exercício de competência da PCA e os lançamentos contábeis patrimoniais registrados no balancete de verificação. Em geral, uma diferença relevante entre os valores de receitas previdenciárias devidas e dos créditos a receber registrados patrimonialmente, apresentados nesses demonstrativos, é um bom indicativo de erro no registro por competência.

---

<sup>2</sup> BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. 8. Ed. Brasília: STN, 2018. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>. Acesso em: 14 out. 2024.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

No caso concreto, como apresenta a tabela 19 do Relatório Técnico (RT) 90/2021 (doc. 68, p. 19, do Processo TC 4746/2020), no exercício de 2019, a comparação entre os valores registrados de receitas previdenciárias devidas no exercício e o balancete de verificação resultou em diferenças relevantes nos valores, com superavaliação do registro de contribuições de servidor e ausência de registro de contribuições patronais normais e suplementares. Em consequência, a unidade técnica apontou como achado a inobservância do regime de competência para registro de contribuições previdenciárias.

Acerca da superavaliação do registro de contribuições de servidor e da ausência de registro de contribuições patronais normais, em suas razões de justificativa (doc. 82 do Processo TC 4746/2020), o responsável esclareceu que a divergência decorreu da classificação inadequada das contribuições patronais normais no lançamento contábil patrimonial. Segundo ele, no exercício, deveriam ter sido reconhecidos R\$ 1.239.438,79 em créditos a receber de contribuições dos servidores e R\$ 1.467.835,85 em contribuições patronais. Todavia, equivocadamente, estas também foram classificadas como contribuições dos servidores. Ademais, em relação à ausência de registro de contribuições suplementares, o responsável informou que a divergência decorreu da classificação inadequada de R\$ 2.891.852,23 em contribuições suplementares como aportes para a cobertura de déficit atuarial. Logo, o responsável defendeu que as divergências não decorreram de inobservância do regime de competência, mas de erro na classificação contábil.

Apesar dessas informações, conforme a ITC 4555/2021, o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (docs. 109 e 122 do Processo TC 4746/2020), a Petição Recurso 185/2024 e ITR 440/2024 (docs. 2 e 9), as unidades técnicas, o Tribunal e o recorrente consideraram que o regime de competência não foi observado.

Mediante exame do balancete de verificação (doc. 21 do Processo TC 4746/2020), observa-se que as justificativas apresentadas pelo responsável são coerentes com os lançamentos contábeis efetuados. Dessa maneira, apesar da classificação contábil incorreta, verifica-se que os valores dos registros contábeis patrimoniais são superiores aos registrados pela entidade no demonstrativo que evidencia os valores devidos de



receitas previdenciárias no exercício. Logo, **não há evidência de inobservância do regime de competência para registro de contribuições previdenciárias.**

Conquanto o regime de competência tenha sido observado, é necessário destacar que as classificações inadequadas de contribuições patronais normais e suplementares causaram distorções, cujo eventual efeito nas demonstrações contábeis precisa ser avaliado.

No caso do registro de contribuições patronais normais como contribuições de servidor, o erro de classificação para o crédito a receber e para a VPA foi em níveis de subitem (7º nível) e subtítulo (5º nível), respectivamente. Por sua vez, em relação ao registro de contribuições suplementares como aportes para a cobertura de déficit atuarial, o crédito a receber foi lançado na conta contábil correta e o erro de classificação para a VPA foi em nível de subitem (7º nível).

Ocorre que as demonstrações contábeis são divulgadas em níveis sintéticos, de modo que distorções de classificação em níveis de subtítulo e subitem não as afetam. Em consequência, conquanto haja distorções em contas individuais, **não há efeitos relevantes sobre as demonstrações contábeis consideradas como um todo.**

Assim, conquanto tenham sido verificadas e não contestadas distorções em contas individuais decorrentes de erros de classificação contábil, após a avaliação de suas causas e efeitos nesta subseção, deve-se concluir que não há evidência de inobservância do regime de competência para registro de contribuições previdenciárias e que não há efeitos relevantes sobre as demonstrações contábeis. Dessa maneira, tais distorções não são relevantes o suficiente para ter reflexos na opinião do TCEES acerca das demonstrações contábeis e, por conseguinte, no julgamento das contas objeto dos autos, de modo que, nesse contexto, **não configura grave infração à norma legal ou regulamentar, nem impropriedade ou falta formal.**

Evidenciadas as classificações inadequadas de contribuições patronais normais e suplementares, constou do acórdão recorrido determinação para que a entidade promova os registros individualizados por tipo de contribuição previdenciária – servidor, patronal, suplementar e/ou aportes – nos balancetes de execução orçamentária da



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

receita e de verificação final (BALEXOR e BALVERF), observando o devido princípio da transparência. Todavia, observa-se que tal deliberação se limita a reiterar a obrigação de observância da legislação contábil e da regulamentação acerca das prestações de contas, com finalidade meramente pedagógica, o que é vedado pelo art. 7º, inciso II, da Resolução TC 361, de 19 de abril de 2022. Dessa maneira, **não é caso de expedição dessa determinação.**

Pelo exposto, em relação ao achado tratado nesta subseção, deve-se acolher as contrarrazões apresentadas pelo recorrido, divergir dos entendimentos da unidade técnica – especificamente em relação à ocorrência de impropriedade – e do MPC e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser desprovido.**

II.2.1.1.2. Divergência nas informações apresentadas no demonstrativo de receitas

Referência: subseção 3.3.1.1 do RT 90/2021, seções 2.6 da ITC 4555/2021 e 2.5 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020) e seções III.5 da Petição Recurso 185/2024 e 3.5 da ITR 440/2024 (docs. 2 e 9);

Critério: arts. 3º e 82, § 2º, da LC 621/2012 c/c o anexo III da IN TC 43/2017;

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira (1º/1 a 31/12/2019).

Por força do art. 1º, *caput*, da Lei 9.717/1998 e do art. 69 da LRF, os institutos de previdência devem ser organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária. Em consequência, conforme o item 1.8A da NBC TSP Estrutura Conceitual e o art. 163-A da CF/1988 c/c o § 2º do art. 50 da LRF e com o art. 3º da Portaria STN 634/2013, a eles se aplicam as NBC TSP e as diretrizes, normas e procedimentos contábeis definidos pela STN, como as previstas no MCASP, nas IPC e nas notas técnicas.

Além disso, em razão da obrigação constitucional e legal de prestação de contas a que se sujeitam os seus dirigentes, e, especificamente, por incidência dos arts. 3º e 82, § 2º, da LC 621/2012, os institutos de previdência devem gerar e enviar ao TCEES as informações e os documentos referentes às prestações de contas anuais, na forma por ele definida. Para o exercício de 2019, seu conteúdo era composto pelos documentos e informações indicados no anexo III da IN TC 43/2017.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Para viabilizar diversos controles em relação à receita das entidades previdenciárias, na prestação de contas anual de seus ordenadores, no anexo III da IN TC 43/2017, o Tribunal exige a apresentação do demonstrativo denominado DEMREC, a evidenciar, mensalmente, o valor devido e o valor efetivamente arrecadado das receitas provenientes de contribuições sociais patronais e dos servidores vinculados ao RPPS, segregado por órgão e entidade contribuintes. **As informações apresentadas no demonstrativo DEMREC devem ser completas, neutras e livres de erro material tanto quanto possível**, sob pena de dificultar ou inviabilizar a execução dos procedimentos de controle planejados pelo TCEES.

No caso concreto, conforme o RT 90/2021 (doc. 68, p. 24-25, do Processo TC 4746/2020), no exercício de 2019, a unidade técnica verificou que os valores informados no demonstrativo DEMREC como contribuições devidas, mas não recolhidas no exercício, são divergentes daqueles declarados como valores ainda não repassados na declaração do ordenador, denominada DELQUIT. Em consequência, ela apontou como achado a existência de deficiências no controle de contribuições previdenciárias devidas e arrecadadas pelo RPPS.

Em suas razões de justificativa (doc. 82 do Processo TC 4746/2020), o responsável esclareceu que a divergência decorreu do equivocado preenchimento do demonstrativo DEMREC, de modo que as informações declaradas na declaração do ordenador estão corretas. Adicionalmente, informou a adoção de medidas administrativas para que a situação não se repetisse nas contas seguintes.

No primeiro julgamento, ao examinar a situação e considerar as razões de justificativa do responsável, conforme o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), o Tribunal julgou ter ocorrido uma impropriedade, entendimento seguido pela unidade técnica na instrução recursal, de acordo com a ITR 440/2024 (doc. 9). Todavia, nos termos da Petição Recurso 185/2024 (doc. 2), o recorrente considerou se tratar de “[...] infração à norma legal de natureza contábil, financeira e patrimonial [...]”.

Nas suas contrarrazões (doc. 5), o recorrido reconheceu novamente a divergência entre os valores informados no demonstrativo DEMREC e os declarados na DELQUIT, mas reiterou que “[...] não se trata de erro de gestão administrativa do Instituto, mas, sim de



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

lançamentos contábeis equivocados que, respeitosamente, fogem à uma ação direta do Gestor do Instituto, sendo, portanto, um erro do servidor profissional contábil". Desse modo, não há controvérsia acerca da ocorrência da divergência, apenas em relação ao seu efeito sobre as demonstrações contábeis e, em consequência, nas contas julgadas.

No caso, é certo que a apresentações de informações incorretas no demonstrativo DEMREC dificultou a execução dos procedimentos de controle pelo TCEES. Por exemplo, levou ao apontamento de inobservância do regime de competência no registro de contribuições previdenciárias, examinado na subseção II.2.1.1.1. Porém, para que tenha reflexo no exame das contas, não basta a constatação da ocorrência de divergência, é necessário avaliar o seu eventual efeito nas demonstrações contábeis.

Contudo, sequer a unidade técnica aponta que as informações incorretas constantes do referido demonstrativo tenham causado qualquer distorção na contabilidade da entidade. Também não há relato de qualquer distorção causada por essa divergência nas demonstrações contábeis que integram as contas prestadas pelos ordenadores. Em consequência, conquanto haja divergência entre informações exigidas pelo Tribunal, **não há efeitos relevantes sobre as demonstrações contábeis.**

Assim, conquanto tenham sido verificadas e não contestadas divergências entre os valores informados no demonstrativo DEMREC como contribuições devidas, mas não recolhidas no exercício, e aqueles declarados como ainda não repassados na declaração DELQUIT, após a avaliação de suas causas e efeitos nesta subseção, deve-se concluir que não há efeitos relevantes sobre as demonstrações contábeis. Dessa maneira, tais divergências não causam distorções relevantes para ter reflexos na opinião do TCEES acerca das demonstrações contábeis e, por conseguinte, no julgamento das contas objeto dos autos, de modo que, nesse contexto, **não configura grave infração à norma legal ou regulamentar, nem impropriedade ou falta formal.**

Pelo exposto, em relação ao achado tratado nesta subseção, deve-se acolher as contrarrazões apresentadas pelo recorrido, divergir dos entendimentos da unidade técnica – especificamente em relação à ocorrência de impropriedade – e do MPC e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser desprovido.**



### II.2.1.1.3. Ausência de registro orçamentário da receita de contribuições suplementares

Referência: subseção 3.5.5.1 do Relatório Técnico 90/2021 e seções 2.12 da ITC 4555/2021 e 2.8 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020) e seções III.8 da Petição Recurso 185/2024 e 3.8 da ITR 440/2024 (docs. 2 e 9);

Critério: art. 102 da Lei 4.320/1964 c/c as subseções 4.2.1 e 4.3.5.1 da parte III do MCASP, com o item 216, caput e inciso LIV, do IPC 14 e com os itens 21 e 27 da NBC TSP 11;

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira (1º/1 a 31/12/2019).

Por força do art. 1º, *caput*, da Lei 9.717/1998 e do art. 69 da LRF, os institutos de previdência devem ser organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária. Em consequência, conforme o item 1.8A da NBC TSP Estrutura Conceitual e o art. 163-A da CF/1988 c/c o § 2º do art. 50 da LRF e com o art. 3º da Portaria STN 634/2013, a eles se aplicam as NBC TSP e as diretrizes, normas e procedimentos contábeis definidos pela STN, como as previstas no MCASP, nas IPC e nas notas técnicas.

Nesse contexto, de acordo com o item 27 da NBC TSP 11, “As demonstrações contábeis devem apresentar adequadamente a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade”. Tal apresentação adequada, prossegue, “[...] exige a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições, de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecido nas NBCs TSP”.

Como, de acordo com o art. 40, *caput*, da CF/1988, “O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial”, entre tais transações que devem ser fidedignamente representadas nas demonstrações contábeis do RPPS estão as relacionadas com as contribuições do ente e dos ativos, aposentados e pensionistas vinculados ao regime.

De acordo com a subseção 4.2.1 da parte III do MCASP, “[...] a contribuição previdenciária patronal, de ônus do próprio ente, constitui uma despesa intraorçamentária para o ente e uma receita intraorçamentária para o RPPS”. A



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

subseção 4.3.5.1 da parte III do MCASP e o item 216, inciso LIV, do IPC 14 – a versão aplicável ao exercício de 2019 é a original, de 2018 – detalham os lançamentos contábeis envolvidos na contribuição suplementar, tanto no reconhecimento do crédito a receber quanto no registro do recebimento. Como estabelece o item 216 do IPC 14, “No caso do estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar, o ente deverá registrar uma despesa intraorçamentária (ND: 3.1.91.13) e o RPPS uma receita intraorçamentária (NR: 7.2.1.8.01.1.0)”. Dessa forma, **no momento do repasse, o RPPS deve registrar os valores relativos à contribuição patronal suplementar como receita intraorçamentária.**

No caso concreto, de acordo com o RT 90/2021 (doc. 68, p. 42, do Processo TC 4746/2020), a entidade recebeu o pagamento das contribuições patronais suplementares, mas não promoveu o registro orçamentário da respectiva receita arrecadada. Mediante exame do balanço financeiro (doc. 5 do Processo TC 4746/2020) – com as dificuldades causadas pela falta de transparência decorrente da ausência de registro orçamentário –, infere-se que **o valor que a entidade deixou de registrar como receita orçamentária equivale a R\$ 1.874.170,17**. Em consequência, a unidade técnica apontou como achado a indevida classificação das contribuições patronais suplementares como receitas extraorçamentárias.

Conforme suas razões de justificativa (doc. 82 do Processo TC 4746/2020), o responsável concordou que a receita oriunda de contribuições patronais suplementares deveria ter sido registrada como intraorçamentária, porém explicou que a entidade realizou o lançamento como receita extraorçamentária para não gerar divergência na consolidação das contas do município, já que os órgãos e entidades contribuintes classificaram o pagamento das contribuições como despesas extraorçamentárias.

No primeiro julgamento, ao examinar a situação e considerar as razões de justificativa do responsável, conforme o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), o Tribunal julgou ter ocorrido uma impropriedade, entendimento seguido pela unidade técnica na instrução recursal, de acordo com a ITR 440/2024 (doc. 9). Todavia, nos termos da Petição Recurso 185/2024 (doc. 2), o recorrente considerou se tratar de grave infração às normas aplicáveis.


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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Nas suas contrarrazões (doc. 5), o recorrido reconheceu novamente a classificação contábil incorreta, mas reiterou que tal equívoco não teria ocorrido em virtude de erro do instituto de previdência, supostamente forçado a contabilizar dessa maneira em razão da forma como os órgãos e entidades contribuintes registraram o repasse. Desse modo, não há controvérsia acerca da ocorrência da incorreta classificação contábil, apenas em relação à viabilidade de realização do registro correto pela entidade e ao seu efeito sobre as demonstrações contábeis e, em consequência, nas contas julgadas.

Para identificar o seu efeito sobre as demonstrações, é necessário avaliar a sua relevância e, para isso, é imprescindível definir alguns critérios. Sendo conservador, pode-se adotar como referencial os percentuais mais altos dentre os sugeridos no Quadro 6 do Manual de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas da União (TCU), adotado pelo TCEES como manual aplicável às suas auditorias financeiras.

A ausência de registro orçamentário da receita referente às contribuições patronais suplementares distorce as demonstrações contábeis por subavaliação do valor das receitas realizadas e do resultado orçamentário demonstrados no balanço orçamentário, previsto no art. 102 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, e integrante do conjunto completo das demonstrações contábeis indicado no item 21 da NBC TSP 11. Como a distorção observada afeta a receita realizada, é adequado adotar como referencial de materialidade global (MG) o montante equivalente a 2% do valor total das receitas realizadas. No caso das demonstrações avaliadas, tal valor total é de R\$ 2.853.545,17, conforme o balanço orçamentário apresentado (doc. 2 do Processo TC 4746/2020). Logo, é apropriado determinar a MG no valor de R\$ 57.070,90, como apresentado **Erro! Fonte de referência não encontrada.** na Tabela 1, abaixo.

Tabela 1 - Definição dos referenciais de materialidade

Referenciais quantitativos de materialidade adotados		
Receita Total Realizada (RT)	R\$	2.853.545,17
Ref. Materialidade Global (Ref. MG)		2,00%
Valor de MG [MG = RT x Ref. MG]	R\$	57.070,90
Ref. Limite de Acumulação de Distorções (Ref. LAD)		5%
Valor de LAD [LAD = MG x Ref. LAD]	R\$	2.853,55
Ref. de Valor Substancial (Ref. VS)		5,00
Valor Substancial [VS = Ref. VS x MG]	R\$	285.354,52

Elaboração própria.

Fonte: para os referenciais, ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado. Secretaria Geral de Controle Externo. **Nota Técnica Segex 3, de 19 de março de 2021**. Anexo Único: Manual de Auditoria



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Financeira do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/intranet/wp-content/uploads/sites/2/formidable/30/Nota-Tecnica-Segex-003-2021-Adota-o-Manual-de-Auditoria-Financeira-do-TCU.pdf>. Acesso em: 21 mar. 2024. p. 80; para o valor da receita total realizada, balanço orçamentário (doc. 2 do Processo TC 4746/2020).

Como exposto na Tabela 1, acima, para o limite de acumulação de distorções (LAD), sob as premissas conservadoras indicadas, é adequado adotar como referencial o valor equivalente a 5% do valor da MG, ou seja, R\$ 2.853,55. Finalmente, para fins de avaliação da generalização dos efeitos de distorções nos balanços, é apropriado adotar como referência de valor substancial (VS) o equivalente a cinco vezes o valor da materialidade global, a saber, R\$ 285.354,52.

Por comparação da distorção identificada – receita que deixou de receber registro orçamentário – com o LAD (R\$ 2.853,55), definido na Tabela 1, verifica-se que **o valor total acumulável da distorção é de R\$ 1.874.170,17, equivalentes a 65,68% do valor da receita total realizada**. Como tal valor é superior à MG (R\$ 57.070,90), deve-se considerar que **os efeitos dessa distorção nas demonstrações contábeis da entidade são relevantes**.

Adicionalmente, verifica-se que o valor da referida distorção identificada também é maior do que o VS definido (R\$ 285.354,52). Dessa maneira, com fundamento no item 5.a.ii da Norma Brasileira de Auditoria do Setor Público (NBASP) 2705 – correspondente à Norma Brasileira de Contabilidade de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica (NBC TA) 705 –, conclui-se que **os efeitos dessa distorção nas demonstrações contábeis são generalizados**, pois representa parcela substancial delas.

Por conseguinte, verifica-se que, no exercício de 2019, não há exatidão nas demonstrações contábeis do IPASMA, pois apresentam distorção relevante e de efeitos generalizados no balanço orçamentário, que integra o seu conjunto completo, o que viola o art. 102 da Lei 4.320/1964 c/c as subseções 4.2.1 e 4.3.5.1 da parte III do MCASP, com o item 216, *caput* e inciso LIV, do IPC 14 e com os itens 21 e 27 da NBC TSP 11. Considerando que tal violação é relevante e os seus efeitos são generalizados, **a ausência de registro orçamentário da receita de contribuições patronais suplementares constitui grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil**.



Naquelas situações em que o ordenador de despesas é definitivamente substituído no decorrer do exercício, quando chega o tempo de sua apresentação, as contas do substituído e do substituto são apresentadas conjuntamente. Como as demonstrações contábeis são elaboradas para refletir a situação patrimonial em 31 de dezembro de cada ano, e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial relativos ao exercício financeiro encerrado nessa data, não são desmembradas em dois ou mais períodos distintos, para acompanhar as alterações no comando da entidade. Desse modo, das contas constam apenas uma versão dos balanços, que se refere a todo o exercício financeiro, com o registro dos eventos ocorridos e a demonstração dos resultados obtidos no período entre 1º de janeiro e 31 de dezembro. Em consequência, a responsabilidade por sua fidedignidade recai sobre aquele que encerra o exercício financeiro como ordenador de despesas<sup>3</sup>.

Assim, no caso concreto, **a grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil se consolidou em 31 de dezembro de 2019**, no encerramento do exercício, **e recai sobre as contas do Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira**, diretor-presidente na ocasião.

Para avaliar se a grave infração identificada deve resultar em atribuição de responsabilidade financeira ao responsável, é necessário escrutinar a sua natureza – elemento subjetivo da conduta –, pois, por força do art. 28 do Decreto-Lei 4.657, de 4 de setembro de 1942, a Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB), “O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro”.

Neste ponto, deve-se considerar que, por força do art. 70, parágrafo único, da CF/1988, c/c o seu art. 71, inciso II, o dirigente da entidade, como responsável pela administração de dinheiros, bens e valores públicos, tem a obrigação de prestar contas e de envidar esforços para criar e manter uma estrutura administrativa e de governança que seja suficiente para que ele possa se desincumbir desse encargo de forma apropriada. Dessa maneira, quando as demonstrações contábeis apresentadas na prestação de contas

---

<sup>3</sup> MOUTINHO, Donato Volkers. **Contas dos governantes**: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil. São Paulo: Blucher, 2020. p. 211.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

anual contêm distorções relevantes e de efeitos generalizados, com grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, em regra – a não ser que esteja presente alguma excludente –, há responsabilidade do ordenador, ao menos, por culpa, em algum grau.

Porém, para aferir o nível dessa responsabilidade, fator relevante para a atribuição de responsabilidade financeira – haja vista que o art. 28 da LINDB exige dolo ou erro grosseiro –, é necessário aprofundar um pouco mais nas circunstâncias em que tais demonstrações contábeis foram elaboradas e que os registros contábeis nela refletidos foram realizados, pois, como exige o § 1º do art. 22 da LINDB, em decisão sobre a regularidade de conduta, “[...] ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente”.

No caso concreto, ao observar que os órgãos e entidades contribuintes repassaram as contribuições patronais suplementares como receitas extraorçamentárias, o IPASMA deveria ter provocado a administração municipal, com vistas à realização de lançamentos contábeis corretivos. Em vez disso, como restou evidenciado, com a finalidade de evitar divergências na consolidação, registrou tais receitas como recebimentos extraorçamentários, o que levou à não correção da situação no decorrer do exercício, permitiu a continuação do procedimento contábil incorreto, prejudicou a transparência e acarretou o levantamento de demonstrações contábeis distorcidas, que não representam adequadamente a situação orçamentária da entidade.

Considerando que a entidade possuía contador responsável pela contabilidade, era dele o dever primário de identificar a omissão de registro orçamentário nos repasses das contribuições patronais suplementares e informar o dirigente. Porém, não há nos autos notícia de que isso tenha ocorrido.

Ocorre que, em geral, é responsabilidade dos dirigentes de órgãos e entidades acompanhar os principais relatórios fiscais, financeiros e orçamentários relativos à instituição, como o relatório resumido de execução orçamentária (RREO). No caso, tendo em conta a materialidade dos valores envolvidos – a distorção equivale a 65,68% da receita total realizada registrada no balanço orçamentário –, caso tivesse



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

acompanhado tais relatórios como lhe era requerido, era esperado que percebesse que a receita orçamentária de contribuições patronais realizada estava muito aquém da previsão e que não havia receita orçamentária de aportes periódicos para amortização de déficit atuarial do RPPS. Assim, **está demonstrada a existência de culpa.**

Para averiguar o grau dessa culpa, vale esclarecer que “Considera-se erro grosseiro aquele manifesto, evidente e inescusável praticado com culpa grave, caracterizado por ação ou omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia”, conforme regulamentação do art. 28 da LINDB, prevista no art. 12, § 1º, do Decreto 9.830, de 10 de junho de 2019.

No caso em exame, não tendo sido comunicado pelo contador acerca da ausência de registro orçamentário dos valores recebidos a título de contribuição patronal suplementar, o ordenador de despesas deveria ter percebido a situação ao acompanhar a situação da entidade nos principais relatórios fiscais, financeiros e orçamentários. Porém, nessas circunstâncias, pela natural confiança de que o contador responsável pela contabilidade o comunicaria da ocorrência de qualquer anormalidade relevante, **não está evidenciada a omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia, que caracterizaria a culpa grave e o erro grosseiro.**

Pelo exposto, a ausência de registro orçamentário da receita de contribuições patronais suplementares constitui grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, na medida que viola o art. 102 da Lei 4.320/1964 c/c as subseções 4.2.1 e 4.3.5.1 da parte III do MCASP, com o item 216, *caput* e inciso LIV, do IPC 14 e com os itens 21 e 27 da NBC TSP 11. Tendo se consolidado no encerramento do exercício, tal grave infração recai sobre as contas do Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira. Entretanto, conquanto tenha sido demonstrada a existência de culpa, não restou evidenciado erro grosseiro do responsável. Logo, em relação ao achado tratado nesta subseção, deve-se acompanhar parcialmente o MPC, não acolher as contrarrazões apresentadas pelo recorrido, divergir do entendimento da unidade técnica e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser parcialmente provido.**



#### II.2.1.1.4. Erro no reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias

Referência: subseção 3.5.7.1 do Relatório Técnico 90/2021, seção 2.13 da ITC 4555/2021 e 2.9 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020) e seções III.9 da Petição Recurso 185/2024 e 3.9 da ITR 440/2024 (doc. 2 e 9);

Critério: arts. 104 e 105 da Lei 4.320/1964 c/c o item 27 da NBC TSP 11 e com o item 65 da NBC TSP 15;

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira (1º/1 a 31/12/2019).

Por força do art. 1º, *caput*, da Lei 9.717/1998 e do art. 69 da LRF, os institutos de previdência devem ser organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária. Em consequência, conforme o item 1.8A da NBC TSP Estrutura Conceitual e o art. 163-A da CF/1988 c/c o § 2º do art. 50 da LRF e com o art. 3º da Portaria STN 634/2013, a eles se aplicam as NBC TSP e as diretrizes, normas e procedimentos contábeis definidos pela STN, como as previstas no MCASP – que inclui procedimentos contábeis específicos aplicáveis às transações e fatos contábeis relativos aos RPPS, elaborados com base na NBC TSP 15, com a finalidade de alcançar a padronização contábil necessária para a consolidação das demonstrações contábeis –, nas IPC e nas notas técnicas.

Nesse contexto, de acordo com o item 27 da NBC TSP 11, “As demonstrações contábeis devem apresentar adequadamente a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade”. Tal apresentação adequada, prossegue, “[...] exige a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições, de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecido nas NBCs TSP”.

Em relação aos planos de benefício geridos, conforme o item 59 da NBC TSP 15, a contabilização pelos institutos de previdência exige a utilização de avaliação atuarial. Por intermédio dessa avaliação, a entidade mensura o passivo atuarial, cujo valor líquido deve ser reconhecido e evidenciado no seu balanço patrimonial, tendo em conta o regime de competência, como estabelece o item 65 da NBC TSP 15.

Consoante o art. 9º, inciso II, da Lei 9.717/1998, compete à União estabelecer parâmetros, diretrizes e critérios de responsabilidade previdenciária, inclusive relativos



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

aos registros e demonstrações contábeis e atuariais dos fundos previdenciários, com vistas à preservação do seu caráter contributivo e solidário e do seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Durante o exercício de 2019, tais parâmetros, diretrizes e critérios estiveram previstos na Portaria do Ministério da Fazenda (MF) 464, de 19 de novembro de 2018, cujo art. 3º, § 1º, inciso VII, exigia a realização de avaliações atuariais anuais, com data focal em 31 de dezembro, com finalidade de “apurar as provisões matemáticas previdenciárias a serem registradas nas demonstrações contábeis levantadas nessa data, observadas as normas de contabilidade aplicáveis ao Setor Público”.

Nos termos do item 186 da IPC 14, “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”. Representa o passivo atuarial, cujo valor líquido deve ser reconhecido e evidenciado no balanço patrimonial das entidades previdenciárias, tendo em conta o regime de competência, por força do item 65 da NBC TSP 15.

A subseção 12.5.4 do MCASP e os itens 192 e 200 a 202 da IPC 14 detalham a forma e as contas de contabilização patrimonial das provisões matemáticas previdenciárias, de modo que com o aumento ou reversão do passivo atuarial, as contas específicas de variações patrimoniais diminutivas (VPD) ou aumentativas (VPA), respectivamente, de provisões matemáticas previdenciárias são, conforme o caso, debitadas ou creditadas em contrapartida ao crédito ou débito nas contas específicas do passivo de provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo.

Ao final do exercício, **as demonstrações contábeis devem apresentar adequadamente a situação patrimonial da entidade, inclusive o valor de seu passivo atuarial nas contas de provisões matemáticas previdenciárias e a variação desse passivo nas contas de resultado**, conforme o item 27 da NBC TSP 11 c/c o item 65 da NBC TSP 15, com o art. 3º, § 1º, inciso VII, da Portaria MF 464/2018, com a subseção 12.5.4 do MCASP e com os itens 186, 192 e 200 a 202 da IPC 14.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

No caso concreto, conforme o Relatório de Reavaliação Atuarial 2020 (doc. 29, p. 83) do IPASMA, com data-base em 31 de dezembro de 2019, para o fundo previdenciário capitalizado – não segregação de massa no município –, o resultado apurado foi de déficit atuarial no valor de R\$ 3.727.252,28 e as provisões matemáticas previdenciárias foram calculadas em R\$ 16.908.983,92. Dessa forma, era de se esperar que este montante se refletisse no balanço patrimonial.

Todavia, mediante exame das demonstrações contábeis que integram a prestação de contas apresentada pela entidade, **verifica-se que o balanço patrimonial (doc. 3, p. 2) apresenta as provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo com o valor de R\$ 11.453.803,01, em vez do valor apurado no relatório atuarial de R\$ 16.908.983,92.** Apesar dessa diferença entre o valor divulgado e o valor adequado para que o item estivesse de acordo com as normas contábeis aplicáveis, nenhuma informação elucidativa acerca dela foi apresentada nas demonstrações contábeis, nem mesmo em sede de notas explicativas.

No processo original, conforme o RT 90/2021 (doc. 68) e a ITC 4555/2021 (docs. 68 e 109 do Processo TC 4746/2020), a unidade técnica apontou tal diferença e, após considerar as razões de justificativa apresentadas pelo responsável, considerou que as distorções decorrentes diferença constituem grave infração às normas aplicáveis.

Tanto em suas razões de justificativa no processo original quanto nas contrarrazões recursais (doc. 82 do Processo TC 4746/2020 e doc. 5), o responsável não negou a existência da distorção, ao contrário, reconheceu-a e informou que, em 31 de janeiro de 2020, a pedido da Administração, o atuário enviou uma prévia da avaliação atuarial, na qual as provisões matemáticas previdenciárias estavam calculadas em R\$ 11.453.803,01. Informou também que, em razão da “[...] alteração de hipóteses e exclusão da compensação previdenciária da Reavaliação Atuarial/2020 [...]”, exigidas pela Portaria MF 464/2018, a avaliação atuarial definitiva, datada de 27 de abril de 2020, apurou as provisões matemáticas previdenciárias no valor de R\$ 16.908.983,92. Adicionalmente, nas contrarrazões, o responsável reconheceu que “[...] quando o cálculo atuarial definitivo foi entregue em 27/04, não se percebeu que o Atuário havido feito



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

alterações no mesmo em virtude de algumas diretrizes estabelecidas após a entrega do cálculo de 31/01/2020”.

No primeiro julgamento, conforme o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), o Tribunal concluiu pela inexistência da distorção, pois entendeu que a avaliação atuarial a ser utilizada nas contas seria aquela que tinha data focal em 31 de dezembro de 2018, de modo que sequer a Portaria MF 464/2018 seria de observância obrigatória. No entanto, em seu art. 3º, § 1º, inciso VII, a referida portaria era clara ao determinar que a avaliação atuarial com data focal de 31 de dezembro de determinado exercício deveria apurar as provisões matemáticas previdenciárias a serem registradas nas demonstrações contábeis levantadas nessa mesma data. Portanto, nas demonstrações contábeis que integram a prestação de contas anual referente ao exercício de 2019, que devem refletir a situação financeira, orçamentária e patrimonial da entidade, em 31 de dezembro de 2019, devem ser apresentadas as provisões matemáticas previdenciárias calculadas na avaliação atuarial com data focal nessa data, que, por sua vez, deveriam obrigatoriamente observar a Portaria MF 464/2018, vigente desde 20 de novembro de 2018, pois a facultatividade prevista no seu art. 79 se aplicava apenas às avaliações atuariais com data focal em 31 de dezembro de 2018. Logo, neste ponto, é equivocada tal decisão.

Por tais razões, considerando a diferença entre o valor divulgado e o valor apurado na avaliação atuarial e a não apresentação de informação elucidativa em notas explicativas, é forçoso concluir que **as demonstrações contábeis da entidade, referentes a 2019, contêm distorção no passivo total decorrente da distorção no valor das provisões matemáticas previdenciárias, equivalente a R\$ 5.455.180,91**, com violação ao item 27 da NBC TSP 11 c/c o item 65 da NBC TSP 15.

Para identificar o seu efeito sobre as demonstrações, é necessário avaliar a sua relevância e, para isso, é imprescindível definir alguns critérios. Sendo conservador, pode-se adotar como referencial os percentuais mais altos dentre os sugeridos no Quadro 6 do Manual de Auditoria Financeira do TCU, adotado pelo TCEES como manual aplicável às suas auditorias financeiras.


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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Como as distorções indicadas afetam o passivo, é adequado adotar como referencial de materialidade global (MG) o valor equivalente a 2% do valor do passivo total. No caso das demonstrações do fundo previdenciário capitalizado avaliadas, o valor do passivo total divulgado é de R\$ 11.775.352,71, conforme o balanço patrimonial apresentado (doc. 3). Logo, é apropriado determinar a MG no valor de R\$ 235.507,05, como apresentado na Tabela 2, abaixo.

Tabela 2 - Definição dos referenciais de materialidade

Referenciais quantitativos de materialidade adotados	
Passivo Total (PT)	R\$ 11.775.352,71
Ref. Materialidade Global (Ref. MG)	2,00%
Valor de MG [MG = PT x Ref. MG]	R\$ 235.507,05
Ref. Limite de Acumulação de Distorções (Ref. LAD)	5%
Valor de LAD [LAD = MG x Ref. LAD]	R\$ 11.775,35
Ref. de Valor Substancial (Ref. VS)	5,00
Valor Substancial [VS = Ref. VS x MG]	R\$ 1.177.535,27

Elaboração própria.

Fonte: para os referenciais, ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado. Secretaria Geral de Controle Externo. **Nota Técnica Segex 3, de 19 de março de 2021**. Anexo Único: Manual de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/intranet/wp-content/uploads/sites/2/formidable/30/Nota-Tecnica-Segex-003-2021-Adota-o-Manual-de-Auditoria-Financeira-do-TCU.pdf>. Acesso em: 21 mar. 2024. p. 80; para o valor do passivo total, balanço patrimonial (doc. 3 do Processo TC 4746/2020).

Como exposto na Tabela 2, acima, para o limite de acumulação de distorções (LAD), sob as premissas conservadoras indicadas, é adequado adotar como referencial o valor equivalente a 5% do valor da MG, ou seja, R\$ 11.775,35. Finalmente, para fins de avaliação da generalização dos efeitos de distorções nos balanços, é apropriado adotar como referência de valor substancial (VS) o equivalente a cinco vezes o valor da materialidade global, a saber, R\$ 1.177.535,27.

Mediante comparação do valor da distorção identificada nas provisões matemáticas previdenciárias com o LAD (R\$ 11.775,35), definido na Tabela 2, verifica-se que **o valor total da distorção acumulável é de R\$ 5.455.180,91, equivalente a 46,33% do valor do passivo total**. Como tal valor é superior à MG (R\$ 235.507,05), deve-se considerar que **a distorção identificada é relevante**.

Adicionalmente, verifica-se que o valor da referida distorção identificada também é maior do que o VS definido (R\$ 1.177.535,27). Dessa maneira, com base no item 5.a.ii da NBASP 2705 – NBC TA 705 –, conclui-se que **o efeito da distorção identificada nas**



**provisões matemáticas previdenciárias sobre as demonstrações contábeis examinadas é generalizado**, pois representam parcela substancial delas.

Ademais, vale destacar que, além do passivo, **o erro no reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias também distorce de forma relevante o resultado patrimonial da entidade, com efeitos generalizados sobre as demonstrações**. Evidenciada já a distorção relevante no passivo, com efeitos generalizados sobre as demonstrações, não há necessidade de demonstrar detalhadamente a distorção no resultado, mas vale registrar que a diferença de mesmo valor na correspondente VPD, com a constituição de provisões, causa distorção de R\$ 5.455.180,91 no resultado patrimonial, equivalente a 282,07% do resultado patrimonial divulgado para o período.

Por conseguinte, observa-se que **o balanço patrimonial e a demonstração das variações patrimoniais não são fidedignas e, em consequência, as demonstrações contábeis não apresentam adequadamente a situação patrimonial da entidade**, com violação aos arts. 104 e 105 da Lei 4.320/1964 c/c o item 27 da NBC TSP 11 e com o item 65 da NBC TSP 15. Considerando que são relevantes e os seus efeitos generalizados, **as distorções identificadas constituem grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil**.

Como exposto na subseção anterior, a responsabilidade pela fidedignidade das demonstrações contábeis recai sobre aquele que encerra o exercício financeiro como ordenador de despesas<sup>4</sup>. Assim, no caso concreto, **a grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil se consolidou em 31 de dezembro de 2019**, no encerramento do exercício, **e recai sobre as contas do Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira**, diretor-presidente na ocasião.

Para avaliar se a grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza financeira identificada deve resultar em atribuição de responsabilidade financeira ao responsável, é necessário escrutinar a sua natureza – elemento subjetivo da conduta –,

---

<sup>4</sup> MOUTINHO, Donato Volkers. **Contas dos governantes**: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil. São Paulo: Blucher, 2020. p. 211.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

pois, por força do art. 28 do Decreto-Lei 4.657, de 4 de setembro de 1942, a Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB), “O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro”.

Neste ponto, deve-se considerar que, por força do art. 70, parágrafo único, da CF/1988, c/c o seu art. 71, inciso II, o dirigente da entidade, como responsável pela administração de dinheiros, bens e valores públicos, tem a obrigação de prestar contas e de envidar esforços para criar e manter uma estrutura administrativa e de governança que seja suficiente para que ele possa se desincumbir desse encargo de forma apropriada. Dessa maneira, quando as demonstrações contábeis apresentadas na prestação de contas anual contêm distorções relevantes e de efeitos generalizados, com grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, em regra – a não ser que esteja presente alguma excludente –, há responsabilidade do ordenador, ao menos, por culpa, em algum grau.

Porém, para aferir o nível dessa responsabilidade, fator relevante para a atribuição de responsabilidade financeira – haja vista que o art. 28 da LIND B exige dolo ou erro grosseiro –, é necessário aprofundar um pouco mais nas circunstâncias em que tais demonstrações contábeis foram elaboradas e que os registros contábeis nela refletidos foram realizados, pois, como exige o § 1º do art. 22 da LINDB, em decisão sobre a regularidade de conduta, “[...] ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente”.

Ainda que não sejam responsáveis pela organização e execução dos serviços contábeis e pela escrituração contábil, atribuições profissionais dos contadores públicos, está entre as responsabilidades dos administradores dos órgãos e entidades públicos acompanhar tais atividades, ao menos por meio da avaliação periódica de relatórios e demonstrativos, notadamente aqueles que devem integrar a sua prestação de contas. Dos dirigentes dos institutos de previdência, em especial, espera-se o acompanhamento dos estudos atuariais e a apreciação crítica das informações produzidas pelas avaliações atuariais, dentre elas, destacadamente, as principais grandezas relacionadas com o equilíbrio



financeiro e atuarial do RPPS, como é o caso do resultado atuarial e das provisões matemáticas previdenciárias.

Dessa maneira, tendo recebido o relatório de avaliação atuarial definitivo ao final de abril de 2020 e considerando a relevância das provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo na composição do passivo patrimonial e da constituição de provisões nas variações patrimoniais e no resultado patrimonial, ao avaliar em junho as demonstrações contábeis da entidade, referentes ao exercício de 2019, para fins de homologação da remessa relativa à prestação de contas anual a ser enviada ao TCEES, caso tivesse apreciado, ainda que sumariamente, as principais contas contábeis, **devia o ordenador de despesas ter percebido a diferença entre os valores divulgado no balanço patrimonial e registrado na avaliação atuarial** (docs. 3 e 29 do Processo TC 4746/2020), **provocado o contador da entidade e exigido dele a eliminação da distorção, ao menos com a inclusão de informação elucidativa em notas explicativas**. Assim, na medida em que, caso tivesse cumprido a sua obrigação, a diferença teria sido observada e corrigida ou explicada, verifica-se que **a distorção nas demonstrações contábeis decorreu de omissão com elevado grau de negligência, logo, de erro grosseiro<sup>5</sup>, do administrador do IPASMA no exercício de 2019**.

Em relação às demais circunstâncias administrativas nas quais tal grave infração ocorreu, como a distorção identificada nas provisões matemáticas previdenciárias ocasionou a divulgação de demonstrações contábeis com a informação de que a situação líquida da entidade e o seu resultado patrimonial no período seriam positivos e, em consequência, mascarou a realidade na qual havia passivo a descoberto e déficit patrimonial, é razoável considerar que o seu **potencial de lesividade é médio**. Por outro lado, conquanto devesse ter percebido a distorção, **a reprovabilidade da conduta do gestor é atenuada** – longe de estar ausente – pelo fato de que o valor das provisões matemáticas previdenciárias divulgado nas demonstrações condizia com o registrado na versão preliminar da avaliação atuarial.

---

<sup>5</sup> Cf. a regulamentação do art. 28 da LINDB, prevista no art. 12, § 1º, do Decreto 9.830, de 10 de junho de 2019, “Considera-se erro grosseiro aquele manifesto, evidente e inescusável praticado com culpa grave, caracterizado por ação ou omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia”.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Portanto, **a distorção relevante identificada nas provisões matemáticas previdenciárias, com efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis examinadas, grave infração à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, na medida que viola os arts. 104 e 105 da Lei 4.320/1964 c/c o item 27 da NBC TSP 11 e com o item 65 da NBC TSP 15.** Ademais, tal grave infração, com médio potencial de lesividade, resultou de erro grosseiro do Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira, caracterizado por sua omissão com elevado grau de negligência, mas cuja reprovabilidade foi atenuada – não ausente. Logo, em relação ao achado tratado nesta subseção, deve-se acompanhar o MPC, não acolher as contrarrazões apresentadas pelo recorrido, divergir do entendimento da unidade técnica e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser provido.**

II.2.1.1.5. Inclusão de beneficiários anteriores ao IPASMA na base de dados da avaliação atuarial e ausência de provisões matemáticas de benefícios sob responsabilidade do Tesouro municipal

Referência: subseções 3.5.3.3 e 3.5.7.2 do RT 90/2021, seções 2.11 e 2.14 da ITC 4555/2021 e 2.7 e 2.10 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara, (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020) e seções III.7 e III.10 da Petição Recurso 185/2024 e 3.7 e 3.10 da ITR 440/2024 (docs. 2 e 9);

Critério: art. 106, *caput* e parágrafo único, da Lei Municipal 1.078/2006, c/c o item 27 da NBC TSP 11, com o item 65 da NBC TSP 15, com o art. 3º, § 1º, inciso VII, da Portaria MF 464/2018, com a subseção 12.5.4 do MCASP e com os itens 186, 192 e 200 a 202 da IPC 14;

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira.

Conforme o critério descrito na subseção anterior, ao final do exercício, **as demonstrações contábeis devem apresentar adequadamente a situação patrimonial da entidade, inclusive o valor de seu passivo atuarial nas contas de provisões matemáticas previdenciárias e a variação desse passivo nas contas de resultado**, conforme o item 27 da NBC TSP 11 c/c o item 65 da NBC TSP 15, com o art. 3º, § 1º, inciso VII, da Portaria MF 464/2018, com a subseção 12.5.4 do MCASP e com os itens 186, 192 e 200 a 202 da IPC 14.

Como a avaliação atuarial se fundamenta na base de dados utilizada, erros nesta podem levar a inexatidões naquela e, em consequência, a imprecisões na mensuração das



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

provisões matemáticas previdenciárias que acarretam distorções nas demonstrações contábeis.

Em Mantenedópolis, conforme o art. 29 da Lei Municipal 1.078, de 20 de outubro de 2006, por ocasião da reorganização do sistema de seguridade social dos servidores públicos municipais e da criação do IPASMA, a legislação previu a criação de dois fundos, quais sejam, o fundo financeiro em repartição e o fundo previdenciário em capitalização. Dessa maneira, previu uma segregação da massa dos beneficiários do RPPS, de modo que ficariam no fundo financeiro em repartição os beneficiários de aposentadorias e pensões concedidas até 29 de agosto de 1994, conforme o seu art. 106, *caput* e parágrafo único.

Ocorre que, como explicaram os responsáveis nas razões de justificativa apresentadas no processo originário (doc. 82, p. 20-21), tal segregação de massas não chegou a ocorrer. Segundo ele, na realidade, o que pretendia fazer o legislador não era a segregação de massas, mas a separação dos referidos benefícios para serem mantidos pelo Tesouro Municipal, outra espécie de sistema de repartição. De um modo ou de outro, por força do art. 106, *caput* e parágrafo único, da Lei Municipal 1.078/2006, **os beneficiários de aposentadorias e pensões concedidas até 29 de agosto de 1994 não devem ser incluídos nas bases de dados utilizadas nas avaliações atuariais do fundo previdenciário capitalizado.**

Apesar disso, no caso dos autos, como registra o RT 90/2021 (doc. 68 do Processo TC 4746/2020), a unidade técnica verificou a presença de 3 aposentados e 4 pensionistas, cujos benefícios foram concedidos antes de 29 de agosto de 1994, na base de dados cadastral utilizada para a realização da avaliação atuarial com data-base em 31 de dezembro de 2019. Na verdade, mediante exame do arquivo BASECD, se forem consideradas as pensões decorrentes de aposentadorias anteriores à data de corte, são 10 pensionistas na situação. Isso acarreta dois problemas, a saber: por um lado, causa distorção nas provisões matemáticas previdenciárias reconhecidas nas demonstrações contábeis da entidade; por outro, acarreta o não reconhecimento de provisões matemáticas previdenciárias sob a responsabilidade do Tesouro.

Nas razões de justificativa apresentadas no processo originário (docs. 82-105 do Processo TC 4746/2020), os responsáveis reconheceram a situação e alegaram que ela



ocorreu por erro do atuário, que teria reconhecido tal erro e se desculpado pelo equívoco. Além disso, defenderam que o erro não impacta a gestão financeira da entidade. Em suas contrarrazões (doc. 5), o responsável reiterou tais argumentos e destacou que o IPASMA não custeou tais benefícios.

Ante as informações prestadas pelo responsável, é incontroverso que **7 beneficiários – ou 13, se consideradas as pensões decorrentes de aposentadorias anteriores à data de corte – foram equivocadamente considerados na base de dados cadastral utilizada para a realização da avaliação atuarial com data-base em 31 de dezembro de 2019, o que distorce as provisões matemáticas previdenciárias reconhecidas no balanço patrimonial da entidade, com a consequente superavaliação do passivo**, e ainda permite o não reconhecimento de provisões matemáticas previdenciárias sob a responsabilidade do Tesouro.

Para identificar o efeito dessa distorção sobre as demonstrações contábeis – e, conseqüentemente, sobre as contas –, é necessário avaliar a sua relevância e, para isso, seria necessário mensurar – ainda que por estimativa – o valor da distorção nas provisões matemáticas previdenciárias da entidade causado pela inclusão desses beneficiários nas bases de dados. Em verdade, somente mediante cálculo atuarial – o que não caberia neste voto – poder-se-ia determinar o valor dessa distorção, mas uma análise da representatividade dos beneficiários incorretamente considerados na avaliação atuarial poderia indicar a sua ordem de grandeza.

Mediante exame do arquivo BASECD (doc. 23 do Processo TC 4746/2020), verifica-se que o erro envolve 3 aposentados e 4 – não se pode considerar os 10 pensionistas, pois não foi objeto do processo originário, nem da petição recursal –, dentre o total de 136 aposentados e 42 pensionistas, ou seja, 3,93% dos beneficiários. Considerando-se ainda os 433 servidores ativos vinculados ao regime previdenciário, observa-se que o erro envolve 1,17% dos vinculados à previdência pública municipal. Mediante comparação do valor de seus benefícios, tais beneficiários respondem por 5,74% do valor pago mensalmente a aposentados e pensionistas pelo município, equivalente a 1,26% da massa salarial dos vinculados à previdência municipal – considerando, para os ativos, o salário de contribuição. Além disso, deve-se considerar que os 7 beneficiários estão entre



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

os possuem idade mais avançada, logo, com menor expectativa de sobrevida, o que ameniza o seu impacto no cálculo das provisões matemáticas previdenciárias.

Ante tais informações, não é possível sequer definir se a ordem de grandeza do impacto nas provisões matemáticas previdenciárias seria equivalente ao valor das variáveis usualmente utilizadas como referências para a determinação da materialidade global, por exemplo, a 2% do valor do passivo da entidade, como adotado na subseção II.2.1.1.4 e apresentado na Tabela 2, acima. Dessa maneira, tendo ainda em conta que a unidade técnica não apresentou qualquer avaliação ou estimativa do valor desse impacto, **não há nos autos evidências que permitam concluir que é relevante a distorção causada pela inclusão dos beneficiários de aposentadorias e pensões concedidas até 29 de agosto de 1994 nas bases de dados utilizadas na avaliação atuarial do fundo previdenciário capitalizado, com data base em 31 de dezembro de 2019.**

Em consequência, conquanto se possa afirmar a existência de distorção no valor das provisões matemáticas previdenciárias reconhecido no passivo do balanço patrimonial referente ao exercício de 2019, causada pela inclusão dos beneficiários de aposentadorias e pensões concedidas até 29 de agosto de 1994 nas bases de dados utilizadas na respectiva avaliação atuarial, com violação ao art. 106, caput e parágrafo único, da Lei Municipal 1.078/2006 c/c o item 27 da NBC TSP 11, com o item 65 da NBC TSP 15, com o art. 3º, § 1º, inciso VII, da Portaria MF 464/2018, com a subseção 12.5.4 do MCASP e com os itens 186, 192 e 200 a 202 da IPC 14, após a tentativa de avaliação de sua materialidade nesta subseção, deve-se concluir que não há evidências de que os seus efeitos sobre as demonstrações contábeis são relevantes. Dessa maneira, não se pode considerar tal distorção relevante o suficiente para ter reflexos na opinião do TCEES acerca das demonstrações contábeis e, por conseguinte, no julgamento das contas objeto dos autos, de modo que, nesse contexto, **não configura grave infração à norma legal ou regulamentar, nem impropriedade.**

Na instrução recursal, a unidade técnica propôs a expedição de duas determinações, a fim de evitar que a distorção identificada nesta subseção ocorra nos exercícios seguintes. Todavia, ao examinar no CidadES os arquivos enviados ao Tribunal pela entidade, referentes ao exercício de 2023, verifica-se que resta apenas um aposentado cujo



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

benefício é anterior a 29 de agosto de 1994 nas bases de dados utilizadas na respectiva avaliação atuarial do fundo previdenciário capitalizado. Assim, considerando que a situação é de menor gravidade, não exige urgência no seu tratamento e tende a se resolver sem a imposição de medidas do Tribunal, na medida em que o referido benefício restante se extinguir, **deve-se dispensar a formulação das deliberações propostas**, na forma o art. 16, parágrafo único, inciso II, da Resolução TC 361/2022.

Portanto, em relação ao achado examinado nesta subseção, deve-se acolher as contrarrazões, divergir parcialmente da unidade técnica – em relação à proposta de determinação –, divergir do entendimento do MPC e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser desprovido**.

*II.2.1.2. Opinião adversa sobre as demonstrações contábeis*

Ao examinar as demonstrações contábeis do IPASMA, que compõem as contas prestadas pelos seus ordenadores de despesas, referentes ao exercício de 2019, conforme o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), o Tribunal efetuou as verificações previstas no anexo 6 da Resolução TC 297/2016, afastou o achado apontado na subseção 3.5.7.1 da ITI 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020) e concluiu pela existência de distorções relevantes, mas sem efeitos generalizados, que configuram impropriedades ou faltas de natureza formal, decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.2.1, 3.3.1.1 e 3.5.5.1 da mencionada ITI. Tais achados foram objeto do recurso ora examinado.

Como resultado da análise efetuada nas subseções II.2.1.1.1 a II.2.1.1.5 deste voto, verifica-se que **as demonstrações contábeis do IPASMA, que compõem as contas prestadas pelos seus ordenadores de despesas, referentes ao exercício de 2019, não são fidedignas, pois contêm distorções relevantes de efeitos generalizados, decorrentes: da ausência de registro orçamentário da receita de contribuições patronais**, com valor total acumulável de R\$ 1.874.170,17, equivalentes a 65,68% do valor da receita total realizada, que viola o art. 102 da Lei 4.320/1964 c/c as subseções 4.2.1 e 4.3.5.1 da parte III do MCASP, com o item 216, *caput* e inciso LIV, do IPC 14 e com os itens 21 e 27 da NBC TSP 11 [vide subseção II.2.1.1.3]; **e do erro no reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias**, com valor total da



acumulável de R\$ 5.455.180,91, equivalentes a 46,33% do valor do passivo total, que viola os arts. 104 e 105 da Lei 4.320/1964 c/c o item 27 da NBC TSP 11 e com o item 65 da NBC TSP 15 [vide subseção II.2.1.1.4].

Adicionalmente, não tendo sido abrangidas pelo efeito devolutivo do recurso de reconsideração, na medida em que não foram especificamente impugnadas pelo recorrente, **deve-se ainda enfatizar a presença de outras distorções relevantes** decorrentes da execução do aporte financeiro como recurso vinculado, da deficiência no controle de parcelamentos de créditos previdenciários e da ausência de registro da receita orçamentária de parcelamentos previdenciários, apontadas nas subseções 3.1.2.1, 3.4.1 e 3.4.2 da mencionada ITI.

Dessa maneira, obtida evidência suficiente e apropriada de que as distorções identificadas nas demonstrações contábeis apreciadas são relevantes e de efeitos generalizados, com fundamento no item 64 da NBASP 200 c/c o item 8 da NBASP 2705 – NBC TA 705 –, deve-se emitir opinião modificada adversa.

Pelo exposto, conclui-se que a opinião do Tribunal deve ser que, devido às distorções relevantes e de efeitos generalizados identificadas, **as demonstrações contábeis apresentadas não representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição financeira, orçamentária e patrimonial do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Mantenópolis (IPASMA), em 31 de dezembro de 2019** (opinião adversa).

## **II.2.2. Gestão dos recursos**

No outro pilar, referente à gestão dos recursos, o objetivo é opinar se os dinheiros, bens e valores públicos sob a administração dos ordenadores de despesas foram geridos em conformidade com os princípios da legalidade, legitimidade, economicidade, efetividade e razoabilidade.

Com essa finalidade, ao examinar as contas prestadas pelos ordenadores de despesa do IPASMA, referentes ao exercício de 2019, a unidade técnica efetuou as verificações previstas no anexo 6 da Resolução TC 297/2016. Assim, inicialmente, apontou achados,



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

identificou os responsáveis e promoveu o seu chamamento ao processo, conforme a ITI 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020).

Posteriormente, após considerar as razões de justificativa apresentadas pelos citados (docs. 82-105 do Processo TC 4746/2020), de acordo com a ITC 4555/2021 (doc. 109 do Processo TC 4746/2020), a unidade técnica concluiu pela ocorrência de graves infrações às normas aplicáveis, decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.1.1.1, 3.1.1.2, 3.2.3.1 e 3.4.3 da mencionada ITI.

Todavia, conforme o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), no primeiro julgamento, o Tribunal afastou o achado apontado na subseção 3.4.3 da ITI 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020) e entendeu que as distorções decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.1.1.1, 3.1.1.2 e 3.2.3.1 da mencionada ITI configuram impropriedades ou faltas de natureza formal, sem a ocorrência de graves infrações.

Inconformado com tal decisão, por entender que as distorções decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.1.1.1, 3.1.1.2, 3.2.3.1 e 3.4.3 da ITI configurariam graves infrações a normas aplicáveis, o procurador de contas recorreu e requereu o julgamento pela irregularidade das contas anuais de ordenador do Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira.

Por sua vez, conforme a ITR 440/2024 (doc. 9), a unidade técnica concluiu: inexistirem não conformidades decorrentes do achado apontado na subseção 3.4.3 da ITI 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020); que as distorções decorrentes do achado apontado na subseção 3.2.3.1 da mencionada ITI configura impropriedade ou falta de natureza formal; e que aquelas decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.1.1.1 e 3.1.1.2 da ITI referida configuram são graves infrações às normas aplicáveis.

Dessa maneira, ante o recurso, a seguir, analisa-se os achados relacionados com a gestão dos recursos cujo julgamento foi contestado pelo recorrente.



### **II.2.2.1. Análise das não conformidades apontadas**

#### **II.2.2.1.1. Equacionamento do déficit financeiro do regime previdenciário em capitalização**

Referência: subseções 3.1.1.1 e 3.1.1.2 do RT 90/2021, seções 2.1 e 2.2 da ITC 4555/2021 e 2.1 e 2.2 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020) e seções III.1 e III.2 da Petição Recurso 185/2024 e 3.1 e 3.2 da ITR 440/2024 (docs. 2 e 9);

Crítérios: art. 40, *caput*, da CF/1988, c/c os arts. 8º e 69 da LRF, com os arts. 1º e 2º, § 1º, da Lei Federal 9.717/1998, com os arts. 48 e 106 da Lei Municipal 1.078/2006 e com os arts. 1º, § 2º, e 78 da Portaria MF 464/2018, c/c o prejulgado objeto do Acórdão TC 1063/2024 - Plenário.

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira (1º/1 a 31/12/2019).

De acordo com o art. 40, *caput*, da CF/1988, o regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos deve ser contributivo e solidário e observar critérios que preservem o seu equilíbrio financeiro e atuarial. Nesse contexto, por força do § 22 do referido artigo, lei complementar federal estabelecerá normas gerais de organização, de funcionamento e de responsabilidade na sua gestão. Ademais, conforme o art. 9º, *caput*, da EC 103/2019, até que entre em vigor tal lei complementar, aplica-se aos RPPS a Lei 9.717/1998, cujo art. 9º, inciso II, define ser competência da União estabelecer parâmetros, diretrizes e critérios de responsabilidade previdenciária, inclusive relativos à utilização de recursos, com vistas à preservação do equilíbrio financeiro e atuarial.

Em relação ao equilíbrio atuarial, durante o exercício de 2019, estava vigente a Portaria MF 464/2018, cujo art. 53 estabelecia que “No caso de a avaliação atuarial de encerramento do exercício apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento”. De acordo com o § 2º do referido artigo, o equacionamento do déficit atuarial apurado poderia consistir em plano de amortização com contribuição suplementar ou em segregação da massa, além de ser complementado por outras medidas, como: o aporte de bens, direitos e ativos; o aperfeiçoamento da legislação do RPPS e dos processos relativos à concessão, manutenção e pagamento dos benefícios; e a adoção de medidas que visem à melhoria da gestão integrada dos ativos e passivos do RPPS e da identificação e controle dos riscos atuariais do regime.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Assim, caso a avaliação atuarial de um fundo em capitalização de um RPPS apresente déficit atuarial, o respectivo relatório de avaliação atuarial deve propor plano de equacionamento a ser implementado em lei pelo ente federativo, conforme o art. 53, § 1º, da Portaria MF 464/2018.

Nos casos em que a modalidade de equacionamento do déficit atuarial escolhida seja o plano de amortização, as contribuições suplementares ou os aportes mensais, conforme o caso, devem ser calculados de modo que garantam a constituição de reservas necessárias para o cumprimento das obrigações do RPPS, conforme o art. 54 da Portaria MF 464/2018. Nesse cálculo, os valores das contribuições suplementares ou dos aportes mensais em cada período, conforme o caso, são aqueles que, adicionados aos fluxos atuariais projetados sem o plano de equacionamento, levam ao equilíbrio atuarial, entendido como a “[...] equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, apuradas atuarialmente, que, juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, comparados às obrigações assumidas, evidenciem a solvência e a liquidez do plano de benefícios”, conforme o art. 9º, § 1º, da EC 103/2019.

Note-se, desse modo, que o cálculo dos valores das contribuições suplementares ou dos aportes mensais que garantam o equilíbrio atuarial considera o valor presente equivalente ao fluxo total das entradas de recursos deles decorrentes. Para chegar ao valor presente, vale dizer, o valor calculado de cada contribuição ou aporte é descontado pela taxa atuarial de juros adotada no plano. Ou seja, para chegar aos valores das contribuições suplementares ou dos aportes mensais necessários para equilibrar o déficit atuarial, o cálculo considera que, a cada período, as contribuições ou aportes anteriores serão inteiramente acumulados e capitalizados, com a obtenção de rendimentos financeiros.

Logo, percebe-se que a reserva a ser constituída por intermédio do plano de amortização somente terá valor presente equivalente ao necessário para equilibrar atuarialmente o regime caso os seus recursos sejam inteiramente acumulados e capitalizados. Dessa maneira, caso alguma parcela desses recursos – inclusive os rendimentos financeiros – não seja acumulada e capitalizada até o final da vigência do plano de equacionamento, ele não terá os efeitos projetados inicialmente e não será suficiente para alcançar o



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

equilíbrio atuarial no horizonte planejado, mantidas inalteradas todas as demais condições consideradas no cálculo.

Em consequência, tendo em conta que, por força do art. 40, *caput*, da CF/1988 c/c o art. 1º da Lei 9.717/1998, a preservação do equilíbrio atuarial é obrigação jurídica do ente, que requer à adoção de medidas que garantam o completo equacionamento do déficit atuarial apurado em avaliação atuarial, como exige o art. 9º, inciso II, da referida lei c/c o art. 53 da Portaria MF 464/2018, a rigor, os valores decorrentes de contribuições suplementares ou aportes mensais previstos em plano de amortização, inclusive os seus rendimentos financeiros, somente poderiam ser utilizados após o encerramento de sua vigência.

Nesse contexto, considerando que, por força do art. 2º, § 1º, da Lei 9.717/1998, “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários”, mas que os recursos acumulados em plano de amortização vigente não poderiam ser utilizados, o cálculo do resultado financeiro para fins de apuração da eventual necessidade de transferência para a cobertura de insuficiências financeiras deveria desconsiderar tais recursos acumulados, incluindo os seus rendimentos financeiros.

Ocorre que, conforme o Acórdão TC 1063/2024 - Plenário, proferido no Processo TC 916/2023, em incidente de prejulgado especificamente sobre essa matéria, o Tribunal se pronunciou nos seguintes termos:

III.1.1 Não é possível a utilização dos rendimentos das aplicações financeiras dos recursos do regime próprio de previdência social (RPPS) em regime de capitalização, na medida em que possuem destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, a formação das reservas capitalizadas, enquanto inexistentes ativos garantidores suficientes para cobertura mínima de provisões matemáticas previdenciárias de benefícios concedidos (PMBC).

III.1.2. Não é possível a utilização dos recursos do plano de amortização do déficit atuarial, na medida em que possuem destinação específica e devem atender tão somente ao objeto de sua vinculação, qual seja, a formação das reservas capitalizadas, enquanto inexistentes ativos garantidores suficientes



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

para cobertura mínima de provisões matemáticas previdenciárias de benefícios concedidos (PMBC)<sup>6</sup>.

Além disso, ao verificar que o entendimento exposto não era consolidado e considerar que os jurisdicionados precisariam de tempo para planejar a adequação a ele, o Tribunal atribuiu efeitos prospectivos ao Acórdão TC 1063/2024 - Plenário, de modo que a utilização de recursos de plano de amortização de déficit atuarial e de rendimentos das aplicações financeiras do RPPS, sem a acumulação de ativos garantidores suficientes para cobertura mínima de provisões matemáticas previdenciárias de benefícios concedidos (PMBC), somente será considerada não conformidade a partir de 2026.

Em consequência, transitoriamente, **até 2025, o Tribunal relevará o uso dos recursos de plano de amortização de déficit atuarial e dos rendimentos das aplicações financeiras do RPPS para a cobertura de insuficiência financeira, de modo que não será considerada não conformidade a sua inclusão no cálculo do resultado financeiro para fins de apuração da eventual necessidade de transferência para a cobertura de insuficiências financeiras.**

No caso concreto, em relação aos achados apontados nas subseções 3.1.1.1 e 3.1.1.2 do RT 90/2021 e da ITI 112/2021 (docs. 68 e 70 do Processo TC 4746/2020), conforme a tabela 6 do referido relatório, como a instrução foi anterior à edição do Acórdão TC 1063/2024 - Plenário, ao apurar o resultado financeiro do RPPS, a unidade técnica não considerou as receitas referentes ao plano de amortização de déficit atuarial e aos rendimentos das aplicações financeiras do regime, de modo que apurou déficit financeiro de R\$ 494.655,98, em 2019. Em consequência, apontou como achados a ausência de aporte financeiro para cobertura de déficit financeiro do regime previdenciário e a utilização indevida de recursos destinados à constituição de reservas do RPPS.

Nas razões de justificativa que apresentou no processo original (doc. 82 do Processo TC 4746/2020), o responsável não só reconheceu o déficit financeiro, como informou

---

<sup>6</sup> ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado. Acórdão TC 1063/2024. Processo TC 916/2023. Relator: Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo. Relator para o acórdão: Conselheiro Rodrigo Flavio Freire Farias Chamoun. Plenário, 17 de setembro de 2024. **Diário Oficial de Contas**, Vitória, 23 set. 2024. Disponível em: <https://diario.tcees.tc.br/edicao/2024/9/23/atos-plenario/acordaos-pareceres-plenario>. Acesso em: 23 set. 2024.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

que o seu valor seria maior, de R\$ 599.655,98. Além disso, informou que parte do débito decorrente da ausência de aporte teria sido parcelada por meio da Lei Municipal 1.647/2019. Em suas contrarrazões (docs. 5-7), o responsável acrescentou que o déficit financeiro decorreu de parcelamento dos aportes junto ao RPPS e defendeu que ele foi mais vantajoso para o RPPS, na medida em que o seu pagamento com juros e multas geraria receitas superiores às que seriam obtidas na aplicação dos recursos no mercado financeiro.

Ao concluir a instrução, conforme a ITR 440/2024 (doc. 9), a unidade técnica registrou que a alegada vantagem para o RPPS, decorrente de juros e multas, teria como contrapartida a oneração da população, na medida em que tais recursos tiveram origem no Executivo, entendeu ser incontroversa a existência de déficit financeiro não equacionado e concluiu pela existência de grave infração à norma aplicável.

Ocorre que tal conclusão antecedeu à edição do Acórdão TC 1063/2024 - Plenário. Ao se replicar os cálculos apresentados pelo RT 90/2021 (doc. 68 do Processo TC 4746/2020) à luz dos critérios transitórios definidos no prejulgado objeto do acórdão indicado, considerando-se as receitas relacionadas ao plano de amortização de déficit atuarial e aos rendimentos das aplicações financeiras do RPPS, conforme observado no Acórdão TC 155/2024 (doc. 122, p. 11, do Processo TC 4746/2020), não se apura déficit financeiro a ser obrigatoriamente equacionado, para o exercício de 2019. Logo, com base nos critérios transitórios aceitos pelo TCEES, não há insuficiência financeira a ser obrigatoriamente equacionada e **não está configurado desvio de conformidade**.

Inexistente insuficiência financeira a ser obrigatoriamente equacionada, de acordo com o critério definido em prejulgado do Tribunal, veiculado no Acórdão TC 1063/2024 - Plenário, **é incabível a expedição da determinação** prevista no item 1.5.1 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), além da solicitada na petição recursal e das previstas nos itens 3.1 e 3.2 da ITR 440/2024 (doc. 9).

Portanto, acerca dos achados examinados nesta subseção, deve-se acolher as contrarrazões, divergir do entendimento da unidade técnica e do MPC e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser desprovido**.



#### II.2.2.1.2. Da inexistência de convênio para operacionalização da compensação financeira entre regimes previdenciários

Referência: subseção 3.2.3.1 do RT 90/2021, seções 2.5 da ITC 4555/2021 e 2.4 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara, (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020) e seções III.4 da Petição Recurso 185/2024 e 3.4 da ITR 440/2024 (docs. 2 e 9).

Critério: art. 201, § 9º, da CF/1988 c/c o art. 4º, § 1º, da Lei 9.796/1999;

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira (1º/1 a 31/12/2019).

De acordo com o art. 40, *caput*, da CF/1988, o RPPS deve ser contributivo e solidário, mediante contribuição do ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas e observar critérios que preservem o seu equilíbrio financeiro e atuarial. Adicionalmente, como a Constituição assegura a contagem recíproca do tempo de contribuição entre o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e os RPPS, e destes entre si, ela também prevê como receitas dos regimes previdenciários a compensação financeira entre eles, de acordo com os critérios estabelecidos em lei, conforme o § 9º de seu art. 201.

Tais critérios relativos à compensação financeira entre regimes previdenciários foram fixados na Lei 9.796, de 5 de maio de 1999, cujo art. 6º determinava que o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) deve manter cadastro atualizado de todos os benefícios objeto de compensação financeira, totalizando o quanto deve para cada RPPS, bem como o montante devido por cada um deles para o RGPS, como compensação financeira e pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias no prazo legal. Além disso, em seu art. 4º, § 1º, definia as informações que cada RRPS, como regime instituidor, deveria apresentar ao RGPS com a finalidade de obter a compensação financeira. Finalmente, o seu art. 9º determinava a sua regulamentação pelo Poder Executivo, que se desincumbiu dessa atribuição por intermédio do Decreto 3.112, de 6 de julho de 1999.

Além disso, o Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS) emitiu a Portaria 6.209, de 16 de dezembro de 1999 para estabelecer os procedimentos operacionais para a realização da compensação previdenciária. De acordo com o seu art. 18, o INSS devia manter o Sistema de Compensação Previdenciária (COMPREV), com o cadastro de todos os benefícios objeto de compensação financeira de cada RPPS.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Assim, conforme o art. 21 da Portaria MPAS 6.209/1999, os requerimentos de compensação financeira deveriam ser enviados por meio do COMPREV. Porém, por força do art. 23, inciso III, da referida portaria, para utilizar tal sistema, é necessária a celebração de um convênio do ente instituidor de cada RPPS com o Ministério da Previdência Social (MPS), tendo a entidade previdenciária como interveniente.

Dessa maneira, **quando fizer jus a receita a título de compensação previdenciária, o RPPS instituidor deve requerer tal compensação por intermédio do COMPREV, junto com o encaminhamento das informações previstas no art. 4º, § 1º, da Lei 9.796/1999**, constituindo-se o convênio com o MPS requisito para acesso ao sistema.

No caso dos autos, conforme o RT 90/2021 (doc. 68 do Processo TC 4746/2020), a unidade técnica verificou que o IPASMA não havia celebrado convênio para o acesso ao COMPREV, com vistas à operacionalização da compensação financeira entre regimes previdenciários. Em consequência, a entidade deixava de arrecadar as receitas que seriam provenientes dessa compensação.

Nas razões de justificativa apresentadas no processo originário (docs. 82-105 do Processo TC 4746/2020), os responsáveis reconheceram a então inexistência do convênio, mas informaram que, em 2021, a entidade teria protocolado junto ao Ministério da Economia a solicitação para a celebração do ajuste. Adicionalmente, em suas contrarrazões (docs. 5 e 6), alegou e comprovou que, atualmente, a entidade está em situação regular para fins de compensação previdenciária.

Ante as informações prestadas pelo responsável, é incontroverso que, em 2019, exercício a que se referem as contas ora examinadas, **o IPASMA ainda não havia adotado as medidas administrativas necessárias e suficientes para celebrar o convênio para acessar ao COMPREV, o que o impedia de operacionalizar a compensação financeira com outros regimes previdenciários e significava que ele, provavelmente, deixava de arrecadar parcela da receita a que fazia jus, com violação ao art. 201, § 9º, da CF/1988 c/c o art. 4º, § 1º, da Lei 9.796/1999.**



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

Para identificar o efeito dessa não conformidade sobre a gestão dos recursos – e, conseqüentemente, sobre as contas –, é necessário avaliar a sua relevância e, para isso, seria necessário mensurar – ainda que por estimativa – o montante dos recursos que deixaram de ser arrecadados a título de compensação financeira, durante o exercício de 2019. Porém, embora tenha observado a existência de 136 aposentadorias e 42 pensões (doc. 68, p. 22), a unidade técnica não indicou quantas delas dariam causa à compensação financeira, nem apresentou qualquer avaliação ou estimativa do seu valor. Em consequência, **não há nos autos evidências que permitam concluir que tal não conformidade é relevante.**

Em consequência, conquanto tenha sido verificada não conformidade na gestão financeira do RPPS, decorrente da não celebração de convênio para acesso ao COMPREV e das conseqüentes não realização da compensação financeira com outros regimes previdenciários e provável perda de arrecadação, com violação ao art. 201, § 9º, da CF/1988 c/c o art. 4º, § 1º, da Lei 9.796/1999, após a tentativa de avaliação de sua materialidade nesta subseção, deve-se concluir que não há evidências de que os seus efeitos sobre a gestão financeira do RPPS são relevantes. Dessa maneira, não se pode considerar tal não conformidade relevante o suficiente para ter reflexos na opinião do TCEES acerca da gestão dos recursos e, por conseguinte, no julgamento das contas objeto dos autos, de modo que, nesse contexto, **não configura grave infração à norma legal ou regulamentar, nem impropriedade.**

Portanto, em relação ao achado examinado nesta subseção, deve-se acolher as contrarrazões, acompanhar a unidade técnica, divergir do entendimento do MPC e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser desprovido.**

#### II.2.2.1.3. Formalização e regularização do acordo de parcelamento 971/2019

Referência: subseção 3.4.3 do RT 90/2021, seções 2.10 da ITC 4555/2021 e 2.6 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara, (docs. 68, 109 e 122 do Processo TC 4746/2020) e seções III.6 da Petição Recurso 185/2024 e 3.6 da ITR 440/2024 (docs. 2 e 9).

Critério: art. 5º, caput e §§ 3º e 4º, da Portaria MPS 402/2008;

Responsável: Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira.

De acordo com o art. 40, *caput*, da CF/1988, o RPPS deve ser contributivo e solidário, mediante contribuição do ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de

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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

pensionistas e observar critérios que preservem o seu equilíbrio financeiro e atuarial. Nesse contexto, a Lei 9.717/1998 – que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios brasileiros e foi recepcionada como a lei complementar prevista no §§ 22 do art. 40 da CF/1988 pelo art. 9º, *caput*, da EC 103/2019 – reafirma que o financiamento de certo RPPS deve ocorrer por intermédio de recursos provenientes do respectivo ente instituidor e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas a ele vinculados e estabelece parâmetros para a fixação das alíquotas e valores de contribuição, conforme arts. 1º, inciso II, 2º e 3º, respectivamente. Além disso, o seu art. 9º, inciso II, atribui à União competência para estabelecer parâmetros, diretrizes e critérios de responsabilidade previdenciária, inclusive relativos ao custeio dos regimes próprios, com vistas à preservação do equilíbrio financeiro e atuarial.

Em relação aos parcelamentos, durante o exercício de 2019, estava vigente a Portaria do Ministério da Previdência Social (MPS) 402, de 10 de dezembro de 2008, cujo art. 5º, *caput* e § 3º, estabeleciam que “As contribuições legalmente instituídas, devidas pelo ente federativo e não repassadas à unidade gestora do RPPS até o seu vencimento, depois de apuradas e confessadas, poderão ser objeto de termo de acordo de parcelamento para pagamento [...]”, desde que autorizado por lei. De acordo com o § 4º do referido artigo, os termos de acordo de parcelamento deveriam ser formalizados e encaminhados à Secretaria de Políticas de Previdência Social (SPPS) por meio do Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (Cadprev).

Dessa forma, **os termos de acordo de parcelamento, firmados entre entidades previdenciárias e os respectivos entes federativos, deveriam ser autorizados por lei e formalizados e encaminhados à SPPS por meio do Cadprev**, por força do art. 5º, *caput* e §§ 3º e 4º, da Portaria MPS 402/2008.

No caso concreto, conforme a ITC 4555/2021 (doc. 109 do Processo TC 4746/2020), o IPASMA firmou o termo de acordo de parcelamento 971/2019 com o município de Mantenópolis, referente a contribuições para a cobertura de insuficiências financeiras não repassadas à entidade no período entre janeiro de 2017 e agosto de 2019. De acordo com a unidade técnica, havia pendências junto ao sistema Cadprev e a entidade



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

deveria controlar melhor as contribuições previdenciárias, “[...] com a evidenciação mensal dos valores devidos em insuficiências financeiras, por meio de planilhas de controle de receitas e despesas que demonstrem a apuração dos valores devidos por competência”. Em sua petição recursal (doc. 2), o recorrente reiterou tais argumentos.

Em suas contrarrazões (docs. 5-7), o responsável informou que o IPASMA encontra-se, atualmente, em situação regular perante o Ministério da Previdência Social e que o termo de parcelamento estaria quase quitado.

Mediante exame do processo originário (doc. 83 do Processo TC 4746/2020), verifica-se que tal parcelamento foi autorizado pela Lei Municipal 1.647, de 13 de novembro de 2019. Como bem apontou o Tribunal, no Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara, (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), dada proximidade dessa autorização com o final do exercício, não se poderia exigir que o procedimento junto à SPPS estivesse completo até o final do exercício a que se referem as contas. Reforça essa conclusão o fato de que, conquanto estivesse programada para ocorrer ainda em 2019 a assinatura do acordo e o vencimento da primeira parcela (doc. 90, p. 1, do Processo TC 4746/2020), o demonstrativo consolidado de parcelamento (DCP) e o relatório de acompanhamento de acordo de parcelamento, disponíveis para consulta no Cadprev<sup>7</sup>, informam que a consolidação e a assinatura do termo referente ao parcelamento 971/2019 se deram apenas em 1º de janeiro de 2022. Logo, considerando tais informações, não se pode dizer que o acordo de parcelamento 971/2019 deveria obrigatoriamente ter sido inteiramente formalizado, sem qualquer pendência, ainda em 2019, de modo que **não está configurado desvio de conformidade**.

Por conseguinte, sobre o achado examinado nesta subseção, deve-se acolher as contrarrazões, acompanhar o entendimento da unidade técnica, divergir do MPC e concluir que **o recurso de reconsideração deve ser desprovido**.

---

<sup>7</sup> BRASIL. Ministério da Previdência Social. Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (Cadprev). **Consultas públicas:** acordo de parcelamento. Disponível em: <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/modulos/parc/consultarACPARC.xhtml>. Acesso em: 21 nov. 2024.



### *II.2.2.2. Opinião sobre a gestão dos recursos*

Ao examinar as contas prestadas pelo ordenador de despesa do IPASMA, referentes ao exercício de 2019, conforme o Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020), o Tribunal efetuou as verificações previstas no anexo 6 da Resolução TC 297/2016, afastou o achado apontado na subseção 3.4.3 da ITI 112/2021 (doc. 70 do Processo TC 4746/2020) e entendeu que as não conformidades decorrentes dos achados apontados nas subseções 3.1.1.1, 3.1.1.2 e 3.2.3.1 da mencionada ITI configuram impropriedades ou faltas de natureza formal, sem a ocorrência de graves infrações. Tais achados foram objeto do recurso ora examinado.

Como resultado da análise efetuada nas subseções II.2.2.1.1 a II.2.2.1.3 deste voto, não identificadas não conformidades relevantes, conclui-se que a opinião do Tribunal deve ser que **não se tem conhecimento de nenhum fato que leve a acreditar que, entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2019, os dinheiros, bens e valores públicos sob a administração dos ordenadores de despesas do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Mantenópolis (IPASMA) não foram geridos em conformidade com os princípios da legalidade, legitimidade, economicidade, efetividade e razoabilidade** (opinião sem ressalva).

### **II.2.3. CONCLUSÃO**

Ao julgar as contas dos ordenadores de despesas no exercício de sua função judicante – prevista no art. 71, inciso II, da CF/1988 –, conforme o art. 84, incisos I, II e III, da LC 621/2012, o Tribunal deve julgá-las regulares, regulares com ressalva ou irregulares, em veredito que deve derivar diretamente das opiniões sobre a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a efetividade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável, que, por sua vez, refletem a ausência ou presença de irregularidades graves ou de impropriedades ou outras faltas de natureza formal que sejam relevantes.

Caso ambas as opiniões sejam não modificadas, o julgamento deve ser pela regularidade das contas. Nas situações em que, dentre as opiniões, haja adversa, o julgamento deve ser pela irregularidade. Se uma das opiniões for não modificada e a



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

outra for com ressalva, ou se ambas forem com ressalva, o julgamento deve ser pela sua regularidade com ressalva<sup>8</sup>.

No caso concreto, conquanto a opinião sobre a gestão dos recursos, exposta na subseção II.2.2.2, seja não modificada, sem ressalva, identificada não conformidades relevantes e de efeitos generalizados que acarretaram a emissão de opinião adversa em relação às demonstrações contábeis e constituem grave violação à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, apresentada na subseção II.2.1.2, acompanho o entendimento da unidade técnica e do MPC e, com fundamento no art. 84, inciso III, alínea “d”, da LC 621/2012, concluo que **o TCEES deve julgar irregulares as contas anuais, referentes ao exercício de 2019, prestadas pelo Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira, ordenador de despesas do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Mantenópolis (IPASMA) de 1º de janeiro a 2 de junho e de 1º de outubro a 31 de dezembro.**

De acordo com o art. 88 da LC 621/2012, quando julgar as contas irregulares, não havendo débito, mas comprovada a ocorrência de grave violação à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, o TCEES aplicará ao responsável a multa prevista no seu art. 135, inciso I.

Porém, a responsabilidade financeira – seja sancionatória, seja reintegratória – tem sempre natureza subjetiva. Em consequência, tendo também em conta o art. 28 da LINDB, o Tribunal somente deve imputar débito ou aplicar multa aos responsáveis que ajam, por ação ou omissão, com dolo ou erro grosseiro.

No caso concreto, ficou evidenciado na subseção II.2.1.1.4 que a grave violação à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil, consubstanciada na distorção relevante identificada nas provisões matemáticas previdenciárias, com efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis examinadas, decorreu de erro grosseiro – de omissão com elevado grau de negligência – do Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira. Logo, por força do art. 88 da LC 621/2012 c/c o art. 389, inciso I, do

---

<sup>8</sup> Por analogia, cf. MOUTINHO, Donato Volkers. **Contas dos governantes**: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil. São Paulo: Blucher, 2020. p. 439.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

RITCEES, deve lhe ser aplicada a multa prevista no art. 135, inciso I, da LC 621/2012, a ser fixada entre R\$ 500,00 e R\$ 100.000,00.

Na dosimetria dessa sanção, por força do art. 22, § 2º, da LINDB c/c o art. 388 do RITCEES, o Tribunal deve considerar as circunstâncias administrativas e pessoais envolvidas na ocorrência da irregularidade, especificamente, a gravidade, a natureza e o potencial de lesividade da infração, os danos que dela efetivamente provierem para a administração pública, o grau de reprovabilidade da conduta do agente e os seus antecedentes, bem como as circunstâncias agravantes ou atenuantes eventualmente presentes.

Acerca das circunstâncias administrativas envolvidas na ocorrência da irregularidade, ficou evidenciado na subseção II.2.1.1.4 que ela é grave, com médio potencial de lesividade, resultou de erro grosseiro do responsável, caracterizado por sua omissão com elevado grau de negligência, mas cuja reprovabilidade foi atenuada – não ausente. Em relação às circunstâncias pessoais relacionadas ao responsável, observa-se que ele está na lista do Tribunal de responsáveis por contas julgadas irregulares, de modo que possui maus antecedentes. Não estão evidenciadas quaisquer circunstâncias agravantes ou atenuantes<sup>9</sup>.

Tendo em conta essas circunstâncias administrativas e pessoais envolvidas na ocorrência da irregularidade, **é proporcional aplicar ao Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira multa no valor de R\$ 1.800,00.**

Neste ponto, vale rememorar que, na decisão recorrida, o Tribunal afastou a responsabilidade do Sr. José Gomes Pires, diretor-presidente entre 3 de junho e 30 de setembro de 2019 e não julgou as suas contas. Assim, considerando que esse afastamento da responsabilidade e o não julgamento das contas não foram objeto do recurso de reconsideração, o seu efeito devolutivo não as engloba e o Acórdão

---

<sup>9</sup> Ordinariamente, o fato dele ocupar uma posição de liderança na entidade, ocupante de cargo em comissão em nível de direção, poderia ser considerado agravante. Porém, tendo em conta que essa condição decorre diretamente de sua posição como ordenador de despesas, sem a qual as suas contas sequer teriam sido julgadas, ela não deve ser considerada no caso concreto.



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkens Moutinho

TC 155/2024 - 2ª Câmara (doc. 122 do Processo TC 4746/2020) continua eficaz em relação a tais questões.

Por todo o exposto, em relação ao julgamento das contas e à responsabilização, acompanho o entendimento do MPC – exceto em relação à determinação requerida –, divirjo da unidade técnica e concluo que **o recurso de reconsideração deve ser parcialmente provido e as contas prestadas pelo Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira, referentes à ordenação de despesas no IPASMA no exercício de 2019, devem ser julgadas irregulares**, com fundamento no art. 84, inciso III, alínea “d”, da LC 621/2012, pois foram identificadas distorções relevantes e de efeitos generalizados, que acarretaram a emissão de opinião adversa em relação às demonstrações contábeis e constituem graves infrações à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil. Em consequência, demonstrado o erro grosseiro do responsável e considerada a gravidade, a natureza e o potencial de lesividade da infração, a reprovabilidade da conduta e seus antecedentes, bem como não identificação de agravantes ou atenuantes, **deve o Tribunal aplicar a ele multa pecuniária no valor de R\$ 1.800,00**, com fundamento nos arts. 88 e 135, incisos I, da LC 621/2012 c/c os arts. 388 e 389, inciso I, do RITCEES.

### **III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO**

Ante o exposto, na admissibilidade, acompanho o entendimento da unidade técnica e do Ministério Público junto ao TCEES; no mérito, divirjo da unidade técnica e, parcialmente, do MPC; e proponho **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a minuta de deliberação que submeto à apreciação.

**DONATO VOLKERS MOUTINHO**

Conselheiro Substituto

Relator



## **ACÓRDÃO**

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

III.1. **CONHECER** do presente recurso de reconsideração;

III.2. **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso de reconsideração, substituindo-se a decisão recorrida, nos limites do efeito devolutivo e nos seguintes termos:

III.2.1. **ACOLHER** as contrarrazões apresentadas pelo responsável referentes aos achados apontados nas subseções 3.1.1.1, 3.1.1.2, 3.2.1, 3.2.3.1, 3.3.1.1, 3.4.3, 3.5.3.3 e 3.5.7.2 da Instrução Técnica Inicial 112/2021 e **NÃO ACOLHER** aquelas pertinentes aos achados indicados nas suas subseções 3.5.5.1 e 3.5.7.1 [respectivamente, subseções II.2.1.1.1, II.2.1.1.2, II.2.1.1.5 e II.2.2.1.1 a II.2.2.1.3; e II.2.1.1.3 e II.2.1.1.4];

III.2.2. Julgar **IRREGULARES** as contas anuais de ordenador, referentes ao exercício de 2019, prestadas pelo Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira, diretor-presidente do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Mantenópolis (IPASMA) de 1º de janeiro a 2 de junho e de 1º de outubro a 31 de dezembro, com fundamento no art. 84, inciso III, alínea “d”, da Lei Complementar Estadual 621/2012, em decorrência das seguintes distorções relevantes:

III.2.2.1. Graves infrações à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil:

III.2.2.1.1. Ausência de registro orçamentário da receita de contribuições suplementares [subseção II.2.1.1.3];

Critério: art. 102 da Lei 4.320/1964 c/c as subseções 4.2.1 e 4.3.5.1 da parte III do MCASP, com o item 216, *caput* e inciso LIV, do IPC 14 e com os itens 21 e 27 da NBC TSP 11;



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

Gabinete do Conselheiro Substituto Donato Volkers Moutinho

III.2.2.1.2. Erro no reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias [subseção II.2.1.1.4];

Critério: arts. 104 e 105 da Lei 4.320/1964 c/c o item 27 da NBC TSP 11 e com o item 65 da NBC TSP 15;

III.2.2.2. Improriedades:

III.2.2.2.1. Aporte financeiro executado indevidamente como recurso vinculado [item 1.3 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara];

Critério: arts. 8º, parágrafo único, 50, inciso I, e 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o item 5 da parte I do MCASP e com o quadro LII da IPC 14;

III.2.2.2.2. Deficiência no controle de parcelamentos de créditos previdenciários [item 1.3 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara];

Critério: arts. 1º e 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, c/c o art. 1º da Lei 9.717/1998, com o art. 87 da Lei 4.320/1964, com o art. 141, parágrafo único, do Regimento Interno do Tribunal a Resolução TC 261/2013; e com o item H do anexo III da Instrução Normativa TC 43/2017;

III.2.2.2.3. Ausência de registro da receita orçamentária de parcelamentos previdenciários [item 1.3 do Acórdão TC 155/2024 - 2ª Câmara];

Critério: art. 83 da Lei 4.320/1964 c/c o item 434 da parte II do MCASP;

III.2.3. Aplicar **MULTA** pecuniária no valor de R\$ 1.800,00 (mil e oitocentos reais) ao Sr. Jean Carlos Coelho de Oliveira, diretor-presidente do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Mantenópolis (IPASMA) de 1º de janeiro a 2 de junho e de 1º de outubro a 31 de dezembro de 2019, com fundamento nos arts. 88 e 135, incisos I, da Lei Complementar Estadual 621/2012 c/c os arts. 388 e 389, inciso I, do Regimento Interno do Tribunal, por sua responsabilidade na grave violação à norma legal e à norma regulamentar de natureza contábil indicada em III.2.2.1.2 [subseções II.2.1.1.4 e II.2.3];

III.3. **CIENTIFICAR** o recorrente, o interessado e o Ministério Público junto ao Tribunal, na forma regimental; e

III.4. **ARQUIVAR** os autos após o trânsito em julgado.