



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

RELATÓRIO DE AUDITORIA

PROCESSO TC Nº: 17100207-6

TIPO DE PROCESSO: Prestação de Contas - Gestão

UNIDADE JURISDICIONADA: Instituto de Previdência dos Servidores de Itapissuma

EXERCÍCIO: 2016

RELATOR: João Henrique Carneiro Campos

UNIDADE FISCALIZADORA: Gerência Regional Metropolitana Norte - GEMN

EQUIPE TÉCNICA:

0864 - José Iramar da Rocha



SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO

2. ACHADOS DE AUDITORIA

2.1. IRREGULARIDADES

- 2.1.1. [A1.1] *Premissa atuarial sem correlação com o desempenho das aplicações*
- 2.1.2. [A2.1] *Capitalização insuficiente para garantir os benefícios*
- 2.1.3. [A3.1] *Ausência de medidas para preservar o equilíbrio financeiro e atuarial*
- 2.1.4. [A5.1] *Projeção atuarial inadequada*
- 2.1.5. [A6.1] *Registro inadequado das provisões matemáticas*
- 2.1.6. [A7.1] *Inconsistências nas demonstrações contábeis*
- 2.1.7. [A8.1] *Ausência de registro individualizado dos segurados*
- 2.1.8. [A9.1] *Transparência reduzida da gestão*
- 2.1.9. [A10.1] *Irregularidades na execução dos termos de parcelamentos*
- 2.1.10. [A11.1] *Repasse parcial das contribuições devidas ao regime próprio*
- 2.1.11. [OA.1] *Base cadastral com informações incompletas*

2.2. CONFORMIDADES

- 2.2.1. [A12.1] *Taxa de administração do RPPS*
- 2.2.2. [A13.1] *Limites de contribuição*

3. CONCLUSÃO

3.1. RESPONSABILIZAÇÃO

- 3.1.1. *Quadro de Detalhamento de Achados, Responsáveis e Valores Passíveis de Devolução*
- 3.1.2. *Dados dos Responsáveis*

APÊNDICES

- AP.1. EXAME DA SENSIBILIDADE DO CÁLCULO ATUARIAL À TAXA DE JUROS
- AP.2. QUADRO DA EVOLUÇÃO DA CAPITALIZAÇÃO DO REGIME PRÓPRIO
- AP.3. QUADRO DA EVOLUÇÃO DA CAPITALIZAÇÃO CORRIGIDA
- AP.4. EXAME DA CONFIABILIDADE DAS PROJEÇÕES ATUARIAIS
- AP.5. EXAME DA VIABILIDADE DO PLANO DE AMORTIZAÇÃO
- AP.6. QUADRO DA EVOLUÇÃO DO DÉFICIT POR SERVIDOR
- AP.7. EXAME DO REGISTRO DOS SALDOS ATUALIZADOS DOS PARCELAMENTOS
- AP.8. EXAME DA ATUALIZAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DOS PARCELAMENTOS



1. INTRODUÇÃO

Foi realizada Análise de Prestação de Contas de Gestão no(a) Instituto de Previdência dos Servidores de Itapissuma, relativa ao exercício de 2016, cujo processo foi autuado sob o nº 17100207-6, tendo por objetivo:

Avaliar a gestão financeira e atuarial do regime próprio por meio do exame dos requisitos mínimos de governança e boa gestão que consistem na gestão da base de dados, na consistência das premissas utilizadas na avaliação atuarial, na arrecadação e emprego dos recursos.

2. ACHADOS DE AUDITORIA

Concluída a Auditoria, foram identificados os achados de auditoria relacionados nos itens a seguir.

2.1. IRREGULARIDADES

2.1.1. [A1.1] Premissa atuarial sem correlação com o desempenho das aplicações

Situação Encontrada:

A Portaria MPS nº 402/2008 determinou o seguinte:

Art. 20. As disponibilidades financeiras vinculadas ao RPPS serão aplicadas no mercado financeiro e de capitais brasileiro em conformidade com regras estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional.

Essa determinação não é despropositada, visto que todo o patrimônio do regime próprio está afetado ao pagamento dos benefícios dos segurados e seus dependentes, devendo gerar o ganho patrimonial necessário para o custeio desses encargos, o que constitui o âmago do regime financeiro de capitalização. O regime próprio deve aplicar e investir as suas disponibilidades financeiras, contudo, observando o regulamento específico do Conselho Monetário Nacional (CMN) o qual foi consubstanciado na Resolução CMN nº 3.922/2010 que define as modalidades de aplicações e investimentos disponibilizadas para a gestão do regime próprio, limites e requisitos.

O fato dos limites estabelecidos pela Resolução CMN nº 3.922/2010 serem obedecidos não significa que a gestão do sistema previdenciário municipal seja adequada. A meta atuarial de 6% a.a. de rendimentos não constitui mera regra formal, mas a própria natureza do regime de capitalização que resguarda a efetividade do art.



40, *caput*, da Carta Magna que consagra expressamente o Princípio do Equilíbrio Atuarial.

Essencialmente, o cálculo atuarial utiliza-se da matemática atuarial, campo em que converge a demografia, a probabilística e a matemática financeira. A ideia central é a construção de um fluxo financeiro que se estende por um horizonte temporal que, no mínimo, deve compreender 75 anos, o âmago da projeção atuarial. A matemática atuarial procura estimar a probabilidade da ocorrência de um evento certo em sua realização, mas incerto quanto ao momento em que isso acontecerá como a morte do segurado, de segurado inválido ou seu dependente. Ela também trata da probabilidade da ocorrência de eventos incertos quanto à sua ocorrência como a invalidez ou o gozo de benefício como a aposentadoria ou a pensão por morte.

Com base em tábuas biométricas como a tábua de sobrevivência que detalha a probabilidade de uma pessoa na idade “x” alcançar a idade “x + y”, além da tábua de entrada em invalidez a qual levanta a probabilidade de uma pessoa na idade “x” alcançar a idade “x + y” sem se tornar inválido, pode-se estimar a probabilidade do indivíduo, válido ou não, sobreviver ao fim de um determinado período ou da probabilidade um indivíduo continuar válido ao fim de um determinado período.

Assim, por exemplo, no caso das tábuas de sobrevivência, podem ser utilizadas para calcular a receita potencial de um período (sobrevivência de um servidor ativo ou a não entrada em invalidez dele) ou de uma despesa potencial (sobrevivência de um aposentado válido ou inválido). Em vista disso, o uso dessas tábuas impacta tanto a estimativa de receita futura quanto a de despesa com o gozo de benefícios.

O âmago do cálculo atuarial é estimação das receitas com base no valor total dos salários de contribuições estimados para cada exercício do período, reduzido pela probabilidade do indivíduo estar vivo e, portanto, contribuindo, sendo somadas todas essas receitas para serem contrapostas ao valor das despesas transportado ao tempo presente. As despesas sofrem cálculo parecido ao das receitas, ou seja, o valor dos salários de benefício por cada exercício reduzidos pela probabilidade do indivíduo estar vivo e em gozo de benefício. A diferença é que os valores das despesas por exercício não são simplesmente somados, pois sofrem um desconto financeiro com base na meta atuarial.

Em relação à taxa de desconto, a IPSAS 25 – Employee Benefits – norma internacional de contabilidade que trata dos benefícios aos empregados de uma entidade, incluindo os benefícios pós-empregos que envolvem a aposentadoria e pensão, dispõe o seguinte:

59. A contabilização dos planos de benefício definido é complexa porque são necessárias premissas atuariais para mensurar a obrigação e a despesa do plano, bem como existe a possibilidade de ganhos e perdas atuariais. Além disso, as obrigações são mensuradas ao seu valor presente, pois podem ser



liquidadas (pagas) muitos anos após a prestação dos serviços pelos empregados.

(...)

90. As premissas financeiras devem basear-se em expectativas de mercado, na data a que se referem as demonstrações contábeis, relativamente ao período durante o qual se liquidam (pagam) as obrigações.

Premissas Atuariais: Taxa de Desconto

91. A taxa utilizada para descontar a valor presente as obrigações de benefícios pós-emprego (cobertas ou descobertas) deve refletir o valor do dinheiro no tempo. A moeda e o prazo do instrumento financeiro escolhido para refletir o valor do dinheiro no tempo devem ser consistentes com a moeda e o prazo esperados das obrigações de benefício pós-emprego.

92. Uma premissa atuarial que tem efeito significativo é a taxa de desconto. A taxa de desconto reflete o valor do dinheiro no tempo, mas não o risco atuarial ou de investimento. Além disso, a taxa de desconto não reflete o risco de crédito específico da entidade suportado pelos seus credores, nem reflete o risco de a experiência futura poder diferir das premissas atuariais.

93. A taxa de desconto reflete a estrutura temporal estimada de pagamentos de benefícios. Na prática, a entidade consegue isso, muitas vezes, ao aplicar uma única taxa de desconto média ponderada que reflita a estrutura temporal e o montante estimado dos pagamentos de benefícios e a moeda em que os benefícios vão ser pagos.

(...)

95. O custo dos juros é calculado multiplicando-se a taxa de desconto, tal como determinada no início do período, pelo valor presente da obrigação de benefício definido ao longo desse período, levando-se em conta quaisquer alterações significativas na obrigação. O valor presente da obrigação diferirá do passivo reconhecido (na data do balanço patrimonial), porque o passivo é reconhecido após a dedução do valor justo de quaisquer ativos do plano e porque alguns ganhos e perdas atuariais e custo do serviço passado não são reconhecidos imediatamente.

Pela IPSAS 25, a taxa de desconto deve refletir o custo do dinheiro ao longo do tempo, especialmente do período em que as obrigações serão pagas. O conceito de custo do dinheiro refere-se ônus para financiamento ou o custo oportunidade. Quanto a este, refere-se ao possível ganho que se poderia obter de uma alternativa rejeitada pelo gestor. Assim, a taxa de desconto tem ligação com a rentabilidade que se pode alcançar com a aplicação dos recursos do plano previdenciário da entidade e essa rentabilidade irá gerar os recursos necessários para o custeio futuro das obrigações previdenciárias.



Essa taxa de desconto não reflete os riscos atuariais que estão diretamente envolvidos com as premissas adotadas (biométricas, econômicas, financeiras e demográficas), com o risco relacionados às aplicações e investimentos realizados nem o risco advindo da frustração de expectativas de rentabilidade por causa do comportamento do mercado.

Para trazer a valor presente o valor da despesa em determinado exercício é utilizada a seguinte fórmula:

$$VA = VF / (1 + i / 100)^N, \text{ onde:}$$

i é a meta atuarial, a taxa de juros em (%);

VA é o valor atual ou presente da despesa;

VF é o valor futuro da despesa em um determinado exercício;

N é o número de anos entre a data do exercício atual e o exercício futuro.

Essencialmente, cada valor nominal da despesa futura é trazido a valor presente com o desconto financeiro definido pela taxa de juros. Com base nisso foi confeccionada a tabela a seguir posta a qual informa o incremento que a despesa previdenciária a valor presente teria com várias taxas de desconto.

Esses aspectos ressaltam a importância e impacto da taxa de juros ou de desconto adotada como premissa para o cálculo atuarial. Em relação aos planos de benefício definido que constituem o âmago da modelagem do sistema previdenciário dos servidores públicos, a estimação da situação atuarial ou se pode dizer a elaboração do balanço atuarial é um procedimento complexo que envolve a definição de diversas premissas como a taxa de desconto.

Em vista disso, caso o RPPS não tenha a receita dos rendimentos ou estes sejam significativamente inferiores à meta atuarial de 6% a.a., haverá uma despesa previdenciária maior para ser custeada com recursos, tanto da alíquota normal quanto da suplementar. No caso de regimes próprios segregados, o plano financeiro não almeja a acumulação de recursos e, portanto, procura-se apenas conservar o valor real dos recursos existentes porque o Tesouro Municipal irá arcar com as insuficiências de cobertura desse plano. No caso do plano previdenciário, o papel dos rendimentos obtidos é essencial para a sustentabilidade e, por conseguinte, a garantia de pagamento dos benefícios.

O reflexo do papel dos rendimentos no plano previdenciário está na taxa de desconto utilizada para trazer à valor presente os montantes anuais de despesa futura estimada. Se a taxa de desconto ou meta atuarial for superior à rentabilidade efetiva, o resultado atuarial estaria distorcido, pois os recursos advindos dos rendimentos é



inferior ao esperado e, por conseguinte, o valor presente da despesa é inferior ao que deveria ser, ocultando passivo atuarial e, por conseguinte, tanto o plano de custeio quanto a política de investimentos devem ser alterados.

Um exercício desse raciocínio foi confeccionado com base na projeção atuarial presente na avaliação atuarial de 2016 (Doc. 39 - Fls. 40 e 41) em que os valores das despesas previdenciárias previstas para o horizonte de 75 anos tiveram o seu valor presente calculado com base no desconto da taxa adotada, partindo da meta atuarial até a hipótese em que nenhum rendimento seria gerado. Com base nisso foi confeccionado o exame de sensibilidade do cálculo atuarial à taxa de juros (Apêndice I), do qual foi extraída a tabela a seguir posta que informa o incremento que a despesa previdenciária a valor presente teria com várias taxas de desconto.

Taxa de Desconto	Incremento no Valor da Despesa (%)	Resultado Atuarial (R\$)
6,00%		(160.008.099,03)
5,00%	18,12	(197.946.457,95)
4,00%	41,50	(246.904.326,64)
3,00%	72,16	(311.119.567,04)
2,00%	113,09	(396.827.305,49)
1,00%	168,74	(513.365.588,40)
0,00%	245,99	(675.150.954,86)

Fonte: Avaliação atuarial de 2016 (Doc. 39).

Verifica-se que o cálculo atuarial é extremamente sensível à taxa de juros adotada na avaliação atuarial e ela tem que refletir os rendimentos que provavelmente serão alcançados pela gestão de investimentos. Caso o histórico de rentabilidades anuais revele que a taxa de juros adotada como hipótese atuarial está desconectada da realidade do regime próprio, não estarão sendo gerados os recursos financeiros necessários para fundar os benefícios. Como os recursos provenientes dos investimentos não estariam ingressando no volume esperado, o déficit atuarial irá aumentar e ainda mais comprometer a viabilidade do plano de custeio. Portanto, há uma correlação entre a viabilidade do plano e a taxa de juros selecionada.

Mesmo um plano com um número pequeno de segurados pode gerar um passivo significativo. A tabela demonstra que a frustração em alcançar a meta atuarial estabelecida na avaliação gera uma consequência relevante que consiste na criação de um passivo o qual irá impactar o plano de custeio da massa de segurados.

Foram examinadas as avaliações atuariais 2015 a 2017 (39 a 41) em que no item 8 - Análise dos Ativos - eram registradas a rentabilidade nominal dos exercícios de 2014 a 2016. Quanto ao exercício de 2013, a rentabilidade nominal foi mencionada no



item 8 - Parecer Atuarial - do demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2014 (Doc. 42). Com base nos dados coletados foi elaborada a tabela a seguir posta que apresenta a rentabilidade real anual obtida no período 2013/2016.

Exercício	RENDIMENTO	
	Nominal	Real
2016	14,24	7,48
2015	11,38	0,64
2014	14,87	7,95
2013	-1,09	-6,61
Rendimento Real do Período		2,19

Fonte: Avaliações (Docs. 39 a 41) e DRAA (Doc. 42).

A visão retrospectiva revela que a situação da previdência resultou na obtenção de rentabilidade real média de 2,19% a.a. no período que equivaleu a 36,50% da meta atuarial. Portanto, não há qualquer justificativa para a utilização da premissa atuarial no patamar tão otimista de 6% a.a.. Além disso, a diferença entre a meta atuarial e o rendimento obtido (2,19%) significa que receita esperada com aplicações e investimentos não foi gerada e que a formação de recursos garantidores para o adimplemento de benefícios foi irrelevante.

A medida dessa receita que não foi gerada é exposta pelo demonstrativo que detalha a sensibilidade do resultado atuarial em relação à taxa de juros anteriormente posto. Se a meta atuarial adotasse um patamar mais conservador, uma taxa de desconto de 4%, por exemplo, a despesa futura com benefícios sofreria um incremento de 41,50% que resultaria em um déficit atuarial da ordem de R\$ 246.904.326,64. Portanto, o alcance de apenas 66,67% da meta atuarial teria um impacto relevante na futura capacidade de pagamento do fundo previdenciário, ocultando uma situação deficitária por meio da adoção de uma meta atuarial (6%) muito superior ao desempenho dos investimentos.

Diante do histórico existente, caberia à gestão municipal adotar premissa mais conservadora para que houvesse um impacto no plano de custeio a fim de que realmente houvesse o ingresso de recursos suficiente para gerar saldo relevante e absorver o passivo que estaria sendo ocultado.

O gestor pode alegar que a visão da auditoria é retrospectiva e não prospectiva, ela avalia o passado para definir o futuro, contudo, a rentabilidade poderia alcançar a meta atuarial independentemente dos rendimentos reais alcançados no passado. Esse argumento seria parcialmente cabível, pois o comportamento do passado não condiciona os resultados futuros, entretanto, diante de um plano descapitalizado e de um plano de custeio inadequado, o alcance da meta atuarial é impossível.



Ao adotar premissa atuarial de 6% a. a. sem a mínima correlação com o desempenho real, o gestor negou às avaliações atuariais o seu caráter de instrumento de planejamento e gestão e, em última análise, inviabilizou a obtenção do necessário equilíbrio atuarial mesmo em longo prazo, desobedecendo ao art. 8º da Portaria MPS nº 402/2008. Além disso, a adoção de premissa atuarial incompatível com a realidade do RPPS também contrariou o art. 5º, *caput*, da Portaria MPS nº 403/2008 o qual determina o seguinte:

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

O dispositivo é claro ao obrigar o ente federativo e unidade gestora a adotarem hipóteses atuariais adequadas à realidade da massa, o que obedeceria ao parâmetro mínimo de prudência que decorre do Princípio da Razoabilidade. Ao adotar premissa atuarial de 6% a.a., há ocultamento de despesa que impede a devida transparência acerca da situação do plano previdenciário e, por conseguinte, prejudica a revisão do plano de custeio.

Essa questão passa a ser primordial se aliada à degeneração do plano financeiro que ainda mais irá impactar o equilíbrio fiscal do Município, o que impediria a assunção de encargos crescentes da parte dele para cobrir o passivo gerado pelos rendimentos inadequados obtidos pela gestão. A adoção de uma premissa atuarial mais condizente com a realidade permitiria a evidenciação do passivo e uma revisão do plano de custeio quanto às alíquotas praticadas, prevenindo contra tal risco fiscal, conduta essa exigida pelo art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

Cabe à gerência do regime próprio a administração do sistema previdenciário, o que inclui a administração geral do RPPS e a prática de todos os atos necessários para o saneamento de situações irregulares, o que inclui resguardar a efetividade da avaliação atuarial como instrumento de planejamento e de transparência. Isto vincula a pessoa da gestora, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros.

A responsabilização também cabe à pessoa do Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, que em razão de sua condição como gestor maior do Município é o responsável pelas políticas previdenciárias em nível municipal, o que inclui acompanhar as atividades do regime próprio a fim de viabilizar a sustentabilidade do RPPS e também porque as projeções atuariais decorrentes da avaliação impactam o planejamento fiscal do Município via Lei de Diretrizes Orçamentárias.



Portanto, a gestora do RPPS no exercício, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e o Prefeito Municipal, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, respondem pela inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal, do Princípio da Razoabilidade, do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 e do art. 5º, *Caput*, da Portaria MPS nº 403/2008, tornando a sua conduta passível da sanção prevista no art. 73, Inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Constituição Federal, Art. 40, *caput*;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 5º, *caput*;
- Lei Complementar Federal, Nº 101/2000, Art. 1º, §1º;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 402/2008, Art. 20;
- Princípio da Razoabilidade;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 25, inciso I.

Evidência(s):

- Demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2014 (Doc. 09);
- Avaliação atuarial 2015 (Doc. 40);
- Avaliação atuarial 2016 (Doc. 39);
- Avaliação atuarial 2017 (Doc. 41);
- Exame da sensibilidade do cálculo atuarial em relação a taxa de juros (Apêndice 01).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)
- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto à adoção de hipótese atuarial incompatível com às características da massa de segurados e dependentes, contrariando o Art. 5º, *Caput*, da Portaria MPS nº 403/2008.

Nexo de Causalidade:

A adoção de hipótese atuarial incompatível com às características da massa de segurados e dependentes resultou no inadequado dimensionamento dos compromissos futuros do RPPS, prejudicando a função de planejamento de gestão da avaliação atuarial.

2.1.2. [A2.1] Capitalização insuficiente para garantir os benefícios

Situação Encontrada:

O art. 40, *caput*, da Constituição Federal consagrou o princípio basilar dos regimes próprios: Princípio do Equilíbrio Financeiro-Atuarial. Em sua faceta atuarial, o gestor deve empreender os esforços necessários para que tanto o plano de custeio quanto a política de investimentos possam gerar os recursos essenciais para acumular os recursos que irão custear o pagamento dos benefícios.



Por outro lado, qualquer dessas ações do gestor também deve providenciar que o fluxo financeiro seja adequado para o pagamento dos benefícios ao longo do período. Em vista disso, caso a gestão venha alocar recursos em investimentos de longo prazo, cabe verificar se eles não serão imprescindíveis para o pagamento dos benefícios no período de aplicação.

O fundo previdenciário, portanto, deve atender a esse princípio no tocante à efetividade das ações de sua gestão que, em último aspecto, deve resultar no acúmulo gradativo de recursos para garantir o adimplemento dos benefícios devidos aos segurados e pensionistas. Para melhor ilustrar essa situação, utilizou-se o indicador denominado de índice de cobertura da reserva matemática (ICRM) que consiste na razão entre o ativo garantidor do plano e a reserva matemática estimada.

O ativo garantidor são os bens e direitos que o fundo previdenciário possui para o pagamento dos benefícios, bens e direitos que envolvem numerário, aplicações e investimentos, bens imóveis não afetados para o uso da unidade gestora e outros direitos. Em outras palavras, tudo que componha o patrimônio do fundo previdenciário e que possa estar em espécie ou em que possa ser convertido para adimplir as obrigações previdenciárias. Os créditos reconhecidos por meio de parcelamento não integram o ativo garantidor, pois constitui direito que pode ser convertido em espécie e sim receitas diferidas por força de acordo.

A reserva matemática é a diferença entre duas grandezas previdenciárias. A primeira grandeza é o total a pagar acerca dos benefícios concedidos e daqueles a conceder. A segunda grandeza é o montante de contribuições futuras do ente e dos segurados, inativos e pensionistas, incluindo nesse meio o valor estimado da compensação previdenciária junto a outros regimes previdenciários. A diferença entre essas grandezas fornece o passivo previdenciário que deve ser, em tese, coberto pelo ativo garantidor do fundo.

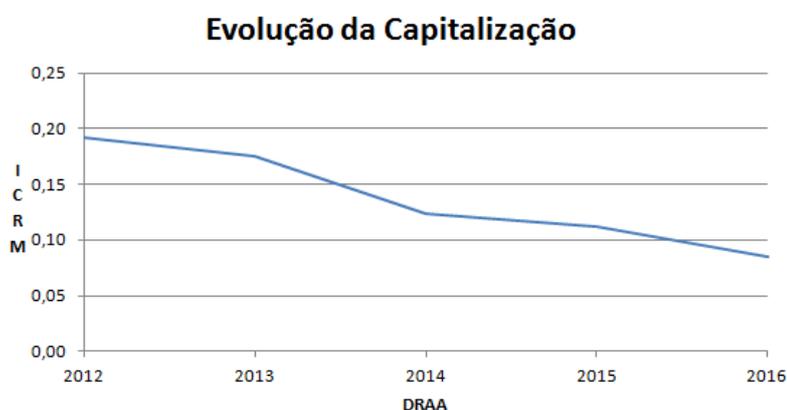
Portanto, a razão entre o ativo garantidor e a reserva matemática informaria o nível de cobertura do passivo previdenciário. Se o resultado for inferior a um, há passivo previdenciário e, caso seja superior a um, o ativo garantidor excede ao passivo. Como o resultado obtido é uma grandeza adimensional, ele permite uma comparação entre os resultados obtidos por exercício e entre regimes próprios dos entes federativos. Ao se comparar os resultados dos exercícios, o indicador constata a tendência de capitalização do fundo previdenciário ao longo do tempo e, portanto, critica a efetividade da política previdenciária municipal.

A adequação desse critério explica o fato que ele é mencionado como parâmetro de equilíbrio atuarial do plano por meio da Portaria Ministerial nº 403/2008, em seu art. 25, Inciso I. Esse dispositivo determina que plano deve apresentar ICRM pelo menos igual ou maior que 1,25 por cinco exercícios consecutivos para que o ente pudesse adotar revisão do plano de custeio que implicasse em redução do valor das



alíquotas ou dos aportes financeiros. Esse parâmetro mencionado pelo normativo procura prevenir contra frustrações nos investimentos e aplicações, inadequação do plano de custeio ou fato superveniente que de alguma forma venha impactar de forma significativa a capitalização do fundo.

Em vista disso, pode-se utilizar o indicador ICRM para avaliar a situação do sistema previdenciário. Com base nos Demonstrativos de Resultado da Avaliação Atuarial 2012 a 2016 (Docs. 42 a 46), foi confeccionado o quadro de evolução da capitalização do regime próprio (Apêndice II), do qual foi extraído o gráfico a seguir posto.



O gráfico apresenta um quadro desfavorável do regime próprio em que o ICRM apresenta significativo declínio ao longo dos anos, aumentando o risco financeiro do sistema em relação à garantia de pagamento dos benefícios futuros do plano previdenciário. Esse processo de descapitalização não pode ser creditado exclusivamente ao repasse parcial das contribuições ao longo dos exercícios, conforme item 2.1.10 deste relatório. A explicação principal é que o “bônus demográfico” do RPPS está terminando, isto é, o período em que a maior parte dos segurados ainda está em atividade, o que resulta em ingressos bem maiores que as saídas, está se encerrando com a progressiva aposentadoria ou morte dos servidores ativos.

Conforme o item 2.1.1 deste relatório, o rendimento real obtido anualmente pelo RPPS no período de 2012/2015 ficou aquém da taxa juros escolhida como meta atuarial (6% a.a.), no caso, o rendimento real anual foi de 2,19% a.a. Isso significa que não foi gerada a renda esperada, mas como a despesa futura com benefícios sofreu desconto financeiro anual com base na meta eleita (6% a.a.) para ser trazida à data base da avaliação, o descompasso entre o real e o esperado nos rendimentos ficou



oculto no cálculo atuarial. Para exemplificar a consequência desse descompasso, cabe apresentar a tabela posta a seguir.

EXERCÍCIO	Rentabilidade (2%)	Rentabilidade (6%)	Diferença (%)
X	750.000,00	750.000,00	
X + 1	765.000,00	795.000,00	3,92%
X + 2	780.300,00	842.700,00	8,00%
X + 3	795.906,00	893.262,00	12,23%
X + 4	811.824,12	946.857,72	16,63%
X + 5	828.060,60	1.003.669,18	21,21%
X + 6	844.621,81	1.063.889,33	25,96%
X + 7	861.514,25	1.127.722,69	30,90%
X + 8	878.744,54	1.195.386,06	36,03%
X + 9	896.319,43	1.267.109,22	41,37%
X + 10	914.245,81	1.343.135,77	46,91%

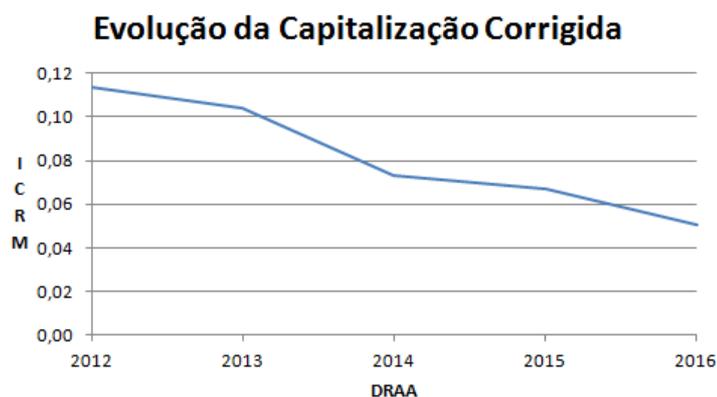
Partindo de um investimento inicial de R\$ 750.000,00 e aplicando ao mesmo dois regimes constantes de rendimentos, no caso 2% e 6% a.a., observa-se que entre o valor esperado de saldo na conta investimentos (6%) e o realmente obtido (2%) gera uma diferença em termos percentuais que chega a 46,91% em um espaço de dez anos.

Se fosse em um regime próprio, o resultado atuarial admitiria que ao final de dez haveria o montante de R\$ 1.343.135,77 de ativo garantidor para pagar os benefícios, contudo, teria em conta apenas R\$ 914.245,81. A consequência disso é que o RPPS não teria recursos suficientes e demandaria aportes para cobertura de insuficiência financeira da parte da Prefeitura.

Esse descompasso deveria ter sido reconhecido quando da eleição da meta atuarial que deveria ser conservadora do que a meta atuarial adotada (6%). Isso iria por à mostra passivo previdenciário que se manifestaria em um déficit atuarial maior e, por conseguinte, recomendaria a revisão do plano de custeio tanto pela elevação das alíquotas de contribuição normal ou pela adoção de plano de amortização. Essa inércia está comprometendo qualquer possibilidade de ser obtida alguma sustentabilidade ao regime próprio.



Com base base nos Demonstrativos de Resultado da Avaliação Atuarial de 2012 a 2016 (Docs. 42 a 46), foi confeccionado o quadro de evolução da capitalização corrigida do regime próprio (Apêndice III) em que foi admitida taxa de juros intermediária (3,50%) entre o rendimento real obtido (2,19%) e a meta atuarial (6%) adotada nas avaliações. Desse demonstrativo foi extraído o gráfico a seguir posto que reflete a evolução da capitalização corrigida.



O resultado da nova premissa é que o déficit sofreu um incremento de 63,18%. Essa alteração decorre do fato de que o valor da despesa futura com benefício sofre desconto à razão da premissa atuarial adotada na avaliação, ou seja, ela seria muito maior e, por conseguinte, ainda mais grave a situação do regime próprio. Portanto, a principal consequência da escolha de premissa despida de razoabilidade (item 2.1.1 deste relatório) é o ocultamento do passivo que prejudica o planejamento do sistema previdenciário, planejamento esse que envolve a redefinição do plano de custeio e pela adoção de medidas para equacionar o déficit atuarial como plano de amortização, segregação de massas e aportes por meio de bens, direitos e ativos.

Caso não seja revista a política adotada nesse aspecto e o processo de descapitalização do RPPS continuar, assume-se um risco financeiro e atuarial certo que irá prejudicar a solvência do fundo quanto a seus compromissos e as contas municipais, pois o Município deve arcar com a eventual insuficiência de cobertura do plano.

Quanto à responsabilização, cabe imputar essa irregularidade à pessoa da gestora do RPPS, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, à qual resguardar os interesses do regime próprio por meio da seleção de premissas atuariais adequadas, incluindo a meta atuarial, e resguardar o equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio.



Resta responsabilizar a pessoa do Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, que, em razão de sua condição como gestor maior do Município, é o responsável pelas políticas previdenciárias em nível municipal, o que inclui definir o modelo do regime próprio a fim de viabilizar a sustentabilidade do RPPS.

Portanto, a gestora do RPPS no exercício, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e o Prefeito Municipal, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, respondem solidariamente pela inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal, tornando a sua conduta passível da sanção prevista no art. 73, Inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Constituição Federal, Art. 40, *caput*;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 25, inciso I.

Evidência(s):

- Demonstrativo de resultado da avaliação atuarial de 2012 (Doc. 42);
- Demonstrativos de resultado da avaliação atuarial de 2013 (Docs. 43);
- Demonstrativos de resultado da avaliação atuarial de 2014 (Docs. 44);
- Demonstrativos de resultado da avaliação atuarial de 2015 (Docs. 45);
- Demonstrativo de resultado da avaliação atuarial de 2016 (Doc. 46);
- Quadro de evolução da capitalização do regime próprio (Apêndice 02);
- Quadro de evolução da capitalização corrigida (Apêndice 03).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)
- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto à obtenção da necessária rentabilidade dos investimentos do RPPS para sua capitalização, deixando de adotar medidas para preservar o equilíbrio atuarial e financeiro do regime próprio as quais são exigidas pelo Art. 40, *Caput*, da Constituição Federal.

Nexo de Causalidade:

A omissão em providenciar uma rentabilidade adequada resultou na assunção de riscos e/ou desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas.



2.1.3. [A3.1] Ausência de medidas para preservar o equilíbrio financeiro e atuarial

Situação Encontrada:

Diante do déficit atuarial apurado em avaliação específica, o Município não pode adotar uma postura de inércia, visto que o art. 40, *caput*, da Constituição Federal determina que a gestão deva adotar medidas que preservem o equilíbrio atuarial. Em outras palavras, o ente deve empreender esforços para resolver a questão do déficit e a Portaria MPS nº 403/2008 elenca as seguintes:

Art. 17. As avaliações e reavaliações atuariais indicarão o valor presente dos compromissos futuros do plano de benefícios do RPPS, suas necessidades de custeio e o resultado atuarial.

(...)

§ 7º A Avaliação Atuarial indicará o plano de custeio necessário, a partir de sua realização, para a cobertura do custo normal e do custo suplementar do plano de benefícios do RPPS.

(...)

Art. 18. No caso da avaliação indicar déficit atuarial deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento.

§ 1º O plano de amortização deverá estabelecer um prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos para que sejam acumulados os recursos necessários para a cobertura do déficit atuarial.

§ 2º O plano de amortização poderá ser revisto nas reavaliações atuariais anuais, respeitando sempre o período remanescente para o equacionamento, contado a partir do marco inicial estabelecido pela implementação do plano de amortização inicial.

Art. 19. O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

§ 2º A definição do plano de amortização deverá ser acompanhada de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.

§ 3º Poderão ser aportados ao RPPS, mediante lei do ente federativo, bens, direitos e demais ativos de qualquer natureza para constituição dos fundos



referidos no art. 249 da Constituição Federal, para o equacionamento do déficit atuarial, desde que garantidas a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

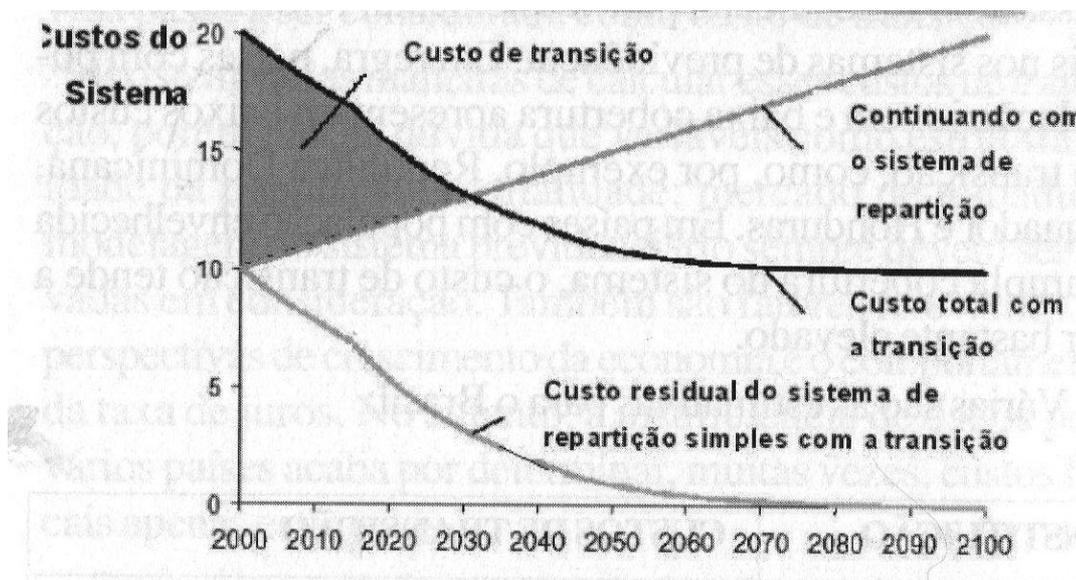
Art. 20. Na hipótese da inviabilidade do plano de amortização previsto nos art. 18 e 19 para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS, será admitida a segregação da massa de seus segurados, observados os princípios da eficiência e economicidade na realocação dos recursos financeiros do RPPS e na composição das submassas, e os demais parâmetros estabelecidos nesta Portaria.

O déficit atuarial pode ser financiado por meio de alíquota suplementar ou de aportes financeiros definidos em plano de amortização, por meio de aportes de bens, direitos ou ativos. Caso nenhuma dessas medidas seja viável, restaria a segregação de massas que resultaria em dois planos previdenciários, ato pelo qual haveria o reconhecimento implícito da inviabilidade da adoção pura e simples do regime de capitalização.

Cabe frisar que até o advento da Lei Federal nº 9.717/1998, o benefício de aposentadoria era completamente suportado pelo tesouro municipal, visto que a aposentadoria era “premial”. As contribuições do servidor e do ente eram utilizadas para custear o pagamento de pensão por morte para os dependentes do segurado e outros benefícios previstos nos respectivos planos de benefícios. Com a nova legislação infraconstitucional, os regimes próprios deveriam adotar o regime financeiro de capitalização em que o plano de benefícios seria custeado pelas contribuições das partes e pelos rendimentos advindos da aplicação delas.

Assim, além dos aposentados e pensionistas já existentes quando da adoção do novo regime financeiro, o regime próprio deveria arcar com o ônus da ausência das contribuições referentes ao tempo de serviço do servidor anterior à constituição da previdência municipal. Esse custo deveria ser amortizado em um período de 35 anos tanto pela realização de aportes financeiros periódicos pelo patrocinador ou pela adoção de alíquota específica para o financiamento desse custo suplementar. O gráfico¹ a seguir posto ilustra a questão do custo de transição.

¹NÓBREGA, Marcos; **Previdência dos servidores públicos: atualizada pela Emenda Constitucional n. 47 (PEC paralela de previdência)**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006, p. 88.



Fonte: Nóbrega. Previdência dos Servidores Públicos, Del Rey, Belo Horizonte, 2006.

Se o regime financeiro de repartição simples continuasse a ser adotado como era até então, o fenômeno demográfico em que há menor reposição da população e um contingente crescente de idosos concorreria para a redução na razão entre servidores ativos e inativos e pensionistas. Em outras palavras, os inativos e pensionistas irão ter uma maior sobrevivência após a concessão dos benefícios e, portanto, mais recursos serão necessários para custear tal despesa. Por outro lado, esse contingente terá uma redução em sua dimensão mais lenta que promove uma diminuição entre o número de servidores ativos que contribuem para o sustento do sistema e aqueles que usufruem os benefícios.

Dessa forma, com um número menor de pessoas para financiar o sistema e um número maior de beneficiários, o sistema sofreria um custo crescente que pode ser representado pela reta do gráfico. O sistema demandaria cada vez mais recursos para o pagamento dos benefícios, impactando negativamente as contas públicas.

A transição para o regime financeiro de capitalização impõe ao sistema um custo inicial mais alto do que o regime de repartição simples. Esse ônus maior é representado pela parte da curva acima da reta que consiste no ônus maior de capitalizar o sistema por meio de aportes ou alíquotas suplementares que possuem a função de financiar o serviço passado, déficits decorrentes de planos de custeio inadequados, além do pagamento dos benefícios dos aposentados e pensionistas já existentes.



Apesar de oferecer um custo maior em curto e/ou médio prazos, a despesa do sistema deixa de ser representado pela reta no gráfico anterior e passa a ser simbolizada pela curva superior no mesmo gráfico que sofre uma redução paulatina até o momento que se estabiliza com o alcance da condição de sustentabilidade do regime próprio. Essa redução é representada pela curva inferior que simboliza o custo residual do regime de repartição simples.

O ônus de transição deve ter o seu custo estimado pela avaliação atuarial o qual é obtido pelo cálculo do valor presente dos benefícios futuros a conceder e daqueles já concedidos, deduzindo dele montante o valor presente das contribuições futuras tanto dos segurados quanto do ente patrocinador, além do valor estimado da compensação financeira. A existência de passivo a ser amortizado pode decorrer da própria inadequação do plano de custeio proposto quando da constituição do regime próprio ou do período anterior à reforma em que não houve contribuição das partes ou o regime financeiro era distinto.

A Constituição Federal, art. 40, *caput*, determina que os equilíbrios financeiro e atuarial sejam preservados pelo ente federativo, não sendo permitida a assunção de conduta omissiva diante do déficit apurado no sistema. A Portaria MPS nº 403/2008 regulamentou tal dispositivo constitucional ao estabelecer três formas possíveis para o equacionamento desse passivo. Duas alternativas envolvem o abatimento do déficit e partem da premissa que esse custo de transição é suportável pelo ente federativo: adoção de alíquota suplementar e aportes financeiros. Essas alternativas devem ter o seu cronograma de execução consubstanciado em um plano de amortização que envolve um período de 35 anos.

Caso nenhuma dessas medidas seja viável, restaria a segregação de massas que resultaria em dois planos previdenciários, ato pelo qual haveria o reconhecimento implícito da inviabilidade da adoção pura e simples do regime de capitalização. Entretanto, a mera apresentação do plano não atende à exigência do art. 40, *caput*, da Constituição Federal que a sustentabilidade do regime próprio deve ser preservada. A mencionada portaria, em seu art. 19, § 2º, exige que seja realizado estudo de viabilidade financeira, orçamentária e fiscal do plano de amortização.

Quanto ao aspecto orçamentário, o ente deve provar que existe dotação suficiente para suportar o reconhecimento da despesa com aportes financeiros ou o recolhimento de contribuição suplementar. Em relação ao aspecto financeiro, o ente deve provar que a projeção do fluxo financeiro do regime próprio para o período da amortização não apresenta insuficiência de cobertura, ou seja, o plano de amortização não apenas deve eliminar o déficit e sim deve resguardar o RPPS do risco da existência futura de recursos insuficientes para o pagamento dos benefícios ao longo do período de amortização.



Por último, o aspecto fiscal consubstancia-se na existência de impacto nas contas municipais administrável, isto é, que não promova o desenquadramento do limite de gastos com pessoal ou o agravamento deste ao longo do período de amortização. Caso alguma dessas exigências não seja atendida, o plano de amortização estaria em desacordo com o art. 40, *caput*, da Constituição Federal.

No caso do município em exame, os demonstrativos de resultado de avaliação atuarial 2012 a 2014 (Docs. 42 a 44) e as avaliações atuariais 2015 a 2017 (Docs. 39 a 41) assinalam a existência de déficit atuarial e propõem plano de amortização por meio de contribuição suplementar não linear, ou seja, alíquota com percentual crescente ao longo do período em que a amortização for realizada. É inegável que há um déficit persistente e crescente que tanto comprova a existência de serviço passado significativo e de deficiência no plano de custeio, exigindo da parte da gestão a adoção de medidas proporcionais à ameaça para a sustentabilidade do regime próprio.

A apresentação de um plano de amortização pela avaliação subsequente importa na inadequação do plano ofertado pela avaliação atuarial, pois o novo déficit apurado exige novas condições de amortização. Em vista disso, cabe centrar a análise na avaliação atuarial 2016 (Doc. 39) informou a existência de um déficit atuarial da ordem de R\$ 160.008.099,03 e apresentou o seguinte o plano de amortização:



Ano	Aporte Financeiro	% Custo Suplementar
1	3.202.747,07	13,80%
2	4.004.594,25	17,00%
3	4.829.776,23	20,20%
4	5.921.496,94	24,40%
5	7.044.882,56	28,60%
6	8.200.637,42	32,80%
7	12.613.272,07	49,70%
8	12.802.471,15	49,70%
9	12.994.508,22	49,70%
10	13.189.425,84	49,70%
11	13.387.267,23	49,70%
12	13.588.076,24	49,70%
13	13.791.897,38	49,70%
14	13.998.775,84	49,70%
15	14.208.757,48	49,70%
16	14.421.888,84	49,70%
17	14.638.217,18	49,70%
18	14.857.790,43	49,70%
19	15.080.657,29	49,70%
20	15.306.867,15	49,70%
21	15.536.470,16	49,70%
22	15.769.517,21	49,70%
23	16.006.059,97	49,70%
24	16.246.150,87	49,70%
25	16.489.843,13	49,70%
26	16.737.190,78	49,70%
27	16.988.248,64	49,70%
28	17.243.072,37	49,70%
29	17.501.718,45	49,70%
30	17.764.244,23	49,70%
31	18.030.707,89	49,70%
32	18.301.168,51	49,70%
33	0,00	0,00%
34	0,00	0,00%
35	0,00	0,00%

O plano proposto não se estende por 35 anos porque o art. 18, § 2º, da Portaria MPS nº 403/2008 determina que a revisão de plano de amortização deve utilizar o período remanescente. Como o demonstrativo de resultado atuarial 2012 já apresentara plano de amortização, deveriam ser deduzidos três anos do período de 35 anos estabelecidos pelo art. 18, § 1º, da Portaria MPS nº 403/2008.

Essa determinação não é despropositada, visto que a partir do momento em que o déficit atuarial é apurado, o ente federativo deve tomar a medida necessária para amortizar o déficit como o plano de amortização. Caso postergue essa medida, o período de 35 anos não pode ser utilizado a qualquer momento para elaborar o plano, pois o fluxo financeiro do regime próprio estaria ameaçado pelo descompasso entre os



recursos necessários para o pagamento dos benefícios e as entradas decorrentes do plano de amortização.

O art. 19, § 2º, da Portaria MPS nº 403/2008 exige a realização de exame de viabilidade fiscal, financeira e orçamentária para que ele possa ser adotada. Esta exigência tem o caráter preventivo contra a adoção de planos que não possuem a efetiva capacidade de equacionar o déficit atuarial, postergando a tomada de medidas que venham promover a sustentabilidade do regime próprio. Como a proposição de um novo plano implica na declaração implícita da inadequação do anterior, cabe ser realizada a análise da viabilidade do plano anteriormente detalhado.

Para realizar esse exame, utilizou-se os valores da RCL dos Relatórios de Gestão Fiscal do último período dos exercícios de 2011 e 2016 (Docs. 52 e 53) para ser apurado o comportamento real dela nesse período, o qual foi um incremento real da ordem de 3,41% ao ano. Aplicando-se esse percentual a partir da Receita Corrente Líquida (RCL) do exercício de 2016, pode-se elaborar uma projeção da RCL futura ao longo do período estabelecido para a execução do plano de amortização.

Utilizando-se os valores constantes do quadro de amortização do déficit constante da avaliação atuarial 2016 (Doc. 39 - fls. 26 e 27), os quais foram atualizados com base no índice de preços IPCA², e os valores projetados para a RCL, elaborou-se o exame de viabilidade do plano de amortização. Com base nessas informações foi elaborado o quadro de comprometimento da RCL com a contribuição suplementar (Apêndice V) do qual foi extraída a tabela a seguir posta.

EXERCÍCIO	RCL	CONTRIBUIÇÃO SUPLEMENTAR (R\$)	%RCL
2017	76.219.793,86	4.256.483,23	5,58%
2018	78.817.189,99	5.133.569,15	6,51%
2019	81.503.099,43	6.293.959,09	7,72%
2020	84.280.538,52	7.488.005,67	8,88%
2021	87.152.626,38	8.716.457,51	10,00%
2022	90.122.588,42	13.408.369,80	14,88%
2023	93.193.759,97	13.609.495,35	14,60%
2024	96.369.590,01	13.813.637,79	14,33%
2025	99.653.645,08	14.020.842,35	14,07%
2026	103.049.613,22	14.231.154,98	13,81%
2027	106.561.308,19	14.444.622,31	13,56%
2028	110.192.673,68	14.661.291,64	13,31%
2029	113.947.787,80	14.881.211,02	13,06%
2030	117.830.867,61	15.104.429,19	12,82%
2031	121.846.273,90	15.330.995,63	12,58%
2032	125.998.516,04	15.560.960,56	12,35%
2033	130.292.257,09	15.794.374,97	12,12%

²<http://www.portalbrasil.net/ipca.htm>



2034	134.732.319,01	16.031.290,59	11,90%
2035	139.323.688,07	16.271.759,96	11,68%
2036	144.071.520,49	16.515.836,35	11,46%
2037	148.981.148,16	16.763.573,89	11,25%
2038	154.058.084,72	17.015.027,51	11,04%
2039	159.308.031,65	17.270.252,91	10,84%
2040	164.736.884,75	17.529.306,71	10,64%
2041	170.350.740,75	17.792.246,31	10,44%
2042	176.155.904,10	18.059.130,00	10,25%
2043	182.158.894,14	18.330.016,96	10,06%
2044	188.366.452,34	18.604.967,20	9,88%
2045	194.785.549,92	18.884.041,72	9,69%
2046	201.423.395,65	19.167.302,35	9,52%
2047	208.287.443,97	19.454.811,88	9,34%

Fonte: RGF 2SEM 2011 (Doc. 52), RGF 3QUAD 2016 (Doc. 53) e Avaliação Atuarial (Doc. 39).

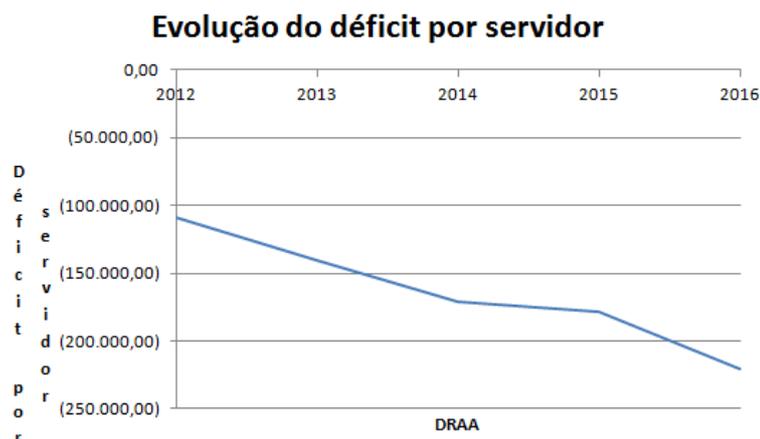
Segundo o relatório de gestão fiscal referente ao 3º quadrimestre de 2016 (Doc. 53) registrava um comprometimento de 63,31% da RCL com gasto com pessoal. Em outras palavras, a situação fiscal do município à época não oferecia condições de suportar o impacto fiscal do plano, especialmente pelo fato de que ele impunha encargo por demais oneroso por si só.

Ao lado disto, observa-se que o comprometimento da RCL projetada é significativo ao superar por maior parte do período o patamar de 10% que por si denota a impraticabilidade do plano de amortização apresentado, pois esse plano aliado aos gastos com pessoal poderiam comprometer até quase 78% da RCL. Claro que a gestão poderia alegar que gastos com pessoal seriam reduzidos por meio de reestruturação da estrutura administrativa, contudo, a análise de viabilidade tem que utilizar o ambiente existente e, no máximo, o efeito projetado de normas de racionalização de gastos que porventura tenham sido promulgados no exercício, o que não foi identificado pela auditoria.

Esses fatos evidenciam a adoção de conduta que contribuiu para degeneração da situação atuarial do plano previdenciário, pois o gestor municipal nada fez diante do diagnóstico do déficit atuarial mesmo antes do início do mandato. Planos foram apresentados e nada foi feito, degenerando a situação do regime próprio, conforme descrição contida no item 2.1.2 deste relatório. Para ilustrar esse problema, cabe utilizar o déficit por servidor, um indicador em que uma conta hipotética por servidor assemelhada àquela existente em previdência complementar explicitaria o desequilíbrio do sistema.



Com base nos Demonstrativos de Resultado da Avaliação Atuarial de 2012 a 2016 (Docs. 42 a 46), foi confeccionado o quadro de evolução do déficit atuarial por servidor (Apêndice VI), do qual foi extraído o gráfico a seguir posto que reflete a evolução do déficit atuarial por servidor.



O déficit sofreu um incremento em termos reais de 15,17% ao ano nesse período e se deve frisar que o valor da despesa futura com benefício sofre desconto à razão da premissa atuarial adotada na avaliação, ou seja, ela seria muito maior e, por conseguinte, ainda mais grave a situação do regime próprio. Conforme o item 2.1.1 deste relatório, a premissa atuarial não era compatível com o rendimento real obtido, o que acarretou em ocultamento do passivo atuarial. Se fosse adotada premissa de 3,50%, por exemplo, o déficit aumentariam em mais de 50%.

As avaliações atuariais oferecem dados acerca do impacto futuro da insuficiência de cobertura do plano previdenciário. Utilizando-se os demonstrativos de resultado de avaliação atuarial 2007, 2011, 2012, 2013 e 2016 (Docs. 43, 44, 46, 54 e 55) devidamente corrigidos pelo índice oficial de inflação IPCA, foi elaborado o quadro que detalha o exercício em que está previsto o maior resultado previdenciário negativo e o valor dele.

EXERCÍCIO DA AVALIAÇÃO	EXERCÍCIO DO DÉFICIT PROJETADO	RESULTADO PREVIDENCIÁRIO
2007	2035	(7.041.884,00)
2011	2036	(12.019.578,58)
2012	2034	(11.103.893,65)
2013	2037	(10.561.400,86)
2016	2037	(12.922.167,95)

Fonte: demonstrativos de resultado de avaliação atuarial 2007, 2011 a 2013 e 2016 (Docs. 43, 44, 46, 54 e 55).



O déficit previsto pela avaliação 2016 chegaria a comprometer 9% da RCL projetada para o exercício de 2037 e comprometeria 18,53% da RCL apurada no exercício de 2016. Em razão disso, é inegável a pressão sobre o equilíbrio fiscal do município e ações devem ser empreendidas pelo ente federativo.

Em outras palavras, algo precisa ser feito para reduzir esse impacto futuro, visto que medidas na área previdenciária têm o seu efeito postergado para o longo prazo. Pode-se adotar a segregação de massas que consiste na divisão da massa de servidores em dois grupos, sendo o primeiro constituído por servidores vinculados a um plano sob o regime de capitalização e outro, vinculado a um plano sob o regime de repartição simples. Este segundo grupo envolve servidores em que o custo de transição de um regime de repartição simples para capitalização é por demais oneroso e que se manifesta nos planos de amortização ineptos.

Cabe frisar que a segregação de massas deve ser precedida por estudo atuarial que irá propor o critério de segregação que realmente proporcione um plano previdenciário sob o regime de capitalização realmente viável. Por outro lado, o plano financeiro será por natureza deficitário e seu impacto fiscal deve ser mensurado e medidas mitigadoras devem ser previamente adotadas. Outras medidas podem ser adotadas de forma complementar à segregação de massas como o aporte em direitos, ativos e bens, por exemplo.

Entretanto, nada foi feito e a degeneração da solvência do regime próprio é evidente pelas avaliações atuariais, tornando manifesto o impacto da omissão do gestor municipal.

Os fatos descritos responsabilizam a pessoa do Prefeito, Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, ao qual cabe a definição da política previdenciária municipal com base em fontes de informações como os demonstrativos de resultado da avaliação atuarial, incorrendo a sua conduta em inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal e do Art. 18, *caput*, 19, § 3º, e 20, *caput*, da Portaria MPS nº 403/2008, Essa conduta o torna passível da sanção prevista no art. 73, inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Constituição Federal, Art. 40, *caput*;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 17, §7º;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 18;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 19, §2º;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 20, *caput*.



Evidência(s):

- Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2016 (Doc. 53);
- Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2011 (Doc. 52);
- Demonstrativos de resultado de avaliação atuarial 2007 (Doc. 54);
- Demonstrativos de resultado de avaliação atuarial 2011 (Doc. 55);
- Demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2012 (Doc. 42);
- Demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2013 (Doc. 43);
- Demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2014 (Doc. 44);
- Demonstrativos de resultado de avaliação atuarial 2015 (Doc. 45);
- Demonstrativos de resultado de avaliação atuarial 2016 (Doc. 46);
- Quadro da evolução do déficit por servidor (Apêndice 06);
- Exame da viabilidade de plano de amortização (Apêndice 05);
- Avaliação atuarial 2015 (Doc. 40);
- Avaliação atuarial 2016 (Doc. 39);
- Avaliação atuarial 2017 (Doc. 41).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)

Conduta:

Omitir-se quanto à necessária adoção de medidas preventivas para preservar o equilíbrio financeiro diante do futuro impacto fiscal dos gastos do fundo financeiro, contrariando o Art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

Nexo de Causalidade:

A omissão em providenciar meios para mitigar o futuro impacto dos gastos crescentes do fundo financeiro resultou na assunção de riscos e/ou desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas.

2.1.4. [A5.1] Projeção atuarial inadequada

Situação Encontrada:

Quanto à avaliação atuarial, a Lei Federal nº 9.717/1998 dispõe o seguinte:

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios;



A avaliação é o instrumento que o ente federativo possui para o seu planejamento, visto que permite estimar o resultado atuarial e o comportamento da receita e da despesa. Dessa forma os riscos financeiro e fiscal podem ser avaliados, sendo base para a elaboração, execução e avaliação do resultado das medidas adotadas. A Portaria MPS nº 403/2008 dispõe o seguinte sobre tal matéria:

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

(...)

Art. 13. O Parecer Atuarial deverá conter, de forma expressa, a avaliação da qualidade da base cadastral, destacando a sua atualização, amplitude e consistência.

§ 1º Caso a base cadastral dos segurados esteja incompleta ou inconsistente, o Parecer Atuarial deverá dispor sobre o impacto em relação ao resultado apurado, devendo ser adotadas, pelo ente federativo, providências para a sua adequação até a próxima avaliação atuarial.

§ 2º Inexistindo na base cadastral informações sobre o tempo de contribuição efetivo para fins de aposentadoria, será considerada a diferença apurada entre a idade atual do segurado e a idade estimada de ingresso no mercado de trabalho, desde que tecnicamente justificada no Parecer Atuarial, respeitado o limite mínimo de dezoito anos.

§ 3º Na falta ou inconsistência de dados cadastrais dos dependentes, deverá ser estimada a composição do grupo familiar para fins de cálculo do compromisso gerado pela morte do servidor ativo ou inativo, esclarecendo-se, no Parecer Atuarial, os critérios utilizados, sempre numa perspectiva conservadora quanto aos impactos na diminuição das obrigações do RPPS.

As premissas consistem em hipóteses previamente adotadas pelo atuário para realizar o respectivo cálculo e o normativo exige que a eleição delas deve estar fundamentada em parâmetro objetivos e razoáveis, caso contrário, a estimação será eivada de vício e irá promover uma projeção sem a devida correlação com a realidade futura, prejudicando tal projeção de seu papel de instrumento de planejamento e decisão.

Caso não haja informações suficientes na base cadastral dos segurados e pensionistas, ou elas apresentem-se inconsistentes, cabe ao atuário adotar premissa demográfica ou econômica que venha sanar tal problema, sendo apresentada a devida justificativa técnica para tal eleição. Contudo, esse procedimento não é o ideal, visto



que essas premissas adotadas para sanear as inconsistências promovem distorções no resultado do cálculo atuarial que podem inutilizá-lo.

Com base nesse entendimento, decidiu-se avaliar a consistência das projeções atuariais das avaliações por meio de comparação com os resultados financeiros do RPPS no período de 2015 a 2017. Foram utilizadas as avaliações atuariais 2015 e 2016 (Docs. 39 e 40) e o demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2014 (Doc. 42), dos quais foram extraídos os valores estimados da receita e da despesa para o período de 2014 a 2016, os quais foram devidamente corrigidos pelo índice oficial de preços IPCA do período o qual foi consultado em sítio eletrônico³.

No caso da receita, esses valores corrigidos das avaliações foram contrapostos com os valores efetivamente devidos no período fornecidos pelos Demonstrativos de recolhimentos de contribuições de 2014 a 2016 (Docs. 38, 47 e 48). No caso da despesa, a contraposição desses valores foi feita com os gastos efetivamente realizados no período e fornecidos pela Demonstração da Despesa Segundo a Natureza do RPPS de 2014 a 2016 (Docs. 11, 49 e 50).

Cabe esclarecer que apenas foram utilizados os valores de receita devida referentes às contribuições previdenciárias a cargo dos segurados e pensionistas acrescida dos valores devidos de contribuição a cargo do ente calculados a partir dos demonstrativos de recolhimento de contribuições. Também foi excluída da receita efetivamente arrecadada o valor equivalente à taxa de administração (2%). No caso da despesa, esta apenas envolveu o pagamento de benefícios previdenciários. A partir do exame das projeções atuariais (Apêndice IV), foram extraídos os resultados postos a seguir quanto à receita dos fundos.

PLANO PREVIDENCIÁRIO - RECEITA			
Exercício	Diferença (%)		
	DRAA 2014	AVA 2015	AVA 2016
2014	58,24%		
2015	97,35%	85,47%	
2016	95,90%	96,99%	-17,09%

Quanto à situação nacional apurada pela Auditoria Coordenada pelo TCU, obtém-se o seguinte quadro que constitui média que envolve tanto os planos financeiros quanto os planos previdenciários.

³<http://www.calculador.com.br/tabela/indice/IPCA>



Diferença entre Receita Projetada e a Realizada				
Receita (ano)	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
2012	-17,63%			
2013	-17,89%	-0,74%		
2014	-28,59%	-9,12%	-22,79%	
2015	-17,36%	1,24%	-12,41%	-4,21%

Com base nesses resultados, considera-se que uma discrepância superior a 10% (dez por cento) caracterizaria perda relevante de confiabilidade nas projeções atuariais. O confronto revela que a projeção da receita sempre é inferior ao valor efetivamente devido pelos entes municipais. Uma explicação para isso é que as avaliações atuariais não contabilizam a receita decorrente do plano de amortização adotado em lei para enfatizar o déficit atuarial a ser equacionado pelo plano por ela proposto.

Também não se deve desprezar a base cadastral incompleta, visto que no arquivo da base cadastral de 2017 (Doc. 51) não há qualquer informação sobre o tempo de serviço anterior, pois a data do primeiro emprego coincide com a data de ingresso no ente. Essa omissão de dados exigiu a adoção de premissa para mitigar tal omissão. Essa medida permite a realização do cálculo, contudo, reduz sua precisão, porque o parâmetro adotado pode antecipar ou postergar a idade de elegibilidade para a aposentadoria dos servidores. No caso em questão, o parâmetro pode promover a antecipação da idade de aposentadoria e, por conseguinte, o valor menor da projeção em relação à receita efetivamente devida pelos entes municipais.

No caso da despesa, foram obtidos os seguintes resultados.

PLANO PREVIDENCIÁRIO - DESPESA			
Exercício	Diferença (%)		
	DRAA 2014	AVA 2015	AVA 2016
2014	-1,22%		
2015	-4,95%	11,93%	
2016	33,08%	-9,07%	-16,73%



Quanto à situação nacional apurada pela Auditoria Coordenada pelo TCU, obtém-se o seguinte quadro que constitui média que envolve tanto os planos financeiros quanto os planos previdenciários.

Diferença entre Despesa Projetada e a Realizada				
Receita (ano)	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
2012	-45,15%			
2013	-29,25%	7,74%		
2014	-33,07%	6,79%	8,69%	
2015	-32,45%	9,54%	10,78%	8,34%

De forma assemelhada à receita, considerou-se que discrepâncias superiores a 15% em relação à despesa realizada iria configurar projeção carente da necessária confiabilidade. Observa-se que os resultados do RPPS apresentam valores projetados inferiores à despesa efetivamente realizada.

Como foi dito antes, a ausência de informações sobre tempo de serviço anterior promoveu adoção de parâmetro que resultou em antecipação do momento da aposentadoria. A questão é essa hipótese seria plausível se a receita apresentasse valores projetados maiores que os devidos e a despesa, valores projetados maiores do que os realizados. Infelizmente, tanto a receita quanto a despesa apresentavam valores projetados inferiores à realidade, comprovando que há outras inconsistências na base cadastral, as quais serão tratadas no item 2.1.11 deste relatório.

Além disso, outro fator de distorção da previsão da despesa é que o atuário não contabiliza no detalhamento do custo dos benefícios que justificariam a alíquota normal de contribuição na avaliação atuarial 2016 (Doc. 39 - fls. 20), os benefícios previdenciários sob o regime de repartição simples (auxílio saúde, licença maternidade, salário família, entre outros) foram desconsiderados, contudo, o demonstrativo da despesa (Doc. 11) revela que esses benefícios equivaleram a 9,66% dos gastos com benefícios e, por conseguinte, deveria importar em acréscimo de 2% na alíquota normal proposta que deveria chegar a 25% e não 23%, incluindo a taxa de administração de 2%.

Conclui-se que as projeções da receita e da despesa apresentam distorções que depõem contra a função de instrumento de planejamento da avaliação atuarial. Em vista disso, a projeção atuarial possui um papel relevante no planejamento governamental, especialmente no tocante ao levantamento de riscos ao equilíbrio fiscal



e a necessária adoção de medidas para mitigá-los, conforme o art. 1, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000. Por outro lado, o art. 40, *caput*, da Constituição Federal, determina que sejam adotadas medidas que preservem o equilíbrio financeiro que consiste na solvência do RPPS.

Cabe ao Diretor Executivo a gestão do regime próprio do município, o que inclui a administração geral do RPPS e a prática de todos os atos necessários para o saneamento de situações irregulares, o que inclui a elaboração e confiabilidade das avaliações atuariais, o que vincula a pessoa da gestora, a Sr.^a Silvana Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros.

A responsabilização também cabe à pessoa do Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, que em razão de sua condição como gestor maior do Município é o responsável pelas políticas previdenciárias em nível municipal, o que inclui o saneamento das inconsistências da base cadastral dos servidores ativos, base essa que está sob sua gestão direta.

Conclui-se, que as inconsistências das projeções atuariais das receitas e despesas constituem inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal e do art. 1º, Inciso I, da Lei Federal nº 9.717/1998, responsabilizando a gestora do RPPS, a Sr.^a Silvana Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e o Prefeito Municipal, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, sendo as suas condutas passíveis da sanção prevista no art. 73, Inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Lei Federal, Nº 9717/1998, Art. 1º, inciso I;
- Constituição Federal, Art. 40, *caput*;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 5º, *caput*;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 13.

Evidência(s):

- Demonstrativo da Despesa Segundo a Natureza 2014 (Doc. 49);
- Demonstrativo da Despesa Segundo a Natureza 2015 (Doc. 50);
- Demonstrativo da Despesa Segundo a Natureza 2016 (Doc. 11);
- Exame de confiabilidade das projeções atuariais (Apêndice 04);
- Demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2014 (Doc. 44);
- Avaliação atuarial 2015 (Doc. 40);
- Avaliação atuarial 2016 (Doc. 39);
- Demonstrativo de recolhimento das contribuições do Município 2014 (Doc. 47);
- Demonstrativo de recolhimento das contribuições do Município 2015 (Doc. 48);
- Demonstrativo de recolhimento das contribuições do Município 2016 (Doc. 38);
- Arquivo da base cadastral 2017 (Doc. 51).



Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)
- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto ao necessário saneamento da avaliação atuarial para resguardar a confiabilidade das projeções atuariais, contrariando o Art. 1º, Inciso I, da Lei Federal nº 9.717/1998.

Nexo de Causalidade:

A omissão quanto ao necessário saneamento da avaliação atuarial resultou em prejuízo à confiabilidade das projeções atuariais como instrumento de planejamento da gestão previdenciária municipal.

2.1.5. [A6.1] Registro inadequado das provisões matemáticas

Situação Encontrada:

A contabilidade pública aplicável aos órgãos e entes privilegia a execução orçamentária e financeira a fim de acompanhar a devida arrecadação e aplicação dos recursos. Quanto ao RPPS, a ênfase é no aspecto patrimonial em virtude do fato de que todo o patrimônio do ente gestor deve ser utilizado para o adimplemento dos benefícios, salvo os bens afetados para o funcionamento do órgão gestor do RPPS. Isso exige que as demonstrações evidenciem não apenas as obrigações exigíveis, mas também aquelas sob condição suspensiva como os benefícios futuros a conceder, por exemplo.

Esse aspecto torna mais relevante para os RPPS não a execução, mas o patrimônio do sistema previdenciário, o que exige a devida evidenciação do passivo do RPPS em relação aos benefícios presentes e futuros. Em virtude dessa exigência, mediante a Portaria MPAS nº 916/2003, foram alterados os demonstrativos contábeis da Lei nº 4.320/64, a fim de que determinados aspectos pertinentes aos RPPS fossem destacados.

Assim, a mencionada portaria antecipou mudanças decorrentes do advento das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) que tinham como alvo o registro da integralidade dos ativos e dos passivos públicos, tempestivamente, atendendo os atributos de confiabilidade e comparabilidade. As NBCASP determinaram a adoção de um plano de contas e de modelos de demonstrações contábeis os quais seriam aplicáveis a todas entidades de natureza pública, incluindo as unidades gestoras dos regimes próprios.

A análise das Demonstrações Contábeis do regime próprio comprova que ele adotou as determinações das NBCASP. Contudo, inconsistências foram observadas, as quais são devidamente detalhadas. Inicialmente, cabe destacar o aspecto da reserva matemática, a qual teve a seguinte definição pela Portaria MPS nº 403/2008.



Art. 2º Para os efeitos desta Portaria considera-se:

(...)

XIV - Reserva Matemática: montante calculado atuarialmente, em determinada data, que expressa, em valor presente, o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos do plano de benefícios ao longo do tempo;

A reserva matemática, portanto, seria o levantamento do valor necessário para que o regime próprio pudesse adimplir suas obrigações perante os segurados e seus dependentes, no caso, as obrigações estariam definidas no plano de benefícios do sistema. Difere-se das obrigações comuns porque o seu valor não é líquido e certo. Não é certo porque a contraprestação previdenciária ainda não é exigível. Não é líquida porque o seu valor é estimado e não definido categoricamente, pois depende de normas supervenientes que podem alterá-lo substancialmente em razão do regime específico dos servidores público em que impera integralidade e a paridade, mesmo após o advento da Emenda nº 41/2003.

A reserva matemática possui contas redutoras de mesma natureza, isto é, cujos valores são estimados e esperados, os quais consistem, principalmente, em contribuições incidentes sobre as folhas e sobre as contribuições concedidas ou a conceder. Portanto, a fórmula é simples, ou seja, o valor dos benefícios concedidos ou a conceder a valor presente menos o valor das contribuições a receber dos órgãos públicos, segurados e pensionistas. O resultado é a provisão matemática, o montante a descoberto que o regime próprio deve empregar esforços para amortizá-lo ou mitigar o seu impacto nas finanças municipais em futuro próximo.

O cálculo dos valores das contas de reserva matemáticas e das respectivas contas redutoras é feito pelo atuário por ocasião da avaliação atuarial, devendo o balanço patrimonial refletir tal situação. Para que o cálculo atuarial tenha a sua estimativa do passivo previdenciário agregado ao patrimônio do RPPS, cabe ao gestor realizar a contratação do atuário no segundo semestre do exercício da prestação de contas e fornecer a base cadastral com antecedência como 01/09 do exercício da prestação de contas. O atuário apenas ajusta a idade dos servidores que terão aniversário entre essa data e o final de exercício, obtendo a base dados ajustada para 31/12.

Com fundamento nessa base cadastral ajustada, o atuário realiza o cálculo e fornece até o final do exercício o detalhamento das reservas matemáticas para que a contabilidade do regime próprio realize os lançamentos necessários e, dessa forma, haja uma sincronia entre o passivo estimado pelo cálculo atuarial com a base cadastral ajustada de 31/12/XX e o balanço patrimonial do RPPS de 31/12/XX. Após isso, o atuário pode examinar o resultado do cálculo atuarial com base nas informações demográficas, financeiras, legais e funcionais da massa, fornecendo a avaliação atuarial até 31/03 do exercício subsequente ao da prestação de contas. Assim, a



avaliação atuarial 2016 deve impactar o balanço patrimonial de 2016 assim como a avaliação atuarial 2017 deve impactar o balanço patrimonial de 2017.

Portanto, não cabe qualquer argumento de que o prazo de entrega da avaliação atuarial definido no dia 31 de março do exercício subsequente ao que se refere a prestação de contas impede que a contabilidade possa realizar a atualização tempestiva dos valores das reservas matemáticas. Apenas cabe ao gestor realizar o devido planejamento das ações do RPPS, prevendo a contratação antecipada do atuário e incluir no termo que o contratado deve fornecer o detalhamento das reservas até o final do exercício e entregar a avaliação atuarial até o prazo definido pela legislação.

Com base nos Demonstrativos de Resultado de Avaliação Atuarial 2015 a 2017 (Doc. 45, 46 e 56) e nos balanços patrimoniais dos exercícios de 2015 e 2016 (Docs. 05 e 57), elaborou-se a tabela comparativa entre os valores registrados a título de provisão matemática no DRAA e o registro do Passivo Não Circulante - Provisão Matemática Previdenciária.

DADOS	2015	2016	2017
Reserva matemática - Auditoria	135.134.997,00	174.739.714,19	218.933.137,23
Reserva matemática - Balanço Patrimonial	14.282.331,03	135.134.997,00	15.253.777,52
Diferença	120.852.665,97	39.604.717,19	203.679.359,71

Fonte: DRAA (Docs. 45, 46 e 56) e Balanços Patrimoniais (Docs. 05 e 57).

Segundo a Portaria MPS nº 509/2013, em seu Art. 2º, os regimes próprios deveriam adotar o plano de contas estendido até o 7º nível de classificação de acordo com a versão atualizada do Anexo III da instrução de procedimentos contábeis. No sítio eletrônico da Secretaria do Tesouro Nacional (Ministério da Fazenda) (http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/pcasp) foi obtida a planilha que contém o Plano de Contas Aplicados ao Setor Público (PCASP) válido para os regimes próprios a partir do exercício de 2014. Nesse documento é informada a existência das contas redutoras de insuficiência de cobertura financeira e de plano de amortização.

Essencialmente, os entes federativos são responsáveis pela garantia de pagamento dos benefícios previdenciários de seus regimes próprios, o que inclui a realização de aportes financeiros a título de cobertura de eventuais insuficiências financeiras ou a adoção de plano de amortização para equacionar o déficit atuarial apurado pela avaliação atuarial. Assim, depreende-se que a nova metodologia da



avaliação atuarial não consiste em alteração do procedimento de reavaliação atuarial e sim na adoção dessas contas existentes no plano de contas estendidos. Em termos municipais, a Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37) dispôs o seguinte:

Art. 57. Constituem contribuições sociais do RPPS:

(...)

IV - A contribuição complementar do Município, para cobertura de eventuais insuficiências financeiras decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários, nos termos da Lei Federal nº 10.887, de 18 de junho de 2004.

Em outras palavras, a provisão matemática configura o reconhecimento de obrigações a serem adimplidas pelo RPPS e/ou pelo ente federativo, caso o regime próprio não possa assegurar o seu pagamento. As condutas redutoras anteriormente mencionadas explicitam a ação do ente para equacionar o déficit ou o montante a descoberto de obrigações que será assumido pelo município.

A mera análise do quadro comparativo anteriormente posto revela que o cálculo atuarial é elaborado após o término do exercício, apenas se refletindo no balanço do exercício subsequente e que houve inércia da parte da gestão em equacionar o descompasso entre a reserva matemática e o ativo existente. Mesmo se fosse desconsiderado o descompasso, as discrepâncias continuariam em patamar por demais significativo para ser ignorado.

Quanto a esse descompasso entre a avaliação atuarial e o registro contábil, cabe mencionar o pronunciamento técnico CPC nº 25 prolatado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) criado pela Resolução CFC nº 1.055/2005 com a função de emitir pronunciamentos técnicos que versem sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, Nesse pronunciamento específico, o CPC trata de provisões, passivos e ativos contingentes. Assim, cabe destacar os seguintes conceitos estabelecidos no referido pronunciamento.

10. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento, com os significados especificados:

Provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos.

Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

(...)

13. Este Pronunciamento Técnico distingue entre:

(a) provisões – que são reconhecidas como passivo (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável) porque são obrigações presentes e é



provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja necessária para liquidar a obrigação;

e

(b) passivos contingentes – que não são reconhecidos como passivo porque são:

(i) obrigações possíveis, visto que ainda há de ser confirmado se a entidade tem ou não uma obrigação presente que possa conduzir a uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos, ou

(ii) obrigações presentes que não satisfazem os critérios de reconhecimento deste Pronunciamento Técnico (porque não é provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos para liquidar a obrigação, ou não pode ser feita uma estimativa suficientemente confiável do valor da obrigação).

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis conceituou passivo como uma obrigação existente cujo fato gerador é pretérito e que venha gerar saída de recursos para sua liquidação. A provisão é uma espécie de passivo com a particularidade de que o prazo e o valor de liquidação são incertos. Quanto aos passivos contingentes, estes não são passíveis de reconhecimento pela contabilidade porque não consistem em uma obrigação existente, ou porque não há uma saída de recursos, ou que seu valor não possa ser estimado.

As provisões matemáticas previdenciárias constituem passivos que devem ser reconhecidos pela contabilidade mesmo que a data de sua exigibilidade ou o seu valor seja incerto. Elas se distinguem dos passivos contingentes porque o valor dessas provisões pode ser estimado por meio da avaliação atuarial que consiste em metodologia hábil para mensurar as receitas e despesas prováveis do sistema previdenciário. Elas também se distinguem porque constituem obrigação existente visto que decorre de determinação legal, enquanto nos passivos contingentes a obrigação tem que ser confirmada por meio de um litígio judicial, por exemplo. A Portaria MPS nº 403/2008 não deixa margens para dúvidas ao determinar o seguinte:

Art. 17. As avaliações e reavaliações atuariais indicarão o valor presente dos compromissos futuros do plano de benefícios do RPPS, suas necessidades de custeio e o resultado atuarial.

§ 1º O passivo atuarial do RPPS é representado pelas reservas matemáticas previdenciárias que correspondem aos compromissos líquidos do plano de benefícios.

(...)

§ 3º As reservas matemáticas previdenciárias serão registradas no Passivo Exigível a Longo Prazo, no grupo de contas denominado Provisões Matemáticas Previdenciárias, observado o detalhamento estabelecido no Plano de Contas aplicável aos RPPS.



Então, as provisões matemáticas constituem passivo exigível e devem ser devidamente registradas para evidenciar a situação patrimonial do regime próprio e, após a consolidação, a situação do ente federativo. Essa evidenciação não é despropositada, visto que diante dos passivos postos cabe à entidade promover ação planejada e transparente para prevenir contra riscos advindos desses ônus patrimoniais, conduta exigida pelo art. 1º, Parágrafo Único, da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Federal nº 101/2000). No caso dos passivos previdenciários, estes envolvem o risco de comprometerem não apenas o equilíbrio fiscal dos entes, mas também a capacidade de pagamento deles em virtude de possíveis oscilações no fluxo financeiro.

A evidenciação desse passivo previdenciário também atenderia ao Princípio Contábil da Prudência o qual, segundo a Resolução CFC nº 1.111/2007, teria a seguinte perspectiva no setor público:

As estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes, menores para ativos, entre alternativas igualmente válidas, e valores maiores para passivos.

A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturado por determinados valores, segundo os Princípios do Valor Original, surgirem possibilidades de novas mensurações.

A aplicação do Princípio da Prudência não deve levar a excessos ou a situações classificáveis como manipulação do resultado, ocultação de passivos, super ou subavaliação de ativos. Pelo contrário, em consonância com os Princípios Constitucionais da Administração Pública, deve constituir garantia de inexistência de valores fictícios, de interesses de grupos ou pessoas, especialmente gestores, ordenadores e controladores.

A provisão matemática constitui ônus estimado com base em metodologia que mensura o valor das obrigações previdenciárias a descoberto que irão exigir aportes financeiros ou forma diversa de financiamento da parte do ente patrocinador. Portanto, é inequívoco que as provisões matemáticas previdenciárias constituem passivo cujo valor é estimado e sendo incerta a data de sua liquidação. Diante da exposição, conclui-se que a conduta da gestão do RPPS não atendeu às exigências legais, ou seja, deveria ter realizado o registro tempestivo das reservas matemáticas, visto que tal ônus será suportado pelo Município por meio de aportes e, por causa disso, caberia a ele registrar tal obrigação.

Esse fato depõe contra a confiabilidade das informações contidas nas demonstrações contábeis da unidade gestora do RPPS. A NBC-T1 aprovada pela Resolução CFC nº 1.374/2011 dispõe o seguinte em seu item 1.3 que a seguir está transcrito.



QC12.Os relatórios contábil-financeiros representam um fenômeno econômico em palavras e números. Para ser útil, a informação contábil-financeira não tem só que representar um fenômeno relevante, mas tem também que representar com fidedignidade o fenômeno que se propõe representar. Para ser representação perfeitamente fidedigna, a realidade retratada precisa ter três atributos. Ela tem que ser completa, neutra e livre de erro. É claro, a perfeição é rara, se de fato alcançável. O objetivo é maximizar referidos atributos na extensão que seja possível.

QC13.O retrato da realidade econômica completo deve incluir toda a informação necessária para que o usuário compreenda o fenômeno sendo retratado, incluindo todas as descrições e explicações necessárias. Por exemplo, um retrato completo de um grupo de ativos incluiria, no mínimo, a descrição da natureza dos ativos que compõem o grupo, o retrato numérico de todos os ativos que compõem o grupo, e a descrição acerca do que o retrato numérico representa (por exemplo, custo histórico original, custo histórico ajustado ou valor justo). Para alguns itens, um retrato completo pode considerar ainda explicações de fatos significativos sobre a qualidade e a natureza desses itens, fatos e circunstâncias que podem afetar a qualidade e a natureza deles, e os processos utilizados para determinar os números retratados.

C14.Um retrato neutro da realidade econômica é desprovido de viés na seleção ou na apresentação da informação contábil-financeira. Um retrato neutro não deve ser distorcido com contornos que possa receber dando a ele maior ou menor peso, ênfase maior ou menor, ou qualquer outro tipo de manipulação que aumente a probabilidade de a informação contábil-financeira ser recebida pelos seus usuários de modo favorável ou desfavorável. Informação neutra não significa informação sem propósito ou sem influência no comportamento dos usuários. A bem da verdade, informação contábil-financeira relevante, por definição, é aquela capaz de fazer diferença nas decisões tomadas pelos usuários.

Essas inconsistências depõem contra a confiabilidade das demonstrações contábeis, desatendendo ao art. 89 da Lei nº 4.320/64 o qual determina que a contabilidade deve evidenciar todos os fatos relacionados à gestão orçamentária, financeira e patrimonial do ente.

Quanto à responsabilização, a prestação de contas é dever do gestor em razão do art. 70, Parágrafo Único, da Carta Magna, devendo a prestação de contas conter as informações necessárias para a formação do juízo de valor acerca dos atos de gestão praticados, uma manifestação do Princípio da Transparência.

As inconsistências contábeis aqui tratadas maculam a prestação de contas do ente, responsabilizando o seu gestor, cuja conduta desse gestor não atendeu ao Princípio da Transparência e ao comando contido no art. 70, Parágrafo Único, da Constituição Federal e do art. 89, 100 e 104 da Lei nº 4.320/64, responsabilizando a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, gestora do regime próprio.



Por outro lado, segundo a Resolução CFC nº 1.330/2011, em seu item 12, “a escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises, demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e de responsabilidade exclusivas do profissional da contabilidade legalmente habilitado”. Em vista disso, a contadora, a Sr.^a Luzia Francisco dos Santos, é responsável pelas demonstrações contábeis por ele assinadas e, por consequência, em averiguar os registros contábeis a partir dos quais foram confeccionadas.

Portanto, há um liame causal entre a conduta dos agentes e as inconsistências anteriormente detalhadas. Como a solidariedade, segundo o art. 265 do Código Civil não pode ser presumida, a solidariedade dos agentes mencionados decorre do seguinte dispositivo do corrente Código.

Art. 942. Os bens do responsável pela ofensa ou violação do direito de outrem ficam sujeitos à reparação do dano causado; e, se a ofensa tiver mais de um autor, todos responderão solidariamente pela reparação.

Parágrafo único. São solidariamente responsáveis com os autores os coautores e as pessoas designadas no art. 932.

Em razão disso, conclui-se o as condutas da Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e da Sr.^a Luzia Francisco dos Santos não atenderam ao Princípio da Transparência e ao comando contido no art. 70, Parágrafo Único, da Constituição Federal e dos arts. 89, 100 e 104 da Lei nº 4.320/64, sendo passíveis da aplicação da sanção prevista no art. 73, Inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Princípio da Transparência;
- Constituição Federal, Art. 70, Parágrafo Único;
- Lei Federal, Nº 4320/1964, Art. 89;
- Lei Federal, Nº 4320/1964, Art. 100;
- Lei Federal, Nº 4320/1964, Art. 104;
- Resolução, Conselho Federal de Contabilidade, Nº 1374/2011, Dá nova redação à NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro;
- Resolução, Conselho Federal de Contabilidade, Nº 1330/2011, Estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 519/2013, Art. 2º;
- Acórdão - Plenário, Tribunal de Contas da União, Nº 2973/2016;
- Pronunciamento Contábil, Nº 25/2009, O objetivo do Pronunciamento Técnico CPC 25 é o de assegurar que sejam aplicados critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriados a provisões, passivos contingentes e ativos contingentes e que seja divulgada informação suficiente nas notas explicativas, para permitir que os usuários entendam a sua natureza, oportunidade e valor;



- Portaria, Ministério da Fazenda, Nº 403/2008, Art. 17, §1º;
- Portaria, Ministério da Fazenda, Nº 403/2008, Art. 17, §3º;
- Lei Complementar Federal, Nº 101/2000, Art. 1º, §1º;
- Resolução, Conselho Federal de Contabilidade, Nº 1111/2007, Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93 sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.;
- Lei Complementar Municipal - Itapissuma, Nº 686/2007, Art. 57, inciso IV.

Evidência(s):

- Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37);
- Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial 2015 (Doc. 45);
- Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial 2016 (Doc. 46);
- Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial 2017 (Doc. 56);
- Balanço patrimonial 2015 (Doc. 57);
- Balanço Patrimonial 2016 (Doc. 05).

Responsável(is):

- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto ao registro irregular das provisões matemáticas apuradas em avaliação atuarial em desacordo com a Legislação.

Nexo de Causalidade:

A omissão quanto ao registro irregular das provisões matemáticas apuradas em avaliação atuarial prejudicou a evidenciação da situação do regime próprio quanto a suas obrigações previdenciárias.

- **Nome:** Luzia Francisca dos Santos (Contador contratado)

Conduta:

Registrar as provisões matemáticas apuradas em avaliação atuarial em desacordo com a Legislação.

Nexo de Causalidade:

O registro irregular das provisões matemáticas apuradas em avaliação prejudicou a evidenciação da situação do regime próprio quanto a suas obrigações previdenciárias.

2.1.6. [A7.1] Inconsistências nas demonstrações contábeis

Situação Encontrada:

A contabilidade pública aplicável aos órgãos e entes privilegia a execução orçamentária e financeira a fim de acompanhar a devida arrecadação e aplicação dos recursos. Quanto ao RPPS, a ênfase é no aspecto patrimonial em virtude do fato de que todo o patrimônio do ente gestor deve ser utilizado para o adimplemento dos benefícios, salvo os bens afetados para o funcionamento do órgão gestor do RPPS. Isso exige que as demonstrações evidenciem não apenas as obrigações exigíveis, mas também aquelas sob condição suspensiva como os benefícios futuros a conceder, por exemplo.



Esse aspecto torna mais relevante para os RPPS não a execução, mas o patrimônio do sistema previdenciário, o que exige a devida evidenciação do passivo do RPPS em relação aos benefícios presentes e futuros. Por força dessa exigência, por intermédio da Portaria MPAS nº 916/2003 foram alterados os demonstrativos contábeis da Lei nº 4.320/64, a fim de que determinados aspectos pertinentes aos RPPS fossem destacados.

Assim, a mencionada Portaria antecipou mudanças decorrentes do advento das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) que tinham como alvo o registro da integralidade dos ativos e dos passivos públicos, tempestivamente, atendendo os atributos de confiabilidade e comparabilidade. As NBCASP determinaram a adoção de um plano de contas e de modelos de demonstrações contábeis os quais seriam aplicáveis a todas entidades de natureza pública, incluindo as unidades gestoras dos regimes próprios. A análise das Demonstrações Contábeis do regime próprio comprova que ele adotou as determinações das NBCASP. Contudo, inconsistências foram observadas como a questão do registro das reservas matemáticas tratadas no item 2.1.5 deste relatório.

A inconsistência refere-se ao valor reconhecido de saldos de termos de parcelamentos celebrados junto à Prefeitura. O primeiro termo de parcelamento e confissão de dívida foi firmado em 2014 (Doc. 58) com a finalidade de consolidar contribuições não repassadas dos exercícios de 2004 a 2008. A questão é que esse acordo nunca foi adimplido, sendo o montante devedor atualizado de R\$ 7.698.500,35.

Foram firmados em 2016 dois termos de parcelamento, identificados sob os nºs 123/2016 e 752/2016 (Doc. 29), em que a Prefeitura reconhecia o débito consolidado de R\$ 4.417.151,84 correspondente às contribuições patronais não repassadas no período de setembro/2014 a setembro/2016. O débito total confessado seria pago em 60 (sessenta) prestações.

Com base nos termos de parcelamento mencionados (Docs. 29 e 58), nos empenhos de pagamento das prestações (Doc. 59) e nos extratos da conta bancária em que eram depositados os valores das prestações (Doc. 60), apurou-se que foram pagas no exercício as dez primeiras prestações do termo de parcelamento nº 123/2016 e as duas primeiras prestações do termo de parcelamento nº 752/2016, além de que o termo de parcelamento nº 695/2014 não teve nenhuma prestação adimplida até o final do exercício de 2016. Considerando-se essas informações, realizou-se o exame do registro dos saldos dos parcelamentos (Apêndice VII) do qual foi extraído a tabela a seguir posta.



Crédito a curto prazo (R\$)	Crédito a longo prazo (R\$)	Total (R\$)
6.087.401,97	5.713.786,28	11.801.188,25

Um exame do Balanço Patrimonial (Doc. 05) revela que apenas fora registrado o montante de R\$ 8.701.507,23 no ativo não circulante. No quadro compensado "atos potenciais ativos" desse balanço, especificamente "execução de direitos contratuais", nenhum valor fora registrado. Portanto, não está havendo o registro em sua totalidade dos saldos dos parcelamentos, visto que há valores pendentes de reconhecimento pela contabilidade nem há a devida contabilização em razão de sua exigibilidade, além de que o controle pelo sistema compensado ignora tais termos.

Pode o gestor alegar que as diferenças são meros erros formais, contudo, são demonstrativos gerados pela própria gestão que, em tese, deveriam anunciar os mesmo valores para as contas em análise, comprovando problemas de controle da parte da administração que acarretam em prejuízo na confiabilidade das informações contábeis por ela produzidas.

Esses fatos depõem contra a confiabilidade das informações contidas nas demonstrações contábeis do ente federativo. A NBC-T1 aprovada pela Resolução CFC nº 1.374/2011 dispõe o seguinte em seu item 1.3 que a seguir está transcrito.

QC12.Os relatórios contábil-financeiros representam um fenômeno econômico em palavras e números. Para ser útil, a informação contábil-financeira não tem só que representar um fenômeno relevante, mas tem também que representar com fidedignidade o fenômeno que se propõe representar. Para ser representação perfeitamente fidedigna, a realidade retratada precisa ter três atributos. Ela tem que ser completa, neutra e livre de erro. É claro, a perfeição é rara, se de fato alcançável. O objetivo é maximizar referidos atributos na extensão que seja possível.

QC13.O retrato da realidade econômica completo deve incluir toda a informação necessária para que o usuário compreenda o fenômeno sendo retratado, incluindo todas as descrições e explicações necessárias. Por exemplo, um retrato completo de um grupo de ativos incluiria, no mínimo, a descrição da natureza dos ativos que compõem o grupo, o retrato numérico de todos os ativos que compõem o grupo, e a descrição acerca do que o retrato numérico representa (por exemplo, custo histórico original, custo histórico ajustado ou valor justo). Para alguns itens, um retrato completo pode considerar ainda explicações de fatos significativos sobre a qualidade e a natureza desses itens, fatos e circunstâncias que podem afetar a qualidade e a natureza deles, e os processos utilizados para determinar os números retratados.

QC14.Um retrato neutro da realidade econômica é desprovido de viés na seleção ou na apresentação da informação contábil-financeira. Um retrato neutro não deve ser distorcido com contornos que possa receber dando a ele maior ou menor peso, ênfase maior ou menor, ou qualquer outro tipo de



manipulação que aumente a probabilidade de a informação contábil-financeira ser recebida pelos seus usuários de modo favorável ou desfavorável. Informação neutra não significa informação sem propósito ou sem influência no comportamento dos usuários. A bem da verdade, informação contábil-financeira relevante, por definição, é aquela capaz de fazer diferença nas decisões tomadas pelos usuários.

Essas inconsistências depõem contra a confiabilidade das demonstrações contábeis, desatendendo ao art. 89 da Lei nº 4.320/64, o qual determina que a contabilidade deve evidenciar todos os fatos relacionados à gestão orçamentária, financeira e patrimonial do ente.

Quanto à responsabilização, a prestação de contas é dever do gestor em razão do art. 70, Parágrafo Único, da Carta Magna, devendo a prestação de contas conter as informações necessárias para a formação do juízo de valor acerca dos atos de gestão praticados, uma manifestação do Princípio da Transparência, o qual não teve a sua efetividade resguardada pela gestão, o que responsabiliza a pessoa da gestora, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros.

Segundo a Resolução CFC nº 1.330/2011, em seu item 12, “a escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises, demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e de responsabilidade exclusivas do profissional da contabilidade legalmente habilitado”. Em vista disso, a contadora, a Sr.^a Luzia Francisco dos Santos, é responsável pelas demonstrações contábeis por ela assinadas e, por consequência, em averiguar os registros contábeis a partir dos quais foram confeccionadas.

Portanto, há um liame causal entre a conduta dos agentes e as inconsistências anteriormente detalhadas. Como a solidariedade, segundo o art. 265 do Código Civil não pode ser presumida, a solidariedade dos agentes mencionados decorre do seguinte dispositivo do corrente Código.

Art. 942. Os bens do responsável pela ofensa ou violação do direito de outrem ficam sujeitos à reparação do dano causado; e, se a ofensa tiver mais de um autor, todos responderão solidariamente pela reparação.

Parágrafo único. São solidariamente responsáveis com os autores os coautores e as pessoas designadas no art. 932.

Em razão disso, conclui-se que as condutas da gestora, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e da contadora, a Sr.^a Luzia Francisco dos Santos, desobedeceram ao art. 89 da Lei nº 4.320/64 e ao Princípio da Transparência, sendo a conduta deles passível da aplicação da sanção prevista no art. 73, Inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.



Critério(s) de Auditoria:

- Princípio da Transparência;
- Constituição Federal, Art. 70, Parágrafo Único;
- Lei Federal, Nº 4320/1964, Art. 89;
- Resolução, Conselho Federal de Contabilidade, Nº 1374/2011, Dá nova redação à NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL ? Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro;
- Resolução, Conselho Federal de Contabilidade, Nº 1330/2011, Estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais.

Evidência(s):

- Balanço Patrimonial (Doc. 05);
- Termo de parcelamento de 2014 (Doc. 58);
- Termos de parcelamento de 2016 (Doc. 29);
- empenhos de recolhimento das prestações de termos de parcelamento (Doc. 59);
- Extratos bancários (Doc. 60);
- Exame do registro dos saldos dos parcelamentos (Apêndice 07).

Responsável(is):

- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto às inconsistências nas demonstrações contábeis quando deveria ter resguardado a veracidade e confiabilidade da informação contábil.

Nexo de Causalidade:

A omissão quanto às inconsistências nas demonstrações contábeis prejudicou a transparência da gestão.

- **Nome:** Luzia Francisca dos Santos (Contador contratado)

Conduta:

Elaborar as demonstrações contábeis com inconsistências, quando deveria ter resguardado a veracidade e confiabilidade da informação contábil.

Nexo de Causalidade:

A elaboração de Demonstrações contábeis desprovidas da necessária veracidade e confiabilidade da informação contábil nelas contidas prejudicou a transparência da gestão.

2.1.7. [A8.1] Ausência de registro individualizado dos segurados

Situação Encontrada:

A Lei nº 9.717/1998 determina o seguinte:

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas



gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

(...)

VII - registro contábil individualizado das contribuições de cada servidor e dos entes estatais, conforme diretrizes gerais;

Observa-se que a Lei geral dos Regimes Próprios determinou em 1998 que eles instituíssem o registro individualizado das contribuições de cada servidor. Quanto a isso, a Portaria MPS nº 402/2008 disciplinou quais informações esse registro deveria conter nos seguintes termos:

Art. 18. O ente federativo manterá registro individualizado dos segurados do RPPS, que conterà as seguintes informações:

I - nome e demais dados pessoais, inclusive dos dependentes;

II - matrícula e outros dados funcionais;

III - remuneração de contribuição, mês a mês;

IV - valores mensais da contribuição do segurado;

V - valores mensais da contribuição do ente federativo.

Parágrafo único. Ao segurado e, na sua falta, aos dependentes devidamente identificados serão disponibilizadas as informações constantes de seu registro individualizado.

A Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37) dispõe o seguinte sobre essa matéria:

Art. 78 - O Município manterá registro individualizado das contribuições dos segurados que conterà, além de nome e matrícula, e demais informações pessoais, inclusive dos dependentes, os seguintes dados:

I - base de contribuição, mês a mês, do segurado e dos entes municipais; e

II - valores mensais e acumulados da contribuição do segurado e dos entes municipais.

Parágrafo único - O segurado receberá extrato anual das informações de que trata este artigo.

Diante da importância desses colegiados, por meio do Ofício GMN/ITA/PREV nº 01/18, itens 19 20 (Doc. 32), inquiriu-se o gestor do RPPS acerca da adoção do registro individualizado das contribuições dos servidores e amostra de desses registros para verificar a sua existência e adequação. Em resposta, apresentou-se Declaração (Doc. 62) a qual continha o seguinte:

Declaramos para fins de prova junto ao Egrégio TCE/PE e visando atender ao item 19 do ofício nº 001/2018 (GMN/ITA/PREV) dirigido A Ilma. Sr.^a Gerente de Previdência do ITAPISSUMAPREV, que o RPPS dispõe do registro individualizado das contribuições dos servidores, em tudo observada a Portaria MPAS 4.992/1999, o qual está inserido no software de recursos humanos/folha de pagamento do município de Itapissuma.



Deve-se frisar que não foi apresentada nenhuma amostra desses registros individualizados. Por outro lado, o entendimento da parte da gestão do RPPS é equivocado por duas razões. A primeira é que o registro individualizado não é um extrato anual e sim um banco de dados cumulativo que deve conter todas as informações financeiras, especialmente, desde a admissão do servidor nos quadros do Município, o que um sistema de folha de pagamento não teria condições de atender.

Por outro lado, o registro individualizado deve estar de posse do regime próprio que pode ser utilizado como contraponto às informações apresentadas pela Administração Municipal ao cadastro municipal e para o controle dos repasses, visto que não possui nenhuma “memória” da situação do servidor em seus aspectos familiares e funcionais, em nada permitindo uma contribuição do RPPS para o aperfeiçoamento dos dados cadastrais. Portanto, qualquer servidor cuja aposentadoria fosse realizada sob a égide da Emenda Constitucional nº 41/2003 poderia ter sua pretensão prejudicada pela ausência de informações da parte da gestão do regime próprio.

Por outro lado, caso o atuário procurasse realizar um levantamento estatístico para estimar a relação entre proventos e remuneração, não teria as informações necessárias, tornando ainda mais imprecisa a definição da taxa de reposição. Esta constitui uma grandeza que exprime o percentual da remuneração do servidor em atividade a qual é repostada por meio dos proventos. Se um servidor perceber proventos equivalentes a 90% da sua remuneração quando em atividade, a taxa de reposição seria igual a 0,90. Com o advento da Emenda Constitucional nº 41/2003, a taxa de reposição deve ser estimada para o cálculo do valor presente dos benefícios futuros. Conclui-se que o registro individualizado não constitui mera formalidade, mas instrumento que possui funções essenciais.

Contudo, frise-se que ele constitui um núcleo e não o banco de dados em sua completude, visto que não contempla algumas informações como tempo de contribuição em outros regimes, data de admissão no ente, na carreira e no cargo, por exemplo. Sem um registro individualizado, o gestor do RPPS simplesmente desconhece grande parte dos segurados, no caso, os servidores ativos, que por si só prejudica qualquer visão da parte dele sobre os riscos inerentes à gestão do regime próprio e, por outro lado, também fragiliza a base de dados e, por consequência, a própria avaliação atuarial.

Portanto, é patente a importância do registro individualizado para o cadastro do servidor a ser utilizado para a avaliação atuarial, para a gestão do regime previdenciário, para o cálculo dos proventos do funcionário, caso ele se aposente pelas regras estabelecidas no §1º do art. 40 da CF/88 ou no art. 2º da Emenda Constitucional nº 41/2003, e para que o controle social do sistema tenha um mínimo de viabilidade. Conclui-se que houve inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição



Federal, visto que não houve a adoção da parte da gestão municipal de medidas que promovessem os equilíbrios financeiro e atuarial.

Quanto à responsabilização, é inequívoco que o Prefeito Municipal, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, contribuiu para a situação observada, visto que ao mesmo caberia acompanhar a gestão do RPPS e empregar os esforços necessários para a existência do registro individualizado, obedecendo não apenas à Portaria MPS nº 402/2008, art. 18, como também à Lei Complementar Municipal nº 686/2007, art. 78 (Doc. 37).

Acresça-se a isso que cabe ao Gerente a gestão do regime próprio do município, o que inclui a administração geral do RPPS e a prática de todos os atos necessários para o saneamento de situações irregulares, ou seja, o que inclui a existência do registro individualizado dos servidores. Em vista disso, cabe também responsabilizar a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros.

Portanto, a gestora do RPPS, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e o Prefeito Municipal, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, respondem pela inobservância da Portaria MPS nº 402/2008, art. 18, da Lei Complementar Municipal nº 686/2007, art. 78 e do art. 40, *caput*, da Constituição Federal, tornando a sua conduta passível da sanção prevista no art. 73, inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Lei Federal, Nº 9717/1998, Art. 1º, inciso VII;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 402/2008, Art. 18, inciso I;
- Lei Complementar Municipal - Itapissuma, Nº 686/2007, Art. 78;
- Constituição Federal, Art. 40, *caput*.

Evidência(s):

- Ofício GMN/ITA/PREV nº 01/18 (Doc. 32);
- Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37);
- Declaração da gestão (Doc. 62).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)

Conduta:

Omitir-se quanto ao acompanhamento da gestão do regime próprio em relação à instituição e disponibilização do registro individualizado das contribuições dos servidores, desatendendo ao Art. 1º, Inciso VIII, da Lei Federal nº 9.717/1998.

Nexo de Causalidade:

A omissão em acompanhar a gestão do regime próprio quanto à implementação do registro individualizado dos servidores resultou em prejuízo à disponibilização de informações para os servidores e para a própria gestão.



- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se na instituição e disponibilização do registro individualizado das contribuições dos servidores, desatendendo ao Art. 1º, Inciso VIII, da Lei Federal nº 9.717/1998.

Nexo de Causalidade:

A omissão em providenciar o registro individualizado dos servidores resultou em prejuízo à disponibilização de informações para os servidores e para a própria gestão.

2.1.8. [A9.1] Transparência reduzida da gestão

Situação Encontrada:

O Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) é o documento que atesta a regularidade do regime de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos de um ente federativo. Para a concessão desse documento, a Portaria MPS nº 204/2008 estabeleceu os seguintes requisitos:

Art. 5º A SPS, quando da emissão do CRP, examinarão cumprimento, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, dos critérios e das exigências abaixo relativas aos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS:

I - observância do caráter contributivo do RPPS, que será cumprido por meio de:

(...)

II - observância do equilíbrio financeiro e atuarial, correspondente à implementação, em lei, atendidos os parâmetros estabelecidos pelas Normas de Atuária aplicáveis aos RPPS, do que segue:

(...)

III - cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares e seus respectivos dependentes;

IV - existência de apenas um RPPS e uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente federativo;

V - participação de representantes dos segurados, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação;

VI - utilização de recursos previdenciários apenas para o pagamento de benefícios e para a taxa de administração do RPPS;

VII - não pagamento de benefícios mediante convênios, consórcios ou outra forma de associação entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios;

VIII - pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do RPPS;



IX - não inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, de parcelas remuneratórias pagas em decorrência de local de trabalho, de função de confiança ou de cargo em comissão e do abono de permanência de que tratam o § 19º do art. 40 da Constituição, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003;

X - manutenção de contas bancárias destinadas aos recursos financeiros do RPPS distintas das contas do tesouro do ente federativo;

XI - concessão de benefícios de acordo com a Lei nº 9.717, de 1998 e Lei nº 10.887, 18 de junho de 2004, observando-se ainda:

(...)

XII - atendimento, no prazo e na forma estipulados, de solicitação de documentos ou informações pelo MPS, em auditoria indireta, ou pelo Auditor Fiscal, em auditoria direta;

XIII - elaboração de escrituração contábil de acordo com Plano de Contas definido por norma específica do MPS;

XIV - observância dos seguintes limites de contribuição previdenciária ao RPPS:

(...)

XV - aplicação dos recursos do RPPS no mercado financeiro e de capitais de acordo com as normas do Conselho Monetário Nacional;

XVI - encaminhamento à SPS, dos seguintes documentos:

- a) legislação completa referente ao regime de previdência social;
- b) Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial - DRAA;
- c) Demonstrativo Previdenciário;
- d) Demonstrativo de Investimentos e Disponibilidades Financeiras;
- e) Comprovante do Repasse e Recolhimento ao RPPS dos valores decorrentes das contribuições, aportes de recursos e débitos de parcelamento;
- f) Demonstrativos Contábeis; e
- g) Demonstrativo da Política de Investimentos.

À primeira vista, os requisitos previstos na Portaria buscam a conformidade do regime próprio quanto às determinações da Legislação como o atendimento da parte dos entes federativos da preservação do equilíbrio financeiro-atuarial e a observância dos limites das alíquotas de contribuição, por exemplo. Outro aspecto a ser destacado é que tais requisitos viabilizam o acompanhamento e fiscalização da gestão dos



regimes próprios pelo Ministério da Previdência, conforme determinação do Art. 9º da Lei Federal nº 9.717/1998.

Entretanto, um aspecto relevante que as exigências da Portaria MPS nº 204/2008 procuram preservar é a própria transparência da gestão do regime próprio, visto que diversas informações enviadas são disponibilizadas ao público em geral pelo Ministério como o DRAA, o Demonstrativo de Informações Previdenciárias (DIPR) e o Demonstrativo de Aplicação e Investimento de Recursos (DAIR), todos eles fornecem elementos para o acompanhamento tanto da gestão financeira quanto da atuarial, permitindo o controle da parte dos segurados e dos órgãos de Controle Externo.

Por outro lado, uma análise mais detalhada da Portaria revela que os documentos e critérios exigidos almejam a adoção de um modelo padrão de gestão que minimamente atenda a necessidade da constituição e funcionamento de um regime próprio equilibrado financeiro e atuarialmente, não sendo impostas exigências complexas tantos em termos técnicos ou financeiros.

Pode-se dizer que a obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) é um sinal de que o regime próprio está minimamente organizado, mas não é garantia de que a gestão dele seja efetiva em termos atuariais e financeiros. Entretanto, a ausência de CRP ou a sua obtenção via judicial é sinal contumaz de desorganização da unidade gestora ou da falta de condições de que ela pudesse funcionar de tal forma que os requisitos para a obtenção do CRP fossem atendidos. A ausência de CRP ou a sua obtenção via judicial é indicador, no mínimo, da ausência de transparência da parte da gestão municipal, prejudicando a efetividade do Princípio da Transparência.

O extrato de consulta, à página eletrônica da previdência (Doc. 63) revela que o Município teve Certificado de Regularidade Previdenciária obtido por via administrativa até o final do exercício de 2008, sendo depois emitido por força de decisão judicial a partir do exercício de 2012. Para verificar a razão da ausência de CRP, obteve-se o extrato de irregularidades (Doc. 64) o qual informava as seguintes inconsistências:

- Caráter contributivo (pagamento de contribuições parceladas);
- Demonstrativo de Informações Previdenciárias e de Repasses - informações inconsistentes e caráter contributivo;
- Ausência de envio das informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, exigido desde 2008;
- Envio parcial do Demonstrativo de Informações Previdenciárias e de Repasses, exigido a partir do exercício de 2014.



O âmago dos problemas está no termo de parcelamento nº 695/2014 que nunca foi adimplido e nas diferenças observadas na execução do termo de parcelamento nº 123/2016, ou seja, há pendências que comprovam problemas no financiamento do regime próprio, segundo o item 2.1.9 deste relatório.

As irregularidades que motivaram a denegação do CRP via administrativa estão intimamente ligadas a problemas de gestão, os quais estão impactando negativamente a sustentabilidade dos regimes próprios, criando o risco de inviabilidade fiscal desses entes federativos e ainda servindo como óbice para a ação do Controle Externo.

No caso do Tribunal de Contas, as informações negadas pelo Município impedem a sua disponibilidade em meio de acesso público, prejudicando não apenas o Controle Externo, mas também o controle social pelo cidadão, tanto o concomitante quanto o posterior.

As informações negadas ou com consistência questionada impactam na auditoria, pois os demonstrativos estruturam as informações do regime próprio, as quais são de interesse para a análise específica da gestão dessa unidade singular da Administração Pública e que a auditoria in loco não consegue compensar e, por outro lado, a própria gestão passa a não ter conhecimento mínimo e confiável sobre os seus resultados, indicadores e desempenho, tornando impraticável qualquer aperfeiçoamento da administração dessa unidade.

Portanto, configurou-se inobservância ao art. 5º da Portaria MPS nº 204/2008 e do Princípio da Transparência, prejudicando o controle dos atos de gestão do regime próprio, além de pôr em risco os interesse municipais, pois a decisão judicial pode ser revista e, assim, o Município ficaria impedido de celebrar convênios voluntários ou de realizar a compensação previdenciário.

Essa irregularidade é relevante quanto ao Estado de Pernambuco, visto que 74,66% dos regimes próprios municipais obtiveram seu CRP via judicial, comprovando restrições sérias na transparência das gestões e na regularidade dos repasses, o que explicaria a baixa capitalização do sistema e o crescente impacto negativo tanto na ação do Controle Externo quanto nas contas municipais.

Cabe responsabilizar o gestor do regime próprio, pois caberia à unidade gestora do regime próprio zelar pelo envio das informações e documentos exigidos pelo normativo mencionado, o que vincula a pessoa da Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros.



A responsabilização também cabe à pessoa do Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, que em razão de sua condição como gestor maior do Município é o responsável pelas políticas previdenciárias em nível municipal, o que inclui acompanhar as atividades do regime próprio a fim de viabilizar a sustentabilidade do RPPS, acompanhamento este totalmente prejudicado pela ausência dos demonstrativos neste item mencionados.

As condutas da pessoa da gestora, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e a pessoa do Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, estão vinculadas à inobservância do art. 5º da Portaria MPS nº 204/2008 e do Princípio da Transparência, tornando a sua conduta passível da sanção prevista no art. 73, inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 204/2008, Art. 5º;
- Princípio da Transparência.

Evidência(s):

- Extrato de irregularidades emitido pelo MPAS (Doc. 64);
- Extrato de consulta de CRP emitidos (Doc. 63).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)

Conduta:

Omitir-se no acompanhamento da gestão do regime próprio a fim de verificar se ela estaria atendendo às exigências postas pela Legislação Federal sobre a matéria previdenciária.

Nexo de Causalidade:

A omissão em acompanhar a gestão do regime próprio acarretou no desatendimento da parte desta da Legislação Federal sobre a matéria previdenciária.

- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se no envio de documentos ao Ministério de Previdência que promoveu o prejuízo à necessária transparência da gestão do regime próprio, desatendendo o Art. 5º da Portaria MPS nº 204/2008.

Nexo de Causalidade:

A omissão em providenciar o envio da documentação exigida pela Legislação resultou em prejuízo à transparência da gestão do regime próprio.



2.1.9. [A10.1] Irregularidades na execução dos termos de parcelamentos

Situação Encontrada:

A Prefeitura celebrou termos de parcelamento em 2016 (Doc. 23) junto ao regime próprio que compartilhavam as seguintes disposições comuns:

CLÁUSULA TERCEIRA - Da atualização dos valores

(...)

Parágrafo primeiro - As parcelas vincendas determinadas na Cláusula Segunda serão atualizadas pelo IPCA acumulado desde o mês da consolidação dos débitos até o mês anterior ao vencimento da respectiva parcela em que tenha sido disponibilizado pelo órgão responsável por sua apuração acrescido de juros legais simples de 0,50% ao mês (zero vírgula cinco por cento ao mês), acumulados desde o mês da consolidação até o mês anterior ao do vencimento da respectiva parcela, visando manter o equilíbrio financeiro e atuarial.

Parágrafo segundo - Em caso de atraso no pagamento de quaisquer das parcelas sobre o valor atualizado até a data de seu vencimento, incidirá atualização pelo IPCA acumulado desde o mês do vencimento até o mês anterior ao do pagamento da respectiva parcela em que tenha sido disponibilizado pelo órgão responsável por sua apuração e acréscimo de juros legais de 0,50% ao mês (zero vírgula cinco por cento ao mês), acumulados desde o vencimento até o mês anterior ao do pagamento e multa de 2,00% (dois por cento).

Cabe frisar que os critérios de atualização foram estabelecidos pela Lei Municipal nº 925/2015, art. 2º (Doc. 61). Com base nesses critérios, nos empenhos de recolhimento das prestações (Doc. 59) e nos extratos bancários (Doc. 60), realizou-se o exame da atualização das prestações desses parcelamentos (Apêndice VIII) do qual se extraiu diferenças apuradas em relação ao termo de parcelamento nº 123/2016 (Doc. 29).

Parcela	Valor Atualizado	Valor Pago	Diferença
1	59.243,30	53.485,39	5.757,91
2	59.787,65	54.755,60	5.032,05
3	60.445,15	55.363,36	5.081,79
4	61.213,14	56.072,65	5.140,49
5	61.726,39	56.544,95	5.181,44
6	62.349,38	57.112,04	5.237,34
7	62.928,55	57.644,81	5.283,74
8	63.285,44	57.967,80	5.317,64
9	63.758,83	63.776,99	(18,16)
10	64.184,51	64.198,70	(14,19)
Total a recolher	618.922,34	576.922,29	42.000,05

Fonte: Termos de parcelamento, empenhos e extratos bancários (Docs. 29, 59 e 60).



Constata-se que a atualização não foi realizada de forma adequada na execução do termo de parcelamento nº 123/2016, sendo apenas regularizada a partir do pagamento da parcela nº 09. Entretanto, não foi registrado o recolhimento das diferenças observadas em relação às oito primeiras prestações. Além disso, constatou-se que as parcelas 01, 05 e 09 do parcelamento nº 123/2016 foram pagas intempestivamente. O mesmo fato foi observado em relação à primeira prestação do termo nº 752/2016. Não foi constatado o recolhimento da multa de 2% sobre o valor atualizado da prestação que estava prevista nos termos de parcelamento.

Ao lado disto, cabe frisar que as diferenças observadas nas oito primeiras prestações do termo nº 123/2016 têm a mesma natureza de recolhimento em atraso, incidindo sobre elas a multa contratual de 2% prevista no art. 57, § 6º, da Lei Complementar nº 686/2007 (Doc. 37). Com base no valor atualizado das prestações constante do Apêndice VIII, estimou-se o valor da multa decorrente dos pagamentos em atraso, detalhado na tabela a seguir posto. Cabe esclarecer que, no caso de prestações pagas em atraso e a menor, considerou-se o valor atualizado da parcela.

TERMO Nº 123/2016		
Parcela	Valor Devido	Multa (R\$)
1	59.243,30	1.184,87
2	5.032,05	100,64
3	5.081,79	101,64
4	5.140,49	102,81
5	61.726,39	1.234,53
6	5.237,34	104,75
7	5.283,74	105,67
8	5.317,64	106,35
9	63.758,83	1.275,18
Total	618.922,34	4.316,44
TERMO Nº 752/2016		
Parcela	Valor Devido	Multa (R\$)
1	15.302,36	306,05
Total	15.302,36	306,35
MULTA A PAGAR		4.622,79

Fonte: Termos de parcelamento, empenhos e extratos bancários (Docs. 29, 59 e 60).

Portanto, apurou-se que houve recolhimento a menor quando do pagamento das prestações do termo de parcelamento no valor de R\$ 42.000,05 que contraria o art. 40, *caput*, da Constituição Federal e o art. 2º da Lei Municipal nº 925/2015 (Doc. 61) que define os critérios de atualização das prestações de parcelamentos. Por outro lado, também houve inobservância à Lei Complementar Municipal nº 686/2007, art. 57, §6º



(Doc. 37) que impunha a multa de 2% sobre as prestações não recolhidas ou recolhidas intempestivamente, gerando o total de R\$ 4.622,79 de ônus de sanção pecuniária.

Salvo comprovação de exclusão de responsabilidade da parte do gestor responsável pelo repasse das contribuições do ente municipal ou do Prefeito por força do art. 61 da Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37), o montante de multa não deve ser suportado pelo erário municipal e sim pelos agentes que deram causa a esse dano. Portanto, o montante de R\$ 4.622,79 constitui ônus indevido imposto ao erário que deve ser suportado pelo dirigente máximo do Poder Executivo, no caso, o então Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier.

Além disso, cabe transcrever a seguinte Súmula do Tribunal de Contas:

Súmula nº 10. A alegação de obediência hierárquica ao prefeito não isenta de responsabilidade o gestor do fundo ou instituto de previdência que deixou de comunicar tempestivamente as irregularidades ocorridas ao Tribunal de Contas, como nos casos de não repasse de recursos, saque indevido ou desvio.

Desconhece-se qualquer comunicação da parte do gestor do regime próprio para esta Egrégia Corte acerca desses recolhimentos parciais que aliada a inércia da parte da gestão do RPPS, vinculou a pessoa da gestora, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, à irregularidade aqui tratada.

Portanto, a gestora do regime próprio, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e o Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, respondem solidariamente pela inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal, da Lei Complementar Municipal nº 686/2007, art. 57, §6º, e do art. 2º da Lei Municipal nº 925/2015, tornando as suas condutas passíveis da sanção prevista no art. 73, inciso II, da Lei Orgânica do TCE/PE sem prejuízo da imposição de ressarcimento à pessoa do Prefeito do valor de R\$ 4.622,79 à pessoa do Prefeito.

Além disso, cabe à Prefeitura providenciar o recolhimento das diferenças constatadas no pagamento das oito primeiras prestações do termo de parcelamento nº 123/2016, cujo valor atualizado e consolidado ao final de 2016 chegava a R\$ 44.344,82. Em razão da imposição sobre o erário, cabe a notificação ao atual prefeito municipal, o Sr. José Bezerra Tenório Filho, para que ele possa exercer o direito de resguardar o interesse do município.

Critério(s) de Auditoria:

- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 402/2008, Art. 5º, inciso II;
- Constituição Federal, Art. 40, *caput*;
- Lei Municipal - Itapissuma, Nº 925/2015, Art. 2º;



- Lei Complementar Municipal - Itapissuma, Nº 686/2007, Art. 57, §6º;
- Súmula, Tribunal de Contas do Estado, PE, Súmula nº 10.

Evidência(s):

- Termos de parcelamento de 2016 (Doc. 29);
- Empenhos de recolhimento das prestações (Doc. 59);
- Extratos bancários (Doc. 60);
- Lei Municipal nº 925/2015 (Doc. 61);
- Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37);
- Exame da atualização das prestações dos termos de parcelamentos (Apêndice 08).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)

Conduta:

Realizar recolhimento intempestivo de prestações de parcelamentos devidas ao Regime Próprio em inobservância à legislação.

Nexo de Causalidade:

O recolhimento intempestivo de prestações de parcelamentos devidas ao Regime Próprio acarretou na imposição indevida de encargos financeiros sobre o erário.

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)

Conduta:

Atualizar as prestações de termos de parcelamento de forma inadequada em prejuízo para o regime próprio.

Nexo de Causalidade:

A atualização inadequada das prestações de termos de parcelamento prejudicou a necessária capitalização do regime próprio.

- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto às inconsistências no procedimento de atualização de prestações de termos de parcelamento.

Nexo de Causalidade:

A omissão em sanear a irregularidade relacionada à atualização de prestações de termos de parcelamento resultou em prejuízo à necessária capitalização do regime próprio.

- **Nome:** José Bezerra Tenório Filho (Prefeito)

Conduta:

Representar o município perante outros órgãos e entes federativos, resguardando o interesse municipal

Nexo de Causalidade:

A representação do município resulta na necessidade de notificação do prefeito para que este possa resguardar o interesse municipal.



2.1.10. [A11.1] Repasse parcial das contribuições devidas ao regime próprio

Situação Encontrada:

A Constituição Federal, no caput do artigo 6º, estabelece a Previdência Social como um direito social do cidadão. Em seu artigo 40 assegura aos servidores públicos o regime de previdência nos seguintes termos:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

Da leitura do artigo 40 da Constituição Federal acima transcrito, também se observa a preocupação expressa na Carta Magna quanto à solidez do regime, ao preconizar o equilíbrio financeiro e atuarial como critério a ser observado. A Lei Federal nº 9.717/98 disciplina a organização e o funcionamento dos Regimes Próprios de Previdência (RPPS), preceituando que eles devem garantir o equilíbrio financeiro e atuarial e que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis por eventuais insuficiências financeiras dos seus respectivos regimes.

No mesmo sentido, a Lei Complementar Federal nº 101/2000 determina o seguinte:

Art. 69 - O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para os seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará, com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

A essência do RPPS é a gestão do patrimônio coletivo dos segurados para transformar a poupança presente em benefícios futuros, quando os servidores deixarem de ser ativos. Para que isto se concretize é fundamental que se deva buscar o equilíbrio financeiro. O equilíbrio financeiro é atingido quando se garante a equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro (art. 2º, inc. I, da Portaria MPS nº 403/08). Ou seja, considera-se que o RPPS está em equilíbrio financeiro quando o que se arrecada dos participantes do sistema previdenciário é suficiente para custear os benefícios por ele assegurados (resultado previdenciário maior ou igual a zero).



Para que o equilíbrio financeiro seja atingido no futuro, cabe ao regime próprio aplicar os recursos disponíveis com o intuito de que sejam gerados rendimentos que somados aos valores existentes possa ser garantido o pagamento dos benefícios. Portanto, não apenas deve haver o repasse das contribuições devidas pelos servidores e entes, mas que tal repasse seja tempestivo tanto para que a programação financeira do RPPS possibilite o pagamento dos benefícios do exercício sem sacrificar rendimentos pelo resgate antecipado de algum investimento quanto pela perda de ganhos financeiros pela aplicação postergada de recursos.

Para resguardar o regime próprio, a Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37) determinou o seguinte:

Art. 57 - Omissis...

§ 5º - As contribuições previstas nos incisos I e III do *caput* serão creditadas na conta do ITAPISSUMA PREV, até o dia dez do mês subsequente ao mês da competência, observado o compromisso com a data de pagamento da folha de aposentados e pensionistas.

§ 6º - Sobre as contribuições mencionadas no § 5º, não creditadas na conta do ITAPISSUMA PREV no prazo estabelecido, incidirá multa de dois por cento e juros à razão de um por cento ao mês, calculado sobre o débito atualizado pelo INPC da Fundação Getúlio Vargas ou pelo índice que vier eventualmente a substituí-lo, até a data de seu efetivo pagamento.

(...)

Art. 61 - O Prefeito do Município, o Presidente da Câmara Municipal, os Presidentes de Autarquias e Fundações e os ordenadores de despesa serão responsabilizados solidariamente, na forma da Lei, caso o recolhimento das contribuições dos órgãos sob sua responsabilidade não ocorra na data e condições previstas nesta Lei.

Os dispositivos transcritos estabelecem um prazo limite para o tempestivo repasse, viabilizando o necessário ganho dos regimes próprios através de aplicações e também resguardando o fluxo financeiro da unidade gestora quanto ao pagamento das despesas administrativas e, principalmente, dos benefícios.

O art. 61 da mencionada lei, impõe a responsabilidade solidária dos gestores de cada Poder, órgãos ou entidades e ordenadores de despesas caso o recolhimento das contribuições devidas deixarem de ser repassadas na data e condições previstas em Lei. Assim, os encargos financeiros não devem ser suportados pelo erário municipal e sim pelos agentes que deram causa a esses encargos.

Esse entendimento não é desarrazoado, visto que o art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 determina que deve haver ação planejada da parte da gestão do ente para antecipar riscos e procurar mitigar o seu impacto nas contas



públicas. No caso das obrigações previdenciárias, estas são previsíveis quanto ao seu valor estimado antes mesmo do início do exercício, o que permite ao gestor antecipar a programação financeira e buscar forma de racionalizar os gastos com pessoal.

Com base nos extratos (Doc. 60), Demonstrativos de Recolhimento de Contribuições da Prefeitura e Fundos (Docs. 65 e 66), assim como resumos das folhas de pagamento (Doc. 35), elaborou-se o quadro que detalha as contribuições a cargo do ente vencidas no exercício e não repassadas.

CONTRIBUIÇÕES A CARGO DO ENTE				
Mês	Devido	Bem. Pagos diretamente	Recolhido	Pendente
Janeiro	175.189,98	8.231,35	100.423,98	66.534,65
Fevereiro	174.362,92	8.234,19	0,00	166.128,73
Março	171.359,22	8.248,67	0,00	163.110,55
Abril	190.461,57	7.803,17	0,00	182.658,40
Mai	177.339,72	3.552,09	0,00	173.787,63
Junho	176.541,63	3.552,09	0,00	172.989,54
Julho	180.304,87	3.502,53	146.489,99	30.312,35
Agosto	177.278,36	1.519,60	0,00	175.758,76
Setembro	176.599,75	1.467,20	0,00	175.132,55
Outubro	176.910,15	1.467,20	175.442,96	-0,01
Novembro	173.497,24	1.174,76	172.322,48	0,00
TOTAL	1.949.845,41	48.752,85	594.679,41	1.306.413,15

Fonte: resumos de folhas, extratos e demonstrativos de recolhimento de contribuições (Docs. 35, 60, 65 e 66).

O quadro expõe que houve recolhimento parcial de contribuições a cargo do ente no montante de R\$ 1.306.413,15. Por meio do termo de parcelamento nº 752/2016 (Doc. 29), a Prefeitura realizou o parcelamento do débito original da ordem de R\$ 910.639,23. Contudo, restou sem recolhimento o montante de R\$ 395.773,93 referente ao primeiro trimestre de 2016 e que não foi objeto de nenhum parcelamento.

O não recolhimento integral das contribuições previdenciárias compromete as finanças municipais na medida em que os orçamentos municipais futuros cada vez mais ficam comprometidos com o pagamento de contribuições previdenciárias, visto que somado às contribuições do mês, deve-se pagar as contribuições em atraso. Além disso, cabe frisar que o recolhimento parcial configurou inobservância do art. 1º §1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 que impõe ao gestor uma ação planejada para evitar essa irregularidade aqui descrita. Pode a gestão alegar que parcelou parte desse débito, contudo, cabe transcrever o seguinte entendimento do TCE/PE:

Súmula nº 08. Os parcelamentos de débitos previdenciários não isentam de responsabilidade o gestor que tenha dado causa ao débito, salvo se demonstrar força maior ou grave queda na arrecadação.

Quanto à responsabilização pelo repasse parcial das contribuições da Prefeitura e dos fundos municipais, além do fato de que parte dos débitos está pendente de



pagamento ou parcelamento, é cabível ao Prefeito do Município, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, tanto em razão de sua condição de ordenador de despesa quanto como gestor maior do ente federativo e principal figura na tomada de decisões políticas na área previdenciária, cuja responsabilidade é manifesta pelo art. 61 da Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37).

Além disso, cabe transcrever a seguinte Súmula do Tribunal de Contas:

Súmula nº 10. A alegação de obediência hierárquica ao prefeito não isenta de responsabilidade o gestor do fundo ou instituto de previdência que deixou de comunicar tempestivamente as irregularidades ocorridas ao Tribunal de Contas, como nos casos de não repasse de recursos, saque indevido ou desvio.

Desconhece-se qualquer comunicação da parte do gestor do regime próprio para esta Egrégia Corte acerca desses recolhimentos parciais que aliada a inércia da parte da gestão do RPPS, vinculou a pessoa da gestora, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro Barros, à irregularidade aqui tratada.

Portanto, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier e a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro Barros, respondem pela inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal, do art. 1º §1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 e do art. 57, § 5º da Lei Municipal nº 686/2007, tornando a sua conduta passível da sanção prevista no art. 73, Inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Além disso, cabe à Prefeitura providenciar o recolhimento ou o parcelamento do débito ainda pendente no valor de R\$ 395.773,93 das diferenças constatadas no pagamento das oito primeiras prestações do termo de parcelamento nº 123/2016, cujo valor atualizado e consolidado ao final de 2016 chegava a R\$ 431.552,37. Em razão da imposição sobre o erário, cabe a notificação ao atual prefeito municipal, o Sr. José Bezerra Tenório Filho, para que ele possa exercer o direito de resguardar o interesse do município.

Critério(s) de Auditoria:

- Constituição Federal, Art. 40, *caput*;
- Lei Complementar Federal, Nº 101/2000, Art. 1º, §1º;
- Lei Complementar Federal, Nº 101/2000, Art. 69;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 2º, inciso I;
- Lei Complementar Municipal - Itapissuma, Nº 686/2007, Art. 61;
- Lei Complementar Municipal - Itapissuma, Nº 686/2007, Art. 57, §5º ao §6º;
- Súmula, Tribunal de Contas do Estado, PE, Súmula nº 08;
- Súmula, Tribunal de Contas do Estado, PE, Súmula nº 10.



Evidência(s):

- Extratos bancários (Doc. 60);
- Resumo das folhas de pagamento de 2016 (Doc. 35);
- Demonstrativos de Recolhimento de Contribuições da Prefeitura 2016 (Doc. 65);
- Demonstrativos de Recolhimento de Contribuições dos fundos municipais 2016 (Doc. 66);
- Termos de parcelamento de 2016 (Doc. 29).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)

Conduta:

Omitir-se quanto à obrigatoriedade de recolhimento de contribuições previdenciárias a cargo do ente, desatendendo ao caráter contributivo previsto no Art. 40, Caput, da Constituição Federal.

Nexo de Causalidade:

A omissão em recolher as contribuições em sua completude resultou no incremento da dívida municipal e na assunção indevida de encargos moratórios.

- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto à inadimplência parcial de órgãos municipais quanto às contribuições devidas ao regime próprio, desatendendo ao caráter contributivo previsto no Art. 40, Caput, da Constituição Federal.

Nexo de Causalidade:

A omissão quanto à inadimplência parcial de órgãos municipais resultou em prejuízo ao equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio.

- **Nome:** José Bezerra Tenório Filho (Prefeito)

Conduta:

Representar o município perante outros órgãos e entes federativos, resguardando o interesse municipal

Nexo de Causalidade:

A representação do município resulta na necessidade de notificação do prefeito para que este possa resguardar o interesse municipal.

2.1.11. [OA.1] Base cadastral com informações incompletas

Situação Encontrada:

O custo da manutenção de um sistema previdenciário é determinado essencialmente por três fatores: base normativa, base cadastral e base atuarial. A base normativa define os critérios para elegibilidade dos segurados para o gozo de benefícios e o valor deles. A base atuarial envolve o procedimento técnico que, fundado em critérios biométricos (dados de cada participantes), demográficos (probabilidade de eventos como morte ou invalidez) e econômicos (salários e fatores macroeconômicos), permite estimar o montante das obrigações futuras do sistema



junto aos segurados. Isso permite discutir o próprio modelo previdenciário adotado e as formas de financiamento.

A base cadastral envolve a gestão no aspecto da base de dados que irá informar o atuário dos elementos essenciais para estimar os custos do sistema e propor um plano de custeio. Portanto, o cadastro possui duas facetas relevantes: a gestão e o custeio. Pelo aspecto da gestão, o cadastro é a forma de controle a qual permite o acompanhamento não apenas das concessões quanto o valor e manutenção, mas também quanto à adequação delas à base normativa existente. Um cadastro desprovido da devida confiabilidade revela problemas de gestão e até de desenho institucional.

Pelo lado do custeio, o cadastro irá fornecer as informações biométricas que permitiriam estimar os futuros gastos com o pagamento de benefícios aos segurados e pensionistas, viabilizando sua apreciação à luz da base normativa quanto ao custeio desse ônus. Assim, caso o financiamento seja considerado inadequado, cabe a tomada de decisão política sobre a maneira de suplementar a receita existente.

Em vista disso, o cadastro não é uma mera formalidade ou elemento cuja inconsistência de informações pode ser suprida continuamente por meio da adoção de premissas da parte do atuário, especialmente porque também reflete problemas de controle na gestão. Quanto à base cadastral, a Portaria MPS nº 403/2008 determina o seguinte:

Art. 12. A avaliação atuarial deverá contemplar os dados de todos os servidores ativos e inativos e pensionistas, e seus respectivos dependentes, vinculados ao RPPS, de todos os poderes, entidades e órgãos do ente federativo.

O dispositivo em questão vem de encontro ao entendimento exposto, pois ele exige que as informações necessárias para a realização da avaliação componham a base cadastral, sendo a utilização de hipóteses atuariais como data de entrada no mercado ou adoção do modelo de família apurado pelo IBGE exceção e não regra. Essencialmente, as seguintes informações devem constar no cadastro:

- ❑ **Identificação pessoal do segurado** - permite individualizar o segurado dentro da massa de participantes.
- ❑ **Data de nascimento do segurado** - as tábuas de sobrevivência fornecem a probabilidade de um indivíduo sobreviver da idade “x” para “x + 1”. Assim, a data de nascimento permite estimar a probabilidade do servidor estar vivo em atividade (mensurar a receita potencial) ou na inatividade (mensurar a despesa potencial).
- ❑ **Sexo do segurado** - Podem ser utilizadas tábuas de sobrevivência por sexo, visto que as mulheres alcançam idade mais avançada em média,



apesar de que as normas de atuária não exigem a adoção de tábuas por sexo.

- ❑ **Data de admissão no ente** - viabiliza o cálculo do tempo de serviço vinculado ao regime.
- ❑ **Data de admissão no cargo/carreira** - permite verificar o atendimento das exigências constitucionais para obter a integralidade/paridade.
- ❑ **Salário de contribuição** - viabilizar o cálculo das contribuições (receita potencial) e dos benefícios (despesa potencial).
- ❑ **Tempo de serviço para o RGPS/outros regimes próprios** - essas informações são agregadas ao tempo total de serviço para verificar a elegibilidade para a aposentadoria e estimar a compensação previdenciária.
- ❑ **Estado civil** - informa sobre a existência de dependente que pode entrar em gozo vitalício da pensão por morte.
- ❑ **Data de nascimento do cônjuge/companheira(o)** - permite estimar a probabilidade de sobrevivência do cônjuge (despesa potencial) em caso de morte do servidor em atividade ou de aposentado.
- ❑ **Data de nascimento dos dependentes** - permite estimar a probabilidade de sobrevivência do dependente (despesa potencial) em caso de morte do servidor em atividade ou de aposentado.
- ❑ **Condição do dependente (válido/inválido)** - permite informar se a pensão por morte teria natureza temporária ou vitalícia

Especificamente em relação aos inativos, seriam necessários:

- ❑ **Condição do aposentado (válido/inválido)** - pessoas inválidas utilizam tábua de sobrevivência distinta e, em razão disso, iria afetar a probabilidade de sobrevivência (despesa potencial).
- ❑ **Data de início do benefício** - Permite ao atuário ajustar o risco de gozo do benefício pelo segurado ao atender as exigências de elegibilidade.

Essas informações são relevantes para definir a amplitude do cadastro em relação aos dados biométricos. A ausência de algumas informações gera “pontos cegos” no cálculo, riscos que não podem ser mensurados ou que forçam a definição de hipóteses atuariais para prover as omissões como definição do grupo familiar ou a idade do cônjuge, por exemplo. Quanto à qualidade das informações do cadastro, a mesma portaria determina o seguinte:

Art. 13. O Parecer Atuarial deverá conter, de forma expressa, a avaliação da qualidade da base cadastral, destacando a sua atualização, amplitude e consistência.

§ 1º Caso a base cadastral dos segurados esteja incompleta ou inconsistente, o Parecer Atuarial deverá dispor sobre o impacto em relação ao resultado



apurado, devendo ser adotadas, pelo ente federativo, providências para a sua adequação até a próxima avaliação atuarial.

§ 2º Inexistindo na base cadastral informações sobre o tempo de contribuição efetivo para fins de aposentadoria, será considerada a diferença apurada entre a idade atual do segurado e a idade estimada de ingresso no mercado de trabalho, desde que tecnicamente justificada no Parecer Atuarial, respeitado o limite mínimo de dezoito anos.

§ 3º Na falta ou inconsistência de dados cadastrais dos dependentes, deverá ser estimada a composição do grupo familiar para fins de cálculo do compromisso gerado pela morte do servidor ativo ou inativo, esclarecendo-se, no Parecer Atuarial, os critérios utilizados, sempre numa perspectiva conservadora quanto aos impactos na diminuição das obrigações do RPPS.

Esse dispositivo dispõe que o cadastro deve ser periodicamente atualizado para que as informações biométricas e econômicas realmente reflitam a realidade da massa de segurados. Ele ainda deve ser amplo, isto é, deve agregar todos os segurados e dependentes do regime próprio, independente do Poder, órgão ou entidade a que está vinculado. A amplitude também envolve o rol de informações do segurado e/ou dependente. Ou seja, não adianta que o cadastro seja atual e não tenha informações essenciais como tempo de contribuição anterior a outro regime previdenciário.

Por último, as informações devem ser consistentes, elas devem ser confiáveis. Discrepâncias de dados em razão da fonte consultada ou do período em que a informação foi coletada, ou a ausência de lógica na informação como idade de admissão inferior a dezoito anos, tudo isso concorre para a adoção de ajustes da parte do atuário e para a perda de confiabilidade nos resultados da avaliação atuarial. Em virtude disso, a Portaria MPS nº 403/2008 determina que a avaliação contenha uma apreciação do cadastro disponibilizado pelo ente quanto à completude e consistência para que se possa aperfeiçoar tal fonte de informação.

A apreciação do cadastro disponibilizado ao atuário contida no demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2016 - Base Cadastral (Doc. 46), revelou os seguintes problemas:

- ❑ **Segurados ativos** - ausência de informações sobre estado civil, data de nascimento de cônjuge, o tempo de contribuição para outros regimes próprios, número de dependentes e data de nascimento do dependente mais novo;
- ❑ **Segurados inativos** - ausência de informações sobre estado civil, data de nascimento do cônjuge, tempo de contribuição para outros regimes, número de dependentes e a data de nascimento do dependente mais novo.



Quanto a essas omissões, a Portaria MPS nº 403/2008 dispõe o seguinte:

Art. 13. O Parecer Atuarial deverá conter, de forma expressa, a avaliação da qualidade da base cadastral, destacando a sua atualização, amplitude e consistência.

§ 1º Caso a base cadastral dos segurados esteja incompleta ou inconsistente, o Parecer Atuarial deverá dispor sobre o impacto em relação ao resultado apurado, devendo ser adotadas, pelo ente federativo, providências para a sua adequação até a próxima avaliação atuarial.

§ 2º Inexistindo na base cadastral informações sobre o tempo de contribuição efetivo para fins de aposentadoria, será considerada a diferença apurada entre a idade atual do segurado e a idade estimada de ingresso no mercado de trabalho, desde que tecnicamente justificada no Parecer Atuarial, respeitado o limite mínimo de dezoito anos.

A ausência de informações sobre o tempo de serviço anterior ou da idade do cônjuge em si não impedem a realização do cálculo atuarial, visto que o transcrito dispositivo da portaria estabelece critérios para suprir essas lacunas, contudo, cabe explicitar na avaliação atuarial e, por conseguinte, no DRAA a existência dessas lacunas e os critérios adotados, sendo possível a adoção de tábuas de experiências que consistem em tabelas construídas com base em informações estatísticas extraídas de bancos de dados de diversos regimes próprios, permitindo extrair a probabilidade, por exemplo, de que um servidor tenha dependente elegível para pensão em determinada idade. No caso em exame, o impacto das incompletude foi ignorado na avaliação, induzindo à conclusão de que o cadastro estava adequado.

Como a avaliação atuarial é uma fonte essencial para a formulação da estratégia política na área previdenciária, a probabilidade de que riscos sejam subestimados ou que o plano de custeio seja inadequado, por exemplo, é incompatível com a determinação posta no art. 40, *caput*, da Constituição Federal em conjunto com o art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (LRF).

Quanto à situação nacional, o Acórdão TCU nº 2.973/2016 expressou o seguinte entendimento:

De qualquer forma, apesar de tais ajustes pelos atuários mitigar os efeitos da inexatidão da cobertura das bases DRAA, a utilização de tais bases compromete a confiabilidade das projeções atuariais de receitas e despesas para os RPPS, podendo induzir os gestores de tais regimes a decisões descoladas da realidade ou mesmo equivocadas (**Acórdão TCU 2.973/16 - Plenário - Voto Min. Vital do Rêgo**)

Deficiências de completude e de consistência na base cadastral exprimem tanto problemas de gestão do regime próprio quanto restrições na política previdenciária do ente federativo, o qual não atribui a necessária importância a esse tema, visto que a principal fonte para a tomada de decisão, a avaliação atuarial, tem a sua confiabilidade e precisão prejudicadas.



A situação configura inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal e dos arts. 12 e 13 da Portaria MPS nº 403/2008 em razão da falta de confiabilidade nos resultados da avaliação atuarial motivada pela ausência da completude e consistência necessárias para os dados da base cadastral utilizada. Essa conduta prejudicou a devida evidenciação da situação atuarial e a consequente tomada de decisão para a buscar o equilíbrio atuarial e financeiro do RPPS.

Quanto à responsabilização, os problemas cadastrais envolveram tanto a base de dados pertencente aos órgãos municipais quanto aquela sob a guarda direta do RPPS, no caso, pensionistas e aposentados. Em vista disso, cabe vincular a pessoa da gestora do regime próprio, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, à irregularidade aqui tratada.

Por outro lado, o então Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, responde solidariamente pela irregularidade em exame face à sua condição de Chefe do Poder Executivo e responsável maior pela política previdenciária municipal, além do fato de que o cadastro dos servidores ativos é de sua guarda e responsabilidade.

Portanto, a gestora, a Sr.^a Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros, e o Prefeito, o Sr. Cláudio Luciano da Silva Xavier, respondem solidariamente pela inobservância do art. 40, *caput*, da Constituição Federal, do art. 1º, §1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 e do art. 13 da Portaria MPS nº 403/2008, tornando a sua conduta passível da sanção prevista no art. 73, inciso III, da Lei Orgânica do TCE/PE.

Critério(s) de Auditoria:

- Constituição Federal, Art. 40, *caput*;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 13;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 12;
- Lei Complementar Federal, Nº 101/2000, Art. 1º, §1º;
- Acórdão - Plenário, Tribunal de Contas da União, Nº 2973/2016.

Evidência(s):

- Demonstrativo de resultado de avaliação atuarial 2016 (Doc. 46).

Responsável(is):

- **Nome:** Cláudio Luciano da Silva Xavier (Prefeito)
- **Nome:** Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros (Diretora Executiva)

Conduta:

Omitir-se quanto à necessária consistência das informações cadastrais, desatendendo à Portaria MPS nº 403/2008, Art. 12, quando deveria ter resguardado a confiabilidade do cálculo atuarial.

Nexo de Causalidade:



A omissão em resguardar a consistência das informações cadastrais resultou em prejuízo à confiabilidade da avaliação atuarial e de seu papel como instrumento de planejamento da gestão do regime próprio.

2.2. CONFORMIDADES

2.2.1. [A12.1] Taxa de administração do RPPS

Situação Encontrada:

A Portaria MPS nº 402/2008 disciplinou da seguinte forma a questão do uso dos recursos previdenciários para fim diverso do pagamento de benefícios:

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

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

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

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

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

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

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

Portanto, o custeio da atividade administrativa do RPPS seria feito com a utilização dos recursos de contribuições previdenciárias, sendo tal gasto limitado a um valor percentual o qual incidiria sobre o total das remunerações, proventos e pensões do exercício anterior ao da prestação, procedimento assemelhado àquele definido pela Constituição em seu Art. 29-A quanto ao limite da despesa total do Poder Legislativo Municipal.

Quanto à taxa devem ser observadas duas colocações do dispositivo. Os recursos disponibilizados podem ser utilizados para a aquisição de bens imóveis, os quais devem ser exclusivamente utilizados para o uso próprio da unidade gestora do RPPS. Para viabilizar tais investimentos de porte ou outro empreendimento do Regime Próprio, pode ser constituída reserva com a sobra dos valores não utilizados em razão



da taxa, desde que o texto legal do Município preveja a taxa em questão. A análise da Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37) definiu o seguinte:

Art. 56 - Omissis...

§ 2º As contribuições de que trata este artigo somente poderão ser utilizadas para o pagamento dos benefícios previdenciários previstos nesta Lei e da taxa de administração destinada à manutenção do RPPS.

§ 3º - A taxa de administração prevista no § 2º não poderá exceder a dois pontos percentuais do valor total da remuneração, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativamente ao exercício anterior.

Esse dispositivo torna expresso que havia a destinação do montante correspondente a 2% do total de remuneração, proventos e pensões devidos no exercício anterior. Para viabilizar o acompanhamento da utilização dos recursos da taxa de administração e a constituição de reserva que poderia ser utilizada em exercícios futuros, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) prevê contas específicas tanto para o registro da conta bancária criada para a movimentação desses recursos quanto para o registro das aplicações e investimentos com tais recursos.

Os saldos não aplicados podem ser utilizados em exercícios subsequentes e, por conseguinte, as despesas cuja fonte eram esses valores, deveriam ser abatidas do montante de gastos apurados para o cálculo da taxa de administração efetiva no exercício. O exame do Balanço Patrimonial (Doc. 05) revelou que não havia saldo de recursos da taxa de administração proveniente de exercícios anteriores e, por causa disso, as despesas administrativas do exercício utilizaram como fonte os recursos afetados para essa espécie de gasto no exercício de 2016.

Feita essa colocação pertinente, realizou-se a análise com base no Demonstrativo do total da remuneração dos vinculados do exercício de 2015 (Doc. 28), o qual indicava a base de cálculo para a definição do limite com despesas administrativas. Com base nesse parâmetro, foram colhidas as informações de despesas administrativas contidas no Demonstrativo da Despesa Segundo a Natureza do RPPS (Doc. 11) e elaborado o demonstrativo a seguir posto.

DADOS - LIMITE	
BASE DE CÁLCULO	25.253.986,53
RECURSOS TAXA ADM ACUMULADOS	0,00
LIMITE DE GASTOS ADMINISTRATIVOS	505.079,73
DADOS - DESPESAS	
VENCIMENTOS E VANTAGENS - PESSOAL	57.894,74
OBRIGAÇÕES PATRONAIS	0,00
OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL	0,00
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	288.285,96



DESPEAS DE CAPITAL	5.120,00
TOTAL DE DESPEAS ADMINISTRATIVAS	351.300,70
PERCENTUAL DE DESPEAS ADMINISTRATIVAS	1,39%

Constata-se que as despesas administrativas alcançaram o montante de R\$ 351.300,70. Portanto, as despesas administrativas chegaram a 1,39%, configurando o atendimento do art. 15, *caput*, da Portaria MPS nº 402/2008.

Critério(s) de Auditoria:

- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 402/2008, Art. 15, inciso I ao VI;
- Lei Complementar Municipal - Itapissuma, Nº 686/2007, Art. 56, §2º ao §3º.

Evidência(s):

- Demonstrativo da despesa realizada, segundo a sua natureza (Doc. 11);
- Demonstrativo do valor total da remuneração, proventos e pensões dos segurados do RPPS do exercício anterior (Doc. 28);
- Balanço Patrimonial 2016 (Doc. 05);
- Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37).

2.2.2. [A13.1] Limites de contribuição

Situação Encontrada:

A Lei Federal n.º 9.717/98, em seu artigo 2.º, (e também o art. 28 da orientação normativa da Secretaria de Políticas de Previdência Social n.º 02/09) estabelece que a contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição.

Por seu turno, o § 1º, do art. 149 da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 41/03, no § 1º, do art. 149, exige que os Estados, Distrito Federal e os Municípios instituam contribuição, cobrada de seus servidores, cuja alíquota não será inferior à contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União (atualmente fixada em 11%). Quanto a isso, a Portaria MPS nº 403/2008 apresenta os seguintes conceitos:

Art. 2º Para os efeitos desta Portaria considera-se:

(...)

XV - Custo Normal: o valor correspondente às necessidades de custeio do plano de benefícios do RPPS, atuarialmente calculadas, conforme os regimes financeiros e método de financiamento adotados, referentes a períodos compreendidos entre a data da avaliação e a data de início dos benefícios;



XVI - Custo Suplementar: o valor correspondente às necessidades de custeio, atuarialmente calculadas, destinadas à cobertura do tempo de serviço passado, ao equacionamento de déficits gerados pela ausência ou insuficiência de alíquotas de contribuição, inadequação da metodologia ou hipóteses atuariais ou outras causas que ocasionaram a insuficiência de ativos necessários às coberturas das reservas matemáticas previdenciárias;

XVII - Serviço Passado: a parcela do passivo atuarial dos servidores ativos, inativos e pensionistas, correspondente ao período anterior ao ingresso no RPPS do respectivo ente federativo;

Essencialmente, fundos de pensão consistem em grupos fechados cujos benefícios são custeados por contribuições dos segurados e do ente patrocinador cuja apuração do ponto de equilíbrio ocorre entre os recursos e o cálculo do custo normal do sistema. Esse custo envolve os gastos com o pagamento dos benefícios, custo esse apurado atuarialmente, ou seja, baseado nas premissas demográficas aplicáveis ao grupo como sobrevivência, número de filhos, idade do cônjuge, e em outros parâmetros como risco de invalidez, juros reais, regime financeiro, incremento nos salários, dinâmica do grupo, plano de benefícios, entre outros.

Com base em tais informações é possível estimar os valores que o fundo periodicamente terá que desembolsar no futuro e os trazer a valor presente por meio do desconto do fator de acumulação de capital que consiste na capitalização periódica dos juros reais definidos no plano do fundo. Com base nesse montante estimado, é deduzido o ativo presente do fundo e calculado o valor das contribuições futuras do patrocinador e dos segurados trazidos a valor presente.

Assim, obtém-se o valor da alíquota de equilíbrio do custo normal tanto do patrocinador quanto dos segurados que viabilizará o equilíbrio atuarial do fundo de pensão. Portanto, é inequívoco que o custo normal está relacionado ao sustento do sistema e a contribuição calculada para seu custeio é a contribuição mencionada no Art. 2º da Lei nº 9.717/1998 e, por conseguinte, está sob os limites definidos por esse dispositivo que consiste em uma faixa percentual que corresponde àquele utilizado para o cálculo da contribuição dos servidores e o dobro desse percentual.

Essa afirmação não é despropositada, visto que o custo suplementar possui natureza diversa. Quando do cálculo do passivo atuarial, ou seja, passivo apurado da contraposição do valor presente dos benefícios com as contribuições, pode-se verificar a existência de passivo atuarial suplementar que consiste em valor que não pode ser coberto exclusivamente pela contribuição para o patrocínio do custo normal. Esse passivo atuarial suplementar (PAS) pode ter as seguintes origens:

- ❑ Desvio de comportamento do plano em relação às premissas atuariais;
- ❑ Percentual da contribuição normal adotado anteriormente ser inadequado para as necessidades de custeio;



- ❑ Existência de passivo causado pelo período anterior ao ingresso do segurado no regime próprio que não correspondeu à equivalente contribuição, o mencionado serviço passado;
- ❑ Alteração nos benefícios que não foi acompanhada do necessário ingresso de recursos como a repercussão da paridade na folha de pagamento de inativos e pensionistas.

O PAS corresponde ao custo suplementar do regime, isto é, a necessidade de custeio decorrente da discrepância entre o custeio normal e a real demanda de financiamento do plano. Portanto, custo suplementar e custo normal são demandas de origens diversas.

O custo suplementar pode ser patrocinado por três formas previstas na Legislação. O Art. 23 da Orientação Normativa SPS nº 002/2009 define o aporte como uma das formas de financiamento do RPPS e ele corresponde a uma das alternativas de amortização do custo suplementar.

Aporte é a transferência de recurso do ente federativo ao regime próprio que pode ser feito em uma única parcela ou em parcelas periodicamente repassadas ao gestor do RPPS, o qual deve estar previsto em lei. O aporte tem a finalidade de amortizar o passivo atuarial suplementar que consiste na essência do custo suplementar. A segunda forma de amortizar o custo suplementar está prevista na Portaria MPS nº 402/2008 nos seguintes termos:

Art. 3º Os RPPS terão caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do ente federativo, dos servidores ativos, inativos e pensionistas, observando-se que:

(...)

§ 8º Os débitos do ente com o RPPS, não decorrentes de contribuições previdenciárias, poderão ser parcelados mediante lei e termos de acordo específicos, em conformidade com o § 1º, incisos I a III, e §§ 3º e 4º, deste artigo.

O custo suplementar pode ser patrocinado por meio de termo de parcelamento segundo condições previstas na Legislação local como número de parcelas, índice de correção monetária das parcelas e a taxa de juros que não pode ser inferior a 6% ao ano, índice mínimo determinado pelo Art. 9º da Portaria MPS nº 403/2008.

A última alternativa de amortização foi prevista pela corrente Portaria nos seguintes termos:

Art. 18. No caso da avaliação indicar déficit atuarial deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento.

§ 1º O plano de amortização deverá estabelecer um prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos para que sejam acumulados os recursos necessários para a cobertura do déficit atuarial.



§ 2º O plano de amortização poderá ser revisto nas reavaliações atuariais anuais, respeitando sempre o período remanescente para o equacionamento, contado a partir do marco inicial estabelecido pela implementação do plano de amortização inicial.

Art. 19. O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

A alíquota para o patrocínio do custo suplementar pode ser adotada por meio de previsão legal e o plano de amortização baseado nela deve ter um prazo máximo de amortização de 35 anos e deve ser revisto quando da confecção da reavaliação atuarial.

Verifica-se que a contribuição para o patrocínio do custo normal e aquela relacionada ao custo suplementar são diversas quanto à sua finalidade e duração. Aquela tem duração indeterminada e deve custear as necessidades do regime próprio quanto ao pagamento dos benefícios enquanto a contribuição para o custeio do custo suplementar tem duração máxima de 35 anos e deve estar vinculada a um plano de amortização do passivo atuarial suplementar.

O Art. 2º da Lei nº 9.717/1998 está relacionado ao custo normal e, por conseguinte, à contribuição para o patrocínio desse custo. Se fosse acatado o entendimento de que a contribuição para o custeio do custo suplementar deveria ser levada em conta quando da verificação do atendimento do limite, aportes ou termos de parcelamento para amortização do passivo atuarial suplementar também estariam sob a restrição do limite do dobro do percentual da alíquota da contribuição do servidor.

Outro aspecto que reforça o entendimento de que o limite de contribuição está ligado ao custo normal é o Parágrafo Primeiro desse corrente Artigo o qual obriga o ente federativo a cobrir eventuais insuficiências financeiras do regime próprio. Essa situação decorre do fato de que o regime próprio não possui bens, direitos ou ativos que possa converter em pecúnia, restando apenas os recursos decorrentes da contribuição para o patrocínio do custo normal. Assim, a insuficiência financeira é causada pela insuficiência das contribuições em suportar os benefícios devidos no período, gerando a obrigação do ente em realizar repasse extraordinário com recursos do orçamento do ente.

Não há contribuição para o patrocínio do custo suplementar, pois a constituição desta tem como pressuposto a possibilidade de amortização do passivo atuarial suplementar e a insuficiência financeira revela que o déficit tornou o plano inviável, exigindo outras medidas. Assim, conclui-se que o limite de contribuição imposto ao



ente envolve apenas o custo normal e, em razão disso, apenas as alíquotas de financiamento do custo normal serão levadas em conta.

A contribuição normal é a contribuição mencionada no Art. 2º da Lei nº 9.717/1998 e, por conseguinte, está sob os limites definidos por esse dispositivo que consiste em uma faixa percentual que corresponde àquele utilizado para o cálculo da contribuição dos servidores e o dobro desse percentual. A Lei Complementar Municipal nº 686/2007, art. 57, Incisos I e II (Doc. 37), definiu as alíquotas normais vigentes no exercício de 2017 que estão detalhadas no demonstrativo a seguir.

Alíquota de Contribuição	Limite legal	Alíquota Adotada
Servidor (S)	$S \geq 11\%$	12,00
Ente (E) - Custo normal	$S \leq E \leq 2S$	13,82

Com fulcro nesse demonstrativo, procurou-se confirmar se tais alíquotas eram efetivamente aplicadas. O Demonstrativo de Recolhimento das Contribuições de 2016 do Município (Doc. 38) e os resumos de folhas de pagamento (Docs. 34 a 36) confirmaram que as alíquotas presente no quadro anterior foram adotadas pelos órgãos municipais, restando concluir que os limites constitucional e legalmente estabelecidos foram atendidos.

Critério(s) de Auditoria:

- Constituição Federal, Art. 149, §1º;
- Lei Federal, Nº 9717/1998, Art. 2º;
- Lei Complementar Municipal - Itapissuma, Nº 686/2007, Art. 57, inciso I ao II;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 2º, inciso XV ao XVII;
- Orientação Normativa, Ministério da Previdência Social, Nº 2/2009, Art. 23;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 402/2008, Art. 3º, §8º;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 18, §1º ao §2º;
- Portaria, Ministério da Previdência Social, Nº 403/2008, Art. 19, §1º.

Evidência(s):

- Lei Complementar Municipal nº 686/2007 (Doc. 37);
- Resumos mensais de folhas de pagamento de 2016 (Doc. 35);
- Demonstrativo de Recolhimento das Contribuições de 2016 (Doc. 38).



3. CONCLUSÃO

Diante dos fatos tratados nesta peça, conclui-se que a gestão municipal, destacando as pessoas do Prefeito e do gestor do RPPS, incorreram em diversas irregularidades que prejudicaram a necessária transparência da gestão, a sustentabilidade do plano previdenciário e a prevenção contra o impacto fiscal crescente do plano financeiro nas contas municipais.

Destaca-se o fato de que a taxa de juros adotada na avaliação atuarial não possui correlação com o desempenho obtido nos investimentos, resultando no fato de que os recursos provenientes dos investimentos não estão ingressando no ritmo em que a avaliação atuarial foi elaborada. Dessa forma há ocultação de passivo previdenciário e o plano de custeio não tem a capacidade de capitalizar o plano previdenciário no ritmo necessário para evitar futura insolvência.

Ao lado disto, a inércia da gestão municipal em adotar medidas para equacionar o déficit atuarial existente tem degenerado a situação do RPPS, visto que no período mais favorável ao acúmulo de recursos é marcado pela descapitalização do sistema previdenciário, fato este que aliado a débitos pendentes de parcelamento e ao aumento dos valores a receber em prestações, tudo isso justifica a condição de risco do regime próprio e sua irregularidade perante o órgão responsável pelo acompanhamento.

Problemas de cadastro, projeções atuariais inadequadas, inconsistências contábeis, ausência de registro individual contábil dos servidores, são falhas que, junto à execução irregular dos termos de parcelamentos, atestam o funcionamento inadequado do regime próprio e a ausência de uma política previdenciária consistente que possa prevenir contra o conseqüente impacto negativo e relevante do desequilíbrio financeiro e fiscal do RPPS nas contas públicas.

O resultado dessas irregularidades é que o regime próprio como um todo está no caminho de se tornar insolvente em médio prazo, comprometendo por longo período as finanças municipais, situação essa que não pode ser escamoteada sob a alegação que não há dano financeiro no presente relatório, pois o dano fiscal futuro é por demais oneroso para a municipalidade.

3.1. RESPONSABILIZAÇÃO

3.1.1. Quadro de Detalhamento de Achados, Responsáveis e Valores Passíveis de Devolução

Nº	Título do Achado	Responsáveis	Valor Passível de Devolução (R\$)
A1.1	Premissa atuarial sem correlação com o desempenho das aplicações	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros	-



Nº	Título do Achado	Responsáveis	Valor Passível de Devolução (R\$)
A2.1	Capitalização insuficiente para garantir os benefícios	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros	-
A3.1	Ausência de medidas para preservar o equilíbrio financeiro e atuarial	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier	-
A5.1	Projeção atuarial inadequada	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros	-
A6.1	Registro inadequado das provisões matemáticas	R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros R03 - Luzia Francisca dos Santos	-
A7.1	Inconsistências nas demonstrações contábeis	R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros R03 - Luzia Francisca dos Santos	-
A8.1	Ausência de registro individualizado dos segurados	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros	-
A9.1	Transparência reduzida da gestão	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros	-
A10.1	Irregularidades na execução dos termos de parcelamentos	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier	R\$ 4.622,79
		R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros R04 - JOSÉ BEZERRA TENÓRIO FILHO	-
A11.1	Repasso parcial das contribuições devidas ao regime próprio	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros R04 - JOSÉ BEZERRA TENÓRIO FILHO	-
OA.1	Base cadastral com informações incompletas	R01 - Cláudio Luciano da Silva Xavier R02 - Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros	-

3.1.2. Dados dos Responsáveis

R01. Nome do Responsável: Cláudio Luciano da Silva Xavier
CPF do Responsável: ***.099.834-**
Cargo/Vínculo: Prefeito
Período: 01/01/2016 a 31/12/2016

R02. Nome do Responsável: Silvânia Maria Bezerra Pottes Monteiro de Barros
CPF do Responsável: ***.466.294-**
Cargo/Vínculo: Diretora Executiva
Período: 01/01/2016 a 31/12/2016

R03. Nome do Responsável: Luzia Francisca dos Santos
CPF do Responsável: ***.343.584-**
Cargo/Vínculo: Contador contratado
Período: 01/01/2016 a 31/12/2016



R04. Nome do Responsável: José Bezerra Tenório Filho
CPF do Responsável: ***.780.303-**
Cargo/Vínculo: Prefeito
Período: 01.01.2017 a 31.12.2020

É o relatório.

Recife, 9 de Abril de 2019.

José Iramar da Rocha

ANALISTA DE CONTROLE EXTERNO - ÁREA DE AUDITORIA DE CONTAS PÚBLICAS
Matrícula Nº 0864



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICES



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 1

Exame da sensibilidade do cálculo atuarial à taxa de juros



EXERCÍCIO DA ANÁLISE: **2016**

EXERCÍCIO	DESPESA PROJETADA
2016	3.968.944,55
2017	7.564.052,23
2018	8.236.371,30
2019	8.931.111,44
2020	9.602.010,12
2021	9.988.227,84
2022	10.525.688,86
2023	11.409.188,91
2024	12.306.601,38
2025	12.903.156,85
2026	13.900.499,68
2027	14.125.285,08
2028	14.736.032,33
2029	15.277.738,54
2030	15.677.949,66
2031	15.933.701,01
2032	15.791.880,97
2033	16.020.884,80
2034	17.377.481,18
2035	17.878.348,40
2036	18.488.823,59
2037	18.525.734,05
2038	18.483.308,06
2039	18.329.063,38
2040	18.120.625,19
2041	17.937.135,87
2042	17.446.490,39
2043	17.485.337,78
2044	17.442.351,58
2045	17.053.813,94
2046	16.445.058,02
2047	15.997.237,27
2048	15.376.220,65
2049	14.983.064,18
2050	14.368.611,80
2051	13.756.233,78
2052	13.085.346,12

DADOS OBTIDOS DO DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DE AVALIAÇÃO ATUARIAL

	2016
Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial	
Ativo garantidor (disponibilidades, aplicações e parcelamentos)	14.731.615,16
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios concedidos)	0,00
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios a conceder)	34.673.230,10
Valor atual dos benefícios concedidos e compensação financeira a pagar	39.802.466,43
Valor atual dos benefícios a conceder e compensação financeira a pagar	169.610.477,86
Valor atual do plano de amortização	0,00
Valor atual dos créditos a título de parcelamento	0,00

Taxa de Desconto	Incremento na Despesa (%)	Resultado Atuarial
6,00%		(160.008.099,03)
5,00%	18,12	(197.946.457,95)
4,00%	41,50	(246.904.326,64)
3,00%	72,16	(311.119.567,04)
2,00%	113,09	(396.827.305,49)
1,00%	168,74	(513.365.588,40)
0,00%	245,99	(675.150.954,86)

TAXA DE JUROS SELECIONADA (%) = **3,50**

RESULTADO ATUARIAL (R\$) = **(276.772.286,95)**

Fonte: Avaliação atuarial 2016 (Doc. 39).



2053	12.439.029,64
2054	11.799.893,39
2055	11.129.056,13
2056	10.439.090,71
2057	9.761.588,79
2058	9.098.877,69
2059	8.453.258,92
2060	7.826.873,71
2061	7.221.595,55
2062	6.639.329,28
2063	6.081.704,93
2064	5.549.946,38
2065	5.045.037,30
2066	4.567.698,32
2067	4.118.627,26
2068	3.698.495,83
2069	3.307.564,09
2070	2.945.626,86
2071	2.612.171,80
2072	2.306.451,06
2073	2.027.505,28
2074	1.774.055,83
2075	1.544.614,55
2076	1.337.561,56
2077	1.151.243,67
2078	983.944,16
2079	833.949,63
2080	699.798,71
2081	580.400,36
2082	474.980,28
2083	382.889,08
2084	303.492,95
2085	236.129,77
2086	179.987,67
2087	134.121,76
2088	97.447,91
2089	68.777,83
2090	46.979,76



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 2

Quadro da evolução da capitalização do regime próprio



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
 Acesse em: https://epp/validaDoc.seam/Codigo_documento:92ec991c-4281-49ae-8ee5-25454d74c5bd

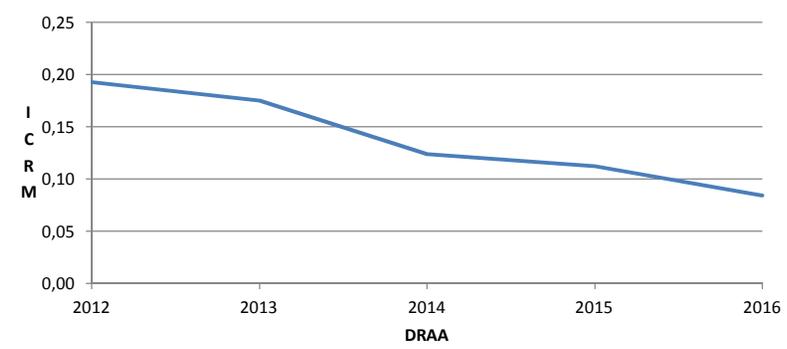
EXERCÍCIO DA ANÁLISE: **2016**

DADOS OBTIDOS DOS DEMONSTRATIVOS

Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial	2012	2013	2014	2015	2016
Ativo garantidor (disponibilidades, aplicações e parcelamentos)	11.403.067,82	14.282.331,04	13.464.658,59	15.159.596,33	14.731.116,16
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios concedidos)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios a conceder)	14.337.318,40	17.249.852,40	26.638.673,31	27.507.175,05	34.673.330,10
Valor atual dos benefícios concedidos e compensação financeira a pagar	18.635.213,68	24.085.021,38	30.662.425,86	42.003.761,75	39.802.669,43
Valor atual dos benefícios a conceder e compensação financeira a pagar	54.834.642,25	74.881.571,47	104.674.053,45	120.638.410,30	169.610.177,86
Índice de Cobertura das Reservas Matemáticas	0,19	0,17	0,12	0,11	0,08

RITMO DE CAPITALIZAÇÃO = **-0,021706618**
 TEMPO NECESSÁRIO PARA CAPITALIZAR = **Plano em descapitalização**

Evolução da Capitalização



Fonte: Demonstrativos de Resultado da Avaliação Atuarial 2012 a 2016 (Docs. 42 a 46).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 3

Quadro da evolução da capitalização corrigida

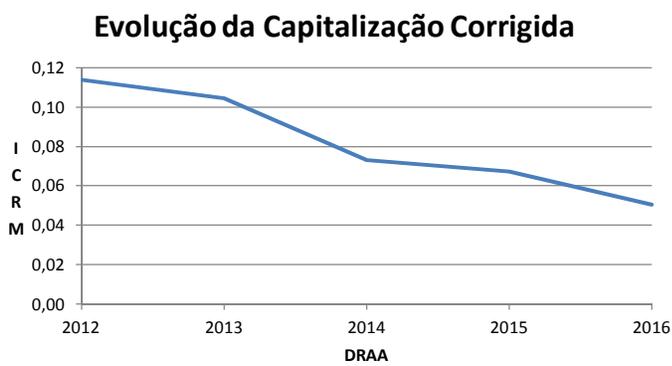


EXERCÍCIO DA ANÁLISE: **2016**

DADOS OBTIDOS DOS DEMONSTRATIVOS

Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial	2012	2013	2014	2015	2016
Ativo garantidor (disponibilidades, aplicações e parcelamentos)	11.403.067,82	14.282.331,04	13.464.658,59	15.159.596,33	14.731.151,60
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios concedidos)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios a conceder)	14.337.318,40	17.249.852,40	26.638.673,31	27.507.175,05	34.673.001,00
Valor atual dos benefícios concedidos e compensação financeira a pagar	18.635.213,68	24.085.021,38	30.662.425,86	42.003.761,75	39.802.466,43
Valor atual dos benefícios a conceder e compensação financeira a pagar	54.834.642,25	74.881.571,47	104.674.053,45	120.638.410,30	169.610.477,86
Índice de Cobertura das Reservas Matemáticas	0,11	0,10	0,07	0,07	0,05

RITMO DE CAPITALIZAÇÃO = **(0,01)**
 TEMPO NECESSÁRIO PARA CAPITALIZAR = **Plano em descapitalização**



Fonte: Demonstrativos de Resultado da Avaliação Atuarial 2012 a 2016 (Docs. 42 a 46).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 4

Exame da confiabilidade das projeções atuariais



EXERCÍCIO DA ANÁLISE: **2016**

DADOS OBTIDOS DAS AVALIAÇÕES ATUARIAIS

PREVIDENCIÁRIO	AVALIAÇÃO			
	EXERCÍCIO	2014	2015	2016
Receita Projetada	2016	7.569.535,89	8.099.664,21	3.772.957,06
Receita Projetada	2015	6.704.537,30	7.187.222,11	
Receita Projetada	2014	5.904.296,82		
Despesa Projetada	2016	5.386.337,51	3.916.034,86	3.968.944,55
Despesa Projetada	2015	3.038.456,16	3.807.493,47	
Despesa Projetada	2014	2.930.564,39		

DADOS OBTIDOS DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS

PREVIDENCIÁRIO	EXERCÍCIO		
	2014	2015	2016
Receita Devida (contribuições)	3.970.251,01	4.000.810,28	4.836.637,91
Despesa Realizada (benefícios)	3.156.994,61	3.764.782,27	5.066.203,00

ANÁLISE DA RECEITA

FUNDO PREVIDENCIÁRIO CAPITALIZADO							
Informação	Receita Projetada - AVALIAÇÃO			Receita Realizada	Diferença (%)		
	EXERCÍCIO	2014	2015		2016	2014	2015
2014	6.282.621,72			3.970.251,01	58,24%		
2015	7.895.600,52	7.420.145,78		4.000.810,28	97,35%	85,47%	
2016	9.474.800,11	9.527.853,91	4.010.202,57	4.836.637,91	95,90%	96,99%	-17,09%

ANÁLISE DA DESPESA

FUNDO PREVIDENCIÁRIO PREVIDENCIÁRIO							
Informação	Despesa Projetada - AVALIAÇÃO			Despesa Realizada	Diferença (%)		
	EXERCÍCIO	2014	2015		2016	2014	2015
2014	3.118.343,82			3.156.994,61	-1,22%		
2015	3.578.238,88	4.213.886,11		3.764.782,27	-4,95%	11,93%	
2016	6.742.087,23	4.606.537,64	4.218.513,85	5.066.203,00	33,08%	-9,07%	-16,73%



ANÁLISE DO RESULTADO

PLANO CAPITALIZADO

AVALIAÇÃO	RECEITA		
	EXERCÍCIO		
	2014	2015	2016
2014	INCONSISTENTE	INCONSISTENTE	INCONSISTENTE
2015		INCONSISTENTE	INCONSISTENTE
2016			INCONSISTENTE

AVALIAÇÃO	DESPESA		
	EXERCÍCIO		
	2014	2015	2016
2014	CONSISTENTE	CONSISTENTE	INCONSISTENTE
2015		CONSISTENTE	CONSISTENTE
2016			INCONSISTENTE

Fonte: Avaliações e DRAA (Docs. 38, 47 e 48), Demonstrações da Despesa 2014 a 2016 (Docs. 11, 49 e 50) e Demonstrativos de recolhimento de contribuições 2014 a 2016 (Docs. 38, 47 e 48).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 5

Exame da viabilidade do plano de amortização



EXERCÍCIO	RCL	APORTE ANUAL	%RCL	DTP%
2017	76.219.793,86	4.256.483,23	5,58%	63,31%
2018	78.817.189,99	5.133.569,15	6,51%	69,82%
2019	81.503.099,43	6.293.959,09	7,72%	71,03%
2020	84.280.538,52	7.488.005,67	8,88%	72,19%
2021	87.152.626,38	8.716.457,51	10,00%	73,31%
2022	90.122.588,42	13.408.369,80	14,88%	78,19%
2023	93.193.759,97	13.609.495,35	14,60%	77,91%
2024	96.369.590,01	13.813.637,79	14,33%	77,64%
2025	99.653.645,08	14.020.842,35	14,07%	77,38%
2026	103.049.613,22	14.231.154,98	13,81%	77,12%
2027	106.561.308,19	14.444.622,31	13,56%	76,87%
2028	110.192.673,68	14.661.291,64	13,31%	76,62%
2029	113.947.787,80	14.881.211,02	13,06%	76,37%
2030	117.830.867,61	15.104.429,19	12,82%	76,13%
2031	121.846.273,90	15.330.995,63	12,58%	75,89%
2032	125.998.516,04	15.560.960,56	12,35%	75,66%
2033	130.292.257,09	15.794.374,97	12,12%	75,43%
2034	134.732.319,01	16.031.290,59	11,90%	75,21%
2035	139.323.688,07	16.271.759,96	11,68%	74,99%
2036	144.071.520,49	16.515.836,35	11,46%	74,77%
2037	148.981.148,16	16.763.573,89	11,25%	74,56%
2038	154.058.084,72	17.015.027,51	11,04%	74,35%
2039	159.308.031,65	17.270.252,91	10,84%	74,15%
2040	164.736.884,75	17.529.306,71	10,64%	73,95%
2041	170.350.740,75	17.792.246,31	10,44%	73,75%
2042	176.155.904,10	18.059.130,00	10,25%	73,56%
2043	182.158.894,14	18.330.016,96	10,06%	73,37%
2044	188.366.452,34	18.604.967,20	9,88%	73,19%
2045	194.785.549,92	18.884.041,72	9,69%	73,00%
2046	201.423.395,65	19.167.302,35	9,52%	72,83%
2047	208.287.443,97	19.454.811,88	9,34%	72,65%

RCL DO EXERCÍCIO	2015	:	73.707.994,12
RCL DO EXERCÍCIO	2010	:	44.338.988,64
%DTP DO EXERCÍCIO	2015	:	63,31%
AUMENTO REAL DA RCL NO PERÍODO		:	3,41%
AVALIAÇÃO QUE PROPÔS O PLANO	2016		

Fonte: Avaliação atuarial 2016 (Doc. 39) e relatórios de gestão fiscal de 2011 e 2016 (Docs. 52 e 53).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 6

Quadro da evolução do déficit por servidor



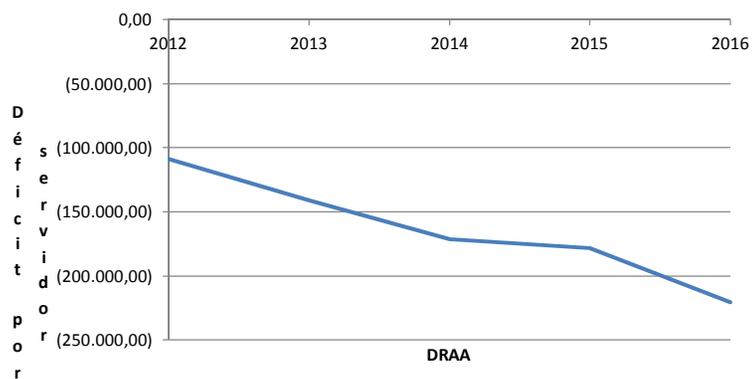
EXERCÍCIO DA ANÁLISE: 2016

DADOS OBTIDOS DOS DEMONSTRATIVOS

Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial	2012	2013	2014	2015	2016
Ativo garantidor (disponibilidades, aplicações e parcelamentos)	11.403.067,82	14.282.331,04	13.464.658,59	15.159.596,33	14.731.615,16
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios concedidos)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valor atual das contribuições e compensação financeira a receber (Benefícios a conceder)	14.337.318,40	17.249.852,40	26.638.673,31	27.507.175,05	34.673.230,10
Valor atual dos benefícios concedidos e compensação financeira a pagar	18.635.213,68	24.085.021,38	30.662.425,86	42.003.761,75	39.802.466,43
Valor atual dos benefícios a conceder e compensação financeira a pagar	54.834.642,25	74.881.571,47	104.674.053,45	120.638.410,30	169.610.477,86
Número de servidores ativos	616	599	695	791	772
Déficit atuarial por servidor	(108.715,38)	(140.914,45)	(171.515,80)	(178.420,11)	(220.297,27)

TAXA DE CRESCIMENTO REAL MÉDIA ANUAL (%) = 15,17

Evolução do déficit por servidor



Fonte: Demonstrativos de resultado da avaliação atuarial de 2012 a 2016 (Docs. 42 a 46)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 7

Exame do registro dos saldos atualizados dos parcelamentos



EXERCÍCIO DA ANÁLISE: **2016**

Acordo Nº	Mês da Assinatura	Ano da Assinatura	Valor da Parcela (R\$)	Nº de Prestações	Juros Anuais (%)	Índice de atualização (SELIC/IPCA/IN PC/IGPM)	Nº da última parcela paga	Valor Atualizado da Parcela (R\$)	Crédito a curto prazo (R\$)	Crédito a longo prazo (R\$)
00695/2014	8	2014	81.360,13	60	12,00	INPC	0	128.308,34	5.132.333,57	2.566.166,78
00123/2016	2	2016	58.430,45	60	6,00	IPCA	10	64.184,51	770.214,06	2.439.011,19
00752/2016	10	2016	15.188,75	60	6,00	IPCA	2	15.404,53	184.854,34	708.608,31

VALORES CONSOLIDADOS

PLANO PREVIDENCIÁRIO

CRÉDITO A CURTO PRAZO	6.087.401,97
CRÉDITO A LONGO PRAZO	5.713.786,28

ANÁLISE DA CONSISTÊNCIA DO BALANÇO

PLANO PREVIDENCIÁRIO	TESTE	BALANÇO	DIFERENÇA
CRÉDITO A CURTO PRAZO	6.087.401,97	0,00	(6.087.401,97)
CRÉDITO A LONGO PRAZO	5.713.786,28	8.701.507,23	2.987.720,95

Fonte: Termos de parcelamento (Docs. 29 e 58), empenhos e extratos (Docs. 59 e 60) e Balanço Patrimonial (Doc. 05).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO



Documento Assinado Digitalmente por: JOSE IRAMAR DA ROCHA
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 92ec991c-4281-49ae-8ec5-25454d74c5bd

APÊNDICE 8

Exame da atualização das prestações dos parcelamentos



EXERCÍCIO DA ANÁLISE: 2016

DADOS GERAIS DOS PARCELAMENTOS VIGENTES

Acordo N°	Mês da Assinatura	Ano da Assinatura	Valor original da Parcela (R\$)	Juros Anuais (%)	Índice de atualização (SELIC/IPCA/INPC/IGPM)	N° da primeira parcela paga no exercício	N° da última parcela paga no exercício
00123/2016	2	2016	58.430,45	6,00	IPCA	1	10
00752/2016	10	2016	15.188,75	6,00	IPCA	1	2

QUADRO RESUMO DA ATUALIZAÇÃO DOS PARCELAMENTOS

Acordo N°	Total devido	Tota Pago	Pago a menor (R\$)
00123/2016	618.922,34	576.922,29	42.000,05
00752/2016	30.706,89	30.710,50	-3,61

EXAME DAS ATUALIZAÇÕES

Acordo N° 00123/2016

Parcela	Mês do vencimento	Ano do vencimento	Valor Atualizado	Valor Pago	Diferença
1	3	2016	59.243,30	53.485,39	5.757,91
2	4	2016	59.787,65	54.755,60	5.032,05
3	5	2016	60.445,15	55.363,36	5.081,79
4	6	2016	61.213,14	56.072,65	5.140,49
5	7	2016	61.726,39	56.544,95	5.181,44
6	8	2016	62.349,38	57.112,04	5.237,34
7	9	2016	62.928,55	57.644,81	5.283,74
8	10	2016	63.285,44	57.967,80	5.317,64
9	11	2016	63.758,83	63.776,99	(18,16)
10	12	2016	64.184,51	64.198,70	(14,19)
TOTAL A RECOLHER			618.922,34	576.922,29	42.000,05

Acordo N° 00752/2016

Parcela	Mês do vencimento	Ano do vencimento	Valor Atualizado	Valor Pago	Diferença
1	11	2016	15.302,36	15.302,36	0,00
2	12	2016	15.404,53	15.408,14	(3,61)
TOTAL A RECOLHER			30.706,89	30.710,50	(3,61)

Fonte: Termos de parcelamento (Docs. 29 e 58), empenhos e extratos (Docs. 59 e 60) e Balanço Patrimonial (Doc. 05).