



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
1ª Procuradoria de Contas

EXCELENTÍSSIMO SENHOR CONSELHEIRO-RELATOR DO EGRÉGIO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Unidade Gestora: GOVERNADORIA

Assunto: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL

O **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**, pelo Procurador abaixo subscrito, no uso de suas atribuições institucionais, com fulcro no art. 130 da Constituição Federal c/c art. 3º, II, da Lei Complementar nº. 451/2008, manifesta-se nos seguintes termos.

Trata-se de prestação de contas anual do **GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**, relativa ao exercício financeiro de 2016, sob responsabilidade de **PAULO CÉSAR HARTUNG GOMES**, encaminhada a essa Corte de Contas para emissão de parecer prévio, na forma do art. 71, inciso I, da Constituição Estadual c/c arts. 1º, inciso II, e 72, §§ 1º e 2º da LC n. 621/2012.

A documentação foi examinada pela Comissão Técnica de Planejamento e Acompanhamento das Contas de Governo do Estado do Espírito Santo, instituída pela Portaria N n. 61/2016, alterada pela Portaria N n. 73/2016, a qual, por meio do Relatório Técnico 00449/2017-2, sugeriu a emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas, bem como a expedição de determinações e recomendações.

Ato contínuo, nos termos do art. 114 do RITCEES, vieram os autos ao Ministério Público de Contas para manifestação.

Pois bem.

Em síntese, extrai-se do relatório técnico que a prestação de contas ora examinada encontra-se maculada de inexatidões, não configurando, entretanto, graves infrações à norma e nem resultando lesão ao erário, havendo propostas de determinações para adoção das providências necessárias ao exato cumprimento da lei e de recomendações de outras medidas cabíveis.

Observa-se que as impropriedades verificadas que já foram objeto de deliberação no Parecer Prévio 53/2016 – Plenário (Processo TC 3532/2016) – referente à



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

Prestação de Contas do exercício 2015 –, cuja eficácia esteja suspensa pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6290/2016), não foram objeto, no presente procedimento, de novas determinações ou recomendações. Todavia, no item 7.6.4 do Relatório Técnico 00449/2017-2, foi proposto o monitoramento, caso essas deliberações prevaleçam após a apreciação do recurso pelo Plenário.

Quanto às inexistências, notadamente, registra-se, no que se refere ao controle interno, que os seguintes procedimentos previstos no Anexo 11 da Instrução Normativa TC 28/2013 não foram adotados, consoante quadro 2.3 do Relatório Técnico 00449/2017-2:

Quadro 2.3 - Procedimentos de Controle não Adotados

Anexo 11 da Instrução Normativa TC 28/2013			
Item	Ponto de Controle não Adotado	Base Legal	Procedimento
Gestão fiscal, financeira e orçamentária			
1	Renúncia de receitas - estimativa de impacto orçamentário-financeiro (Item 3.2.3 do Arquivo 01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 14.	Avaliar se a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita foi acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, se atende ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e se observou as disposições contidas nos incisos I e II, do artigo 14, da LRF.
2	Renúncia de receitas - eficácia da concessão ou ampliação do incentivo (Item 3.2.4 do Arquivo 01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 14, §2º.	Existindo renúncia de receita cuja condição de equilíbrio tenha sido a adoção de medida de compensação, hipótese do inciso II, do artigo 14 da LRF, avaliar se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput do artigo 14, só entrou em vigor quando efetivamente foram implementadas as medidas de compensação.
3	Despesa pública - criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa - estimativa de impacto orçamentário-financeiro (Item 3.2.7 do Arquivo 01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 16.	Havendo criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental com consequente aumento da despesa, avaliar se os atos foram acompanhados de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício e nos dois subsequentes e se foram acompanhados por declaração do ordenador de despesas de que o aumento acarretado teve adequação e compatibilidade orçamentária e financeira com a LOA, com o PPA e com a LDO.
4	Despesa pública - criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa - afetação das metas fiscais (Item 3.2.8 do Arquivo 01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 17, §3º.	Havendo criação, expansão ou aperfeiçoamento de despesa de caráter continuado, avaliar se foram observadas as condições previstas no artigo 17 §1º da LRF e se os efeitos financeiros decorrentes do ato praticado não afetarão as metas fiscais dos exercícios seguintes e serão compensados por aumento permanente de receitas ou pela redução permanente de despesas.
5	Autorização orçamentária para cobertura de déficit (Item 3.2.1.4 do Arquivo 01-22-RELOCI)	CRFB/88, art. 167, inciso VIII.	Avaliar se houve utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, §5º da CRFB/88.
6	Concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista	CRFB/88, art. 173, §2º.	Avaliar se houve concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista não extensivos ao setor privado.
Limites constitucionais e legais			
7	Operação de crédito - vedações	Resolução nº 40/2001 do Senado Federal, art. 5º	Avaliar se o Estado/Município contratou operação de crédito no exercício, estando impossibilitado de realizar tal operação em decorrência do descumprimento da regra estabelecida pelo artigo 4º da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal.

Fonte: Processo TC 3139/2017 (Arquivo 01-22-RELOCI)

Aliás, na Prestação de Contas do exercício de 2015 também não foram apresentados todos os elementos exigidos no Anexo 11, razão pela qual se emitiu a seguinte determinação:

2.3.1 – Que adote as medidas necessárias para que os responsáveis pela elaboração do relatório emitido pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno observem a obrigatoriedade de avaliar todos os procedimentos de controle, elencados na forma do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN 33/2014), por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas;

No entanto, trata-se de uma das determinações suspensas pela interposição do Recurso de Reconsideração pelo Governo do Estado (Processo TC 6290/2016).



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

Por sua vez, na avaliação do ponto de controle “Renúncia de receitas – legislação específica (CRFB/88, art. 150 §6º)”, item 3.2.5 do Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle do Anexo 11 – IN TC 28/2013, consta a seguinte informação da SECONT:

Da amostra analisada, verificou-se indícios de incompatibilidade entre o objeto do Termo de Acordo INVEST-ES 358/2015, autorizado pela Resolução INVEST-ES nº 998/2015, alterada pela Resolução INVEST-ES nº 1067/2016, e a aplicação dos recursos oriundos dos incentivos concedidos. O achado de auditoria foi reportado no Relatório Preliminar de Auditoria OSA 012/2017, com as recomendações pertinentes, conforme referido no anexo II deste relatório. (g.n.)

Ocorre que, como afirmado no Relatório Técnico 00449/2017-2, esse ponto não foi analisado na presente Prestação de Contas Anual, razão pela qual se torna imprescindível a realização de fiscalização por essa Corte de Contas. Observa-se que, conquanto o corpo técnico tenha fundamentado a necessidade de fiscalizar este apontamento, tal requerimento não integra a proposta de encaminhamento.

Dignas de destaque também são as conclusões quanto à gestão previdenciária realizada por intermédio do IPAJM, que revelaram, dentre outros, a inexistência de uma gestão atuarial eficiente, tendo o déficit atuarial do Fundo Financeiro aumentado mais de 4.000 pontos percentuais entre os exercícios de 2005 e 2016, já descontada a inflação. Quanto ao equilíbrio atuarial de longo prazo, demonstrou-se que o déficit consolidado do sistema de previdência no Estado totalizou R\$ 65,5 bilhões, tendo ocorrido variação expressiva nos saldos das contas que compõem as provisões matemáticas previdenciárias, variação esta de 55% em relação às provisões evidenciadas no Balanço de 2015, sem que houvesse quaisquer explicações quanto ao motivo. Destarte, emerge a imprescindibilidade de realização de fiscalização também quanto a este apontamento.

Outrossim, o corpo técnico propôs, no item 7.2.2.1, que “por intermédio do IPAJM, que apresente a esta Corte de Contas um plano de ação no prazo de 90 dias, com vistas à implementação efetiva de uma gestão atuarial, inclusive com estrutura administrativa própria, de forma a mitigar os riscos de uma gestão previdenciária com base em dados não consolidados, incompletos, inconsistentes e desatualizados, ocasionando uma mensuração e evidenciação inadequada do equilíbrio financeiro e atuarial, com fundamento no art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I, da Lei Federal 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
1ª Procuradoria de Contas

Complementar Estadual 282/2004 e Portaria MPS nº. 403/2008 - subseção 4.5.2.4, **proposta com a qual corrobora-se integralmente.**

Noutro giro, destaca-se o entendimento equivocado previsto na Resolução TC-189/2003 e na Decisão Plenária TC-006/2001, no tocante à metodologia de cálculo da despesa com pessoal dos Poderes e Órgãos Estaduais, no sentido de se permitir que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas sejam computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, o que contraria o disposto nos arts. 18 e seguintes da LRF.

Todavia, em 28 de junho de 2017 – destarte, após a elaboração do Relatório Técnico 00449/2017-2 –, foi publicada por essa Corte a Instrução Normativa Nº 041/2017, que revoga a Resolução TC-189/2003 e a Decisão Plenária TC-006/2001, bem como estabelece “regra de transição”, indicando percentuais das despesas com pessoal inativo e pensionistas, custeadas com recursos repassados por meio de aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS, que integrarão a despesa total com pessoal para fins de verificação do cumprimento do limite específico do respectivo Poder ou órgão, variando de 5%, no exercício de 2018, a 100%, no exercício de 2025.

Com efeito, a edição de uma regra de transição decorre da necessidade de se garantir a segurança jurídica. Afinal, a teoria da nulidade absoluta pode gerar grandes gravames, até maiores do que a manutenção da aplicação da norma. Inclusive, no âmbito da Corte Suprema, a fim de amenizar a declaração de nulidade absoluta com efeitos retroativos, fez-se necessário instituir o artigo 27 da Lei 9.868/1999, que, como técnica de decisão alternativa, permite que o STF limite os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, por razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, estabelecendo a eficácia da decisão a partir da sua publicação ou de outro momento posterior que seja fixado na decisão.

Não obstante, é necessário que os Poderes Legislativo e Judiciário, e o Ministério Público Estadual manifestem-se quanto à exequibilidade desses prazos previstos na IN Nº 041/2017, buscando-se garantir efetivamente a segurança jurídica, uma vez que os efeitos recaem sobre estes entes.

Igualmente desacertado é o normativo contido no artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC nº 238 de 15/05/2012, o qual permite no cômputo na apuração das despesas



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

com a manutenção e desenvolvimento do ensino despesa com repasse para cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social relativo aos servidores da educação, que no exercício em exame alcançou o montante de **R\$ 615.145.892,00**.

Tal dispositivo viola frontalmente a Constituição da República, notadamente, os seus artigos 22, XXIV (competência legislativa privativa da União para dispor sobre diretrizes e bases da educação nacional), 24, IX e §§ 2º e 4º (competência da União para editar normas gerais de ensino), 167, IV (não afetação de recursos provenientes de impostos), 212, caput (despesa mínima com manutenção e desenvolvimento da educação), e o artigo 60, inciso XII, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (destinação, pelos entes federativos, de parte dos recursos a que se refere o art. 212, caput, da CR para manutenção e desenvolvimento da educação básica e para remuneração condigna dos trabalhadores da educação), além dos artigos 69 e 70, inciso I, da Lei Federal nº 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação – LDB) e dos artigos 21 a 23 da Lei Federal nº 11.494/2007.

Afinal, é vedada a inclusão do pagamento de benefícios previdenciários como despesa com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Nesse sentido, o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional destaca que a Constituição Federal, nos artigos 37, inciso XI, e 40, §§ 2º e 3º, distingue expressamente os termos provento, pensão e remuneração, aplicando o termo remuneração para os servidores ativos; provento, para os inativos; e, pensão, para os pensionistas. Alia a tais dispositivos, o artigo 22, inciso I, da Lei 11.494/07¹ – que determina expressamente o conceito de remuneração para profissionais do magistério – e os artigos 70, inciso I, e 70, inciso VI, da Lei de Diretrizes e Bases da Educação, sobre os quais se manifesta nos seguintes termos:

¹ Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I – remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;

II - profissionais do magistério da educação: docentes, profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica;

III - efetivo exercício: atuação efetiva no desempenho das atividades de magistério previstas no inciso II deste parágrafo associada à sua regular vinculação contratual, temporária ou estatutária, com o ente governamental que o remunera, não sendo descaracterizado por eventuais afastamentos temporários previstos em lei, com ônus para o empregador, que não impliquem rompimento da relação jurídica existente. (g.n.)



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

Conforme previsão legal, consideram-se como MDE as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais. Sob esse aspecto, o art. 70, inciso I, da LDB, determina que, no que se refere a gastos com pessoal, considerem-se as despesas destinadas à **remuneração** e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação, excetuando-se as despesas com pessoal quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme previsto no art. 71, inciso VI da lei acima referida.

Destarte, consoante o Relatório Técnico 00449/2017-2, “para fins do limite constitucional com MDE, devem-se considerar apenas as despesas destinadas à remuneração e ao aperfeiçoamento dos profissionais em educação, e que exerçam cargo, emprego ou função na atividade de ensino, excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas”.

Aliás, nos autos do Processo TC 6016/2015 – que trata da Prestação de Contas do Governo do Estado do Espírito Santo do exercício de 2014 –, o Ministério Público de Contas, em brilhante parecer da lavra do Procurador Heron Carlos Gomes de Oliveira, asseverou a vedação à Inclusão do Pagamento de Benefícios Previdenciários como Despesas com MDE.² Mormente, quanto à Resolução TC 238/2012, diante da clareza solar com que o assunto foi ali tratado pelo *parquet* de contas, vejamos trecho daquele parecer:

2.2.4 Da Resolução TC 238/2012

[...]

Dentre as inovações trazidas por essa Resolução, as disposições contidas nos §§ 4º e 5º do art. 21, com a redação dada pela Resolução TC 260/2013, permitiram que as despesas do Estado **e dos municípios** com a contribuição complementar (aporte) destinada a cobrir **déficit financeiro** do RPPS, no tocante aos inativos e pensionistas originários da educação, custeados, quando em atividade, com recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino, fossem consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino, *verbis*:

[...]

De acordo com os dispositivos destacados, os gestores públicos estaduais e municipais estariam autorizados pelo TCEES a computar como manutenção e desenvolvimento do ensino os recursos destinados a saldar suas obrigações financeiras previdenciárias com a complementação (aporte) da folha de pagamento dos servidores inativos e pensionistas originários da educação.

Sem sombra de dúvida, esse posicionamento colide frontalmente com todo o arcabouço normativo que regula o correto uso dos recursos públicos vinculados à educação, exaustivamente apresentado neste requerimento. Em outras palavras, ao aplicar os dispositivos citados, o TCEES estaria autorizando o uso inadequado do dinheiro público, tornando-se corresponsável pela aplicação insuficiente de recursos na área da educação e agente cúmplice nas irregularidades, porquanto no âmbito da jurisdição do TCEES, **os**

² <http://www.mpc.es.gov.br/2015/07/ministerio-publico-de-contas-opina-pela-desaprovacao-das-contas-de-2014-do-governador-do-estado/>



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

§§ 4º e 5º do art. 21 da Resolução TC 238/2012 podem ser utilizados como óbice à responsabilização do gestor público que descumpra a legislação federal, conferindo espécie de salvo-conduto para o cometimento de irregularidades na gestão dos recursos públicos destinados à educação.

Registre-se, então, que o manejo de se contabilizar despesas com aposentados e pensionistas como MDE constitui artifício inidôneo usado para mistificar a prestação de contas anual do gestor público, forjando o atingimento dos limites e metas previstos na Constituição Federal, na Lei de Responsabilidade Fiscal, dentre outros diplomas federais.

[...]

2.2.5 Do Débito Histórico com Educação Capixaba

Os recentes levantamentos realizados pelo Ministério Público de Contas no portal da transparência do governo do Estado, bem como nos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2014, já analisados pelo TCEES³, trouxeram à tona dados alarmantes. De acordo com demonstrativos colhidos do referido portal, entre janeiro de 2009 e junho de 2015 deixou de ser efetivamente aplicada na manutenção e desenvolvimento do ensino – conquanto tenha sido contabilizada como MDE – a incrível quantia de **R\$ 2.630.345.630,66 (dois bilhões, seiscentos e trinta milhões, trezentos e quarenta e cinco mil, seiscentos e trinta reais, e sessenta e seis centavos)**.

[...]

Os valores em tela foram transferidos pela Secretaria de Estado da Educação (SEDU) e pela Faculdade de Música do Espírito Santo (FAMES) por meio de **execução orçamentária**, uma vez que, conforme já demonstrado, para que os recursos possam ser considerados como MDE é preciso realizar o empenho da despesa e sua posterior liquidação.

[...]

Observe-se que, no intervalo de seis anos (2009 a 2014), o percentual do aporte aumentou 9,41% em relação ao total de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), saltando de 10,75 % em 2009 para 20,17% em 2014.

Destaque-se, ainda, que, a partir de 2011, o governo do Estado precisou considerar o valor do aporte no total de despesas com MDE para, só assim, atingir o limite constitucional mínimo de 25%, previsto no art. 212 da Carta Magna. Desse modo, a descon sideração dos aportes previdenciários das despesas com MDE poderia, a rigor e *a priori*, acarretar a rejeição das prestações de contas do Governador do Estado dos exercícios de 2011, 2012, 2013 e 2014, esta última ainda pendente de apreciação pelo TCEES no presente feito.

2.2.6 Do *Modus Operandi*

Para entender o *modus operandi* do estratagema que gerou o desvio de recursos da ordem de R\$ 2,63 bilhões da área da educação, inicialmente é preciso partir das seguintes premissas:

- 1) Para que uma despesa possa ser considerada como de **manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE)** é necessário incluí-la como despesa orçamentária – empenhada e liquidada –, isto é, os recursos precisam ser transferidos mediante **execução orçamentária**, conforme demonstrado anteriormente;

³ Relatórios de Execução Orçamentária (REO) constantes nos Processos TC 757/2010, TC 763/2011, TC 806/2012, TC 1888/2013, TC 707/2014 e TC 1590/2015.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

- 2) Já no caso do **aporte previdenciário**, sua transferência por parte do Estado para o RPPS deve ser realizada por meio de **interferência financeira**, ou seja, de forma **extraorçamentária**, consoante especifica a Nota Técnica nº 633/2011/CCONF/SUBSECVI/STN, de 25 de julho de 2011:

[...]

Conforme se extrai da Nota Técnica da STN, existem três formas de se promover o equilíbrio atuarial do RPPS:

- 1) Elaboração de plano de amortização e estabelecimento de alíquota de contribuição patronal suplementar;
- 2) Elaboração de plano de amortização e estabelecimento de aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial; ou
- 3) Segregação das massas de segurados, estabelecendo-se uma data de corte e criando o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário, com separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.

No caso do Estado do Espírito Santo, a Lei Complementar Estadual nº 282/2004 optou pela segregação das massas como forma de equacionar seu déficit atuarial, criando o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário, nos termos dos seus art. 49 e 50:

[...]

Portanto, o RPPS do Estado do Espírito Santo não possui plano de amortização para cobertura do déficit atuarial, tendo em vista que se optou pelo equacionamento mediante segregação das massas de segurados, devendo os aportes para cobertura do déficit financeiro do Plano Financeiro – do qual o Fundo Financeiro faz parte – serem transferidos pelo tesouro do Estado por meio de **interferência financeira**, de forma **extraorçamentária**.

Entretanto, se a transferência dos recursos for realizada por meio de interferência financeira, não será possível incluí-la na execução orçamentária para possibilitar que seja “considerada” como despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino, como ocorre em relação ao Poder Executivo.

Mas qual seria o interesse do Poder Executivo em incluir o aporte para cobertura do déficit financeiro na execução orçamentária? Resposta: com a inclusão do aporte na execução orçamentária, e considerando a Resolução TC 238/2012, o Poder Executivo pode utilizar uma mesma quantidade de recursos do Tesouro para saldar duas obrigações distintas ao mesmo tempo, realizando uma espécie de “milagre da multiplicação de recursos públicos”.

Funciona assim: inclui-se o aporte para cobertura do déficit financeiro na **execução orçamentária** das unidades gestoras do Poder Executivo, de modo que elas próprias transfiram o aporte para o RPPS orçamentariamente. Esse contorcionismo orçamentário tem por objetivo principal fazer com que a Secretaria de Estado da Educação (SEDU) – que destacadamente possui o maior aporte dentre todas as unidades gestoras – execute orçamentariamente o aporte relativo aos profissionais da educação - inativos e pensionistas -, empenhando-o para o Fundo Financeiro e saldando a **primeira obrigação** do Poder Executivo.

O quadro a seguir, extraído da ferramenta de análise do MPC, revela que só o aporte da SEDU, no valor de **R\$ 531.284.714,02** representa **40,57%** de todo o aporte do Poder Executivo.

[...]

Como a Resolução TC 238/2012 permite que os valores utilizados para a cobertura do déficit financeiro do RPPS, relativo aos profissionais da educação inativos e pensionistas, sejam considerados, de forma fictícia, como despesa com manutenção e



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

desenvolvimento do ensino (MDE) para fins de atingimento do percentual mínimo constitucional de 25%, a **segunda obrigação** do Poder Executivo acha-se adimplida.

Portanto, com um mesmo volume de recursos é possível saldar duas obrigações de mesmo valor: aporte e despesas com MDE. Com esse procedimento, o gestor 'economiza' um volume de recursos equivalente ao dispendido para utilizar em outras despesas. [...]

Ao possibilitar que os mesmos recursos utilizados para pagamento de benefícios previdenciários fossem também considerados como de manutenção e desenvolvimento do ensino, o Poder Executivo proporcionou que o dinheiro público, que deveria ter sido investido na área da educação - prioridade definida em percentual explicitado pela Constituição Federal -, fosse desviado para outras áreas não priorizadas⁴.

No entanto, surge a seguinte questão: como o Poder Executivo conseguiu inserir o aporte para cobertura do déficit atuarial na execução orçamentária, tendo em vista que a transferência dos recursos deveria se dar por meio de interferência financeira, de forma extraorçamentária? Resposta: **criando uma receita fictícia para cobertura de uma despesa inexistente**.

A manobra se inicia no IPAJM, que inclui em sua proposta orçamentária uma receita denominada "**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA AMORTIZAÇÃO DE DÉFICIT ATUARIAL**".

Conforme visto anteriormente, o RPPS do Estado optou pelo equacionamento do déficit atuarial por meio da segregação de massas, não fazendo uso de nenhuma das modalidades do plano de amortização: alíquota de contribuição patronal suplementar ou aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial.

Portanto, inexistente plano de amortização de déficit atuarial no Fundo Financeiro e, por conseguinte, despesa sob essa rubrica. Ademais, como já demonstrado neste Parecer, os valores repassados para o RPPS destinam-se, na realidade, para cobertura de **déficit financeiro** e não atuarial, conforme registrado na proposta orçamentária do IPAJM e reproduzido na Lei Orçamentária Anual (LOA) de 2014:

[...]

Ocorre que, se realmente houvesse plano de amortização no RPPS, sua contabilização seria orçamentária no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais para o caso de alíquota de contribuição patronal suplementar, e no elemento de despesa 97 – Aportes para cobertura de Déficit Atuarial.

De acordo com o registro contábil dos aportes nos demonstrativos extraídos do portal da transparência do Poder Executivo, as despesas foram lançadas no elemento de despesa 13 – Obrigações Patronais, dando a entender que, como se referiria ao plano de amortização, os aportes seriam, na verdade, alíquota de contribuição patronal suplementar, o que não faz sentido.

Por sua vez, o subelemento de despesa no qual o aporte é registrado denuncia que sua destinação é para cobertura de **déficit financeiro** e não atuarial (evidência constatada nos demonstrativos constantes no item **2.2.5 Do Débito Histórico com Educação Capixaba**, deste Parecer).

Apesar de tudo, a receita fictícia para despesa inexistente do IPAJM é incluída pela Secretaria de Estado do Planejamento (SEP) no projeto de lei orçamentária remetida à Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo (ALES), induzindo os parlamentares a cancelar o *modus operandi* concebido para permitir o desvio de recursos da educação. Findo o exercício, a aplicação da Resolução TC 238/2012 pelo TCEES considera o aporte como despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino para

⁴ Por não ser possível identificar onde foram aplicados os recursos financeiros que deveriam ser destinados à educação, não há como afastar a hipótese de que, pelo menos em parte, tenham sido redirecionados para áreas não prioritárias.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

fins de atingimento do percentual mínimo de 25%, posicionamento ratificado em seguida pela ALES no julgamento da prestação de contas anual.

No entanto, para que a Resolução TC 238/2012 possa ser aplicada, é preciso que o aporte seja incluído na execução orçamentária. Logo, se o aporte for corretamente transferido para o RPPS por meio de interferência financeira, de forma extraorçamentária, a aplicação da Resolução torna-se prejudicada.

No item 7.12.1.3 Comentários Técnicos sobre o Aporte para Cobertura de Insuficiências Financeiras, a Comissão Técnica do TCEES identificou que o aporte do Poder Executivo está sendo registrado **indevidamente** como “*Receita Intraorçamentária para Cobertura de Déficit Atuarial (Contribuição Complementar)*”, no Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos (doc. 13), enquanto o aporte dos demais Poderes e órgãos encontra-se registrado **corretamente** no item “*Recursos para Cobertura de Insuficiência Financeira*”.

No entanto, ao final da sua manifestação, de forma incongruente, a área técnica conclui que o aporte do Poder Executivo deve continuar sendo repassado ao RPPS orçamentariamente, enquanto o aporte dos demais Poderes e órgãos continuaria sendo remetido extraorçamentariamente, dando tratamento distinto a recursos de mesma natureza, contrapondo-se, salvo melhor juízo, à própria Nota Técnica nº 633/2011 da STN e ao quadro elaborado para demonstrar sua análise, *verbis* (fl. 506 a 509):

[...]

Pelo teor da Nota Técnica da STN, a forma de repasse de recursos ao RPPS deve ser uma só: mediante interferência financeira. A conclusão pela permanência de duas formas distintas de registro do aporte – intraorçamentária para o Poder Executivo e extraorçamentária para os demais Poderes – coaduna-se com a intenção de se perpetuar o desvio de recursos na educação no Estado do Espírito Santo, haja vista ser essa a única razão para se incluir o aporte na execução orçamentária das unidades gestoras do Poder Executivo.

Por fim, para demonstrar de forma cabal que o aporte repassado pelo Poder Executivo não se destina a cobertura de déficit atuarial, reproduz-se o inteiro teor da Portaria MPS nº 746⁵, de 27 de dezembro de 2011, a qual estabelece em seu art. 1º, inciso II, que os recursos destinados à cobertura de déficit atuarial permaneçam devidamente aplicados no mínimo por cinco anos, situação que não se amolda ao caso vertente:

[...]

Como se verifica, **no exercício de 2014, subtraindo-se o valor de R\$ 531.847.451,17 – utilizado para complementação do pagamento de benefícios previdenciários a servidores públicos inativos e pensionistas –, o Poder Executivo estadual aplicou apenas 23,59% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, contrapondo-se ao índice apresentado de 29,55%. Constatou-se, inclusive, que, desde 2011, o percentual de 25%, exigido pelo art. 212 da Constituição Federal, não é alcançado.**

Também no exercício em análise, considerando que a receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, foi de R\$ 9.135.672.723,61 e

⁵ Disponível em: http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/3_120116-090914-125.pdf. Acesso em: 8 jul. 2015.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

que a despesa total com manutenção e desenvolvimento do ensino, após subtraído o valor inconstitucionalmente aplicado, qual seja, R\$ 615.145.892,00, foi de R\$ 1.859.325.193,26, verifica-se que **o Poder Executivo estadual aplicou apenas 20,35%, contrapondo-se ao índice apresentado de 27,09%, NÃO se alcançando mais uma vez o percentual de 25%.**

Portanto, ao permitir que seja conferida a natureza de despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino às despesas com inativos e pensionistas originários da educação, a Resolução TC 238/2012 autoriza que, para o atingimento desses 25%, sejam computadas verbas não destinadas ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica **em efetivo exercício** e às despesas diversas realizadas no âmbito dos ensinos fundamental e médio, em flagrante violação à Constituição Federal.

Verifica-se, ademais, outra impropriedade. É que para atribuir às despesas com inativos e pensionistas originários da educação a natureza de despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino, o Poder Executivo – considerando que as despesas com **MDE** devem ser incluídas como **despesa orçamentária** (empenhada e liquidada) – insere o aporte para cobertura do déficit atuarial na execução orçamentária, quando se **deveria fazê-lo extraorçamentariamente**.

A propósito, constatou-se que o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte), também provoca um acréscimo no montante das despesas com Saúde, não afetando, entretanto, a apuração do percentual mínimo de aplicação, pois é abatido, no Demonstrativo, na mesma proporção.

Assim, a execução orçamentária vem sendo afetada pelo registro indevido, pelo Poder Executivo, dos recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS.

Nessa linha, **por intermédio da Decisão TC n. 126/2015, prolatada nos autos do processo TC n. 2397/2015, cujo objeto foi a Lei Orçamentária Anual de 2015 do Governo do Estado, essa Corte determinou ao Poder Executivo Estadual que, nas futuras Leis Orçamentárias, se abstinhasse de prever a receita intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib Previd para Amort Deficit Atuarial**, conforme reproduzido:

LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – GOVERNADORIA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO – EXERCÍCIO DE 2015 – INTERESSADO: GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO – RESPONSÁVEIS: PAULO CÉSAR HARTUNG GOMES (GOVERNADOR) E REGIS MATTOS TEIXEIRA (SECRETÁRIO) – DETERMINAR –



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

ENCAMINHAR RECOMENDAÇÕES – EXPEDIR COMUNICAÇÃO AO GOVERNADOR, À SECONT E À COMISSÃO DE FINANÇAS DA ASSEMBLEIA – À SEGEX PARA APENSAR À PCA.

DECIDE o Plenário deste Tribunal de Contas, por unanimidade, em sua 1ª sessão ordinária, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que integra esta Decisão, **recomendar** ao Executivo Estadual que na elaboração das próximas LOAs:

[...]

DECIDE, também, **determinar**, com fundamento no artigo 329, §7º, do Regimento Interno, na elaboração das próximas LOAs:

[...]

- Em observância ao o princípio da evidenciação previsto nos artigos 85,89 e 90 da Lei Federal nº 4.320/64, ao Art. 12 da LRF, e as determinações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, para que o Orçamento evidencie de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo, mediante as seguintes ações: **1) Que se abstenha de prever a Receita Corrente Intra-orçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib Previd para Amort Deficit Atuarial e 2) Fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras.**

Mais uma vez reconhecendo a irregularidade, decidiu o Plenário dessa Corte nos autos do Processo TC 00941/2016, que cuida do Relatório Resumido de Execução Orçamentária do 6º Bimestre, nos seguintes termos:

Decisão - Plenário 01420/2016-8

RELATÓRIO RESUMIDO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA – 6º BIMESTRE DE 2015 – GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO – RESPONSÁVEIS: PAULO CÉSAR HARTUNG GOMES E ANA PAULA VITALI JANES VESCOVI – DETERMINAÇÕES.

Considerando que é da competência deste Tribunal alertar os Poderes ou órgãos, conforme o disposto no artigo 59, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal);

DECIDE o Plenário deste Tribunal de Contas, à unanimidade, em sua 19ª sessão ordinária, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que integra esta Decisão, **determinar** ao Executivo Estadual, nos termos do artigo 329, § 7º do Regimento Interno desta Corte:

[...]

- que, até a implementação da determinação contida na Decisão TC-126/2015 – Plenário (a ser observada na próxima Lei Orçamentária Anual) **promova, para fins fiscais, as adequações necessárias nos demonstrativos que compõe o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, no decorrer do exercício de 2016, em observância à Nota Técnica da STN nº 633/2011 e ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – 6º edição, quanto ao registro do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS, constando os referidos ajustes em notas explicativas.**

Sala das Sessões, 07 de junho de 2016.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

Seguindo essa lógica, **nos autos do Processo TC 3532/2016, que cuida da Prestação de Contas do Governo do Estado do Espírito Santo do exercício de 2015, novamente o *parquet* de contas, desta vez em parecer da lavra do Procurador Luciano Vieira, acolhendo a manifestação do corpo técnico, sustentou a abalizada posição** nos seguintes termos:

Igualmente desacertado é o normativo contido no artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC nº 238 de 15/05/2012, o qual permite no cômputo na apuração das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino despesa com repasse para cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social relativo aos servidores da educação, que no exercício em exame alcançou o montante de R\$ 566.869.011,71.

Dado esse descompasso entre o disposto na lei e a interpretação desse Tribunal de Contas, ressalta-se, pela pertinência e oportunidade, a sugestão da Comissão Técnica contida no item 8.8.3.2 do relatório, itens 1 e 3, *verbis*:

[...]

3 – Que promova a revisão do **§ 4º do Art. 21 da Resolução TCEES 238/2012** no sentido de avaliar a pertinência de se contabilizar e computar, no cálculo das despesas destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, os recursos financeiros despendidos para a cobertura de Déficit Financeiro do RPPS (aporte).

Tais atos, entretanto, não repercutem nas contas em exame, haja vista que praticados em consonância com o entendimento expressamente normatizado por essa Corte de Contas.

[...]

Posto isso, pugna o **Ministério Público de Contas**:

1 – seja emitido **PARECER PRÉVIO** recomendando-se ao Legislativo Estadual a **APROVAÇÃO DAS CONTAS COM RESSALVA** do Governador do Estado do Espírito Santo, relativas ao exercício de 2015, sob a responsabilidade de PAULO CÉSAR HARTUNG GOMES, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso I, da Constituição do Estado do Espírito Santo;

2 – sejam expedidas as **determinações e recomendações** sugeridas pela comissão técnica às fls. 751/767 (itens 8.8.2 e 8.8.3 e seus respectivos subitens), bem como seja determinado ao Poder Executivo Estadual para que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LC n. 101/2000.

Nesse contexto, essa Egrégia Corte de Contas decidiu por intermédio do Parecer Prévio TC-053/2016 – Plenário, *in verbis*:

[...]

2. Determinar ao Governo do Estado do Espírito Santo:

[...]

2.2 QUANTO À GESTÃO PREVIDENCIÁRIA:

[...]



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

2.2.9 – Que revise os procedimentos estabelecidos no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, com vistas a não mais permitir o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras **de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos demais Poderes e órgãos**, com supedâneo no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF);

[...]

3. Recomendar:

[...]

3.3.1 – AO GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO:

3.3.1.1 QUANTO AO BALANÇO GERAL DO ESTADO:

[...]

3.3.1.1.3 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), realize os eventos contábeis das transferências de recursos ao Fundo Financeiro sem que os efeitos das transferências transitem pela execução orçamentária, conforme orienta a 6ª Edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN 700/14 e observe a determinação de nº 8, contida no capítulo 4 (Gestão Previdenciária) deste relatório (Base Legal: Portaria MPS 509/2013, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBCT SP 16.5);

[...]

3.3.2 – AO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO:

3.3.2.1 QUANTO AO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL:

[...]

3.3.2.1.3 – Que promova a alteração da Resolução TCEES 238/2012, por meio de uma comissão multidisciplinar e composta por servidores deste Tribunal de Contas, para fins de elaboração de norma de transição referente à exclusão no cálculo das despesas destinadas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, dos recursos financeiros despendidos para a cobertura do Déficit Financeiro do RPPS (aporte) a ser aplicada a partir do exercício de 2017.

[...]

Sala das Sessões, 11 de julho de 2016.

Em suma, as manifestações dos Procuradores de Contas Heron Carlos Gomes de Oliveira (Processo TC 6016/2015) e Luciano Vieira (Processo TC 3532/2016), e do próprio corpo técnico dessa Egrégia Corte, nos autos dos Processos TC nºs. 2397/2015, 00941/2016 e 3532/2016, bem como as Decisões TC n. 126/2015 e 01420/2016-8, e o Parecer Prévio TC-053/2016, todos à unanimidade do Plenário desse Sodalício, não deixam dúvidas de que, ao permitir a aplicação anual de menos de 25% da receita resultante de impostos às despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, o §4º do art. 21 da Resolução TC 238/2012 afrontou o estabelecido nos arts. 22, XXIV, 24, IX e §§ 2º e 4º, 167, IV, e 212 da Constituição Federal e no art. 60, inciso XII, do ADCT.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

Ademais, em nenhum dos procedimentos que tramitam nesse Sodalício, o Poder Executivo Estadual contesta o mérito da irregularidade, reconhecendo, por conseguinte, a inconstitucionalidade da inclusão dos recursos financeiros despendidos para a cobertura do Déficit Financeiro do RPPS (aporte) no cálculo das despesas destinadas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Deveras, não há dúvida – nem ao menos dessa Corte de Contas, diante das decisões aqui colacionadas – da inconstitucionalidade da previsão contida §4º do art. 21 da Resolução 238/2012.

Nesse sentido, também as jurisprudências dos Tribunais de Contas da Paraíba, de Pernambuco e de Minas Gerais, *in verbis*:

[...] No tocante à inclusão dos inativos nos gastos de manutenção e desenvolvimento do ensino, fazem-se necessárias algumas ponderações. A disciplina constitucional da matéria restringe-se a:

1. Competência privativa da União para legislar sobre diretrizes e bases da educação nacional, cabendo aos Estados, se autorizados por Lei Complementar, legislar sobre aspectos específicos (art. 22, XXIV);
2. Competência concorrente da União, Estados e Distrito Federal para legislar sobre educação, cultura, ensino e desporto (art. 24, IX);
3. Obrigatoriedade de aplicações mínimas em manutenção e desenvolvimento o ensino e respectiva base de cálculo (art. 212).

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação - Lei no 9.394/96, entre outras matérias, estabeleceu as despesas a serem incluídas e as que não podem ser consideradas nos cálculos de aplicação em MDE.

Com efeito, o art. 71 preceitua serem excluídos das despesas com MDE os gastos com docentes ou outros trabalhadores em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino, o que permite, desde já, inferir que o legislador pretendeu desconsiderar qualquer despesa de pessoal que não contribuísse diretamente com as atividades de manutenção e desenvolvimento do ensino. **Se não foi admitido o gasto com pessoal ativo, por muito maior razão não deve ser admitida a despesa de pessoal inativo, que em nada contribui para o incremento da atual situação do ensino.**

[...]

DECISÃO DO TRIBUNAL

Vistos, relatados e discutidos os autos do PROCESSO TC-03.257/06, os MEMBROS do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA (TCE-PB), à unanimidade, e à maioria quanto ao exercício a partir do qual não serão mais considerados os gastos com inativo para o cálculo das aplicações em MDE, acatada ainda a sugestão do Conselheiro Marcos Ubiratan Guedes Pereira, na sessão realizada nesta data, ACORDAM em:

[...]

2. Os gastos com inativos não devem ser incluídos no cálculo dos recursos aplicados em MDE, sendo inaplicável a Lei Estadual n. 6.676/98 por vício de inconstitucionalidade;



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

3. Recomendar ao Exmo. Sr. Governador do Estado no sentido de proceder à alteração da Lei Estadual nº 6.676/98, de modo a adequá-la às normas constitucionais e legais pertinentes;

4. Cientificar o Poder Executivo Estadual do entendimento firmado a partir da análise dos presentes autos, no sentido de possibilitar a adequação das aplicações em MDE, com a advertência de que, no exercício de 2007, não mais serão considerados, para tais efeitos, os gastos com inativos; [...] Acórdão nº 171/2007 do Tribunal de Contas da Paraíba

[...] d) No máximo 40% dos recursos oriundos do FUNDEF deverão ser aplicados em despesas necessárias à manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental em obediência restrita ao disposto no artigo 70 da Lei 9.394/96, **não podendo ser consideradas despesas de manutenção do ensino**, além de outras, as despesas com pessoal docente e demais trabalhadores da educação quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção de desenvolvimento do ensino, **despesas com inativos**, com programas suplementares de alimentação, assistência médico-pedagógica, farmacêutica, psicológica e outras formas de assistência social (artigo 71 da lei de diretrizes e bases da educação) [...]. (Decisão TCE-PE nº 246/2000-Plenário)" (grifo nosso)

[...]**1) As despesas com inativos e pensionistas não podem ser consideradas, para o fim de apuração do limite constante no art. 212 da Constituição Federal, como despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino**, com fulcro nos artigos 70 e 71 da Lei 9.394/96 e nos arts. 5º, I, e 60, VII, da Instrução Normativa TC n. 13/2008. Tais despesas não constam no rol do art. 70, isto é, não contribuem para a consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais [...]. (TCE-MG, Consulta 804.606, Relator Conselheiro Eduardo Carone, Tribunal Pleno, Sessão de 06/07/2011)" (grifo nosso)

Trata-se, ademais, de irregularidade já conhecida nacionalmente. Notadamente, no sítio eletrônico da Agência Pública⁶, consta que pelo menos os governos da Paraíba e do Espírito Santo teriam utilizado mecanismos para “maquiar as contas públicas” – as chamadas “pedaladas” – através de descumprimento dos investimentos mínimos constitucionais em educação em 2014. Vejamos:

Pelo menos 17 governadores pedalaram impunemente

por [Étore Medeiros](#) | 8 de junho de 2016

A Pública analisou votos, pareceres e manifestações dos TCEs e MPCs entre 2013 e 2014 em 20 estados; os documentos mostram que os governadores infringiram a legislação mas ainda assim tiveram as contas aprovadas

A adoção de malabarismos contábeis em que se baseou o pedido de impeachment da presidente afastada, Dilma Rousseff, não é exclusividade do governo federal. A **Agência Pública** analisou pareceres prévios dos Tribunais de Contas dos estados (TCEs), votos de alguns de seus conselheiros e manifestações dos Ministérios Públicos de Contas (MPCs) de 20 unidades da Federação, entre 2013 e 2014, e concluiu que, na interpretação geral do conceito, pelo menos 17 governos teriam praticado pedaladas fiscais.

Por não se tratar de um termo técnico, é difícil cravar o que é ou não uma pedalada fiscal. De forma geral, as pedaladas são “mecanismos utilizados pelo governo para

⁶ <http://apublica.org/2016/06/truco-pelo-menos-17-governadores-pedalaram-impunemente/>



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

maquiar as contas públicas” – como definiu o conselheiro substituto do Tribunal de Contas do Ceará, Paulo César de Souza, na declaração de voto sobre as contas estaduais de 2014. Nos documentos examinados pela **Pública** foram encontrados três tipos desses mecanismos: a abertura de créditos adicionais de forma irregular, a maquiagem da meta fiscal e o cancelamento de empenhos liquidados.

[...]

A segunda pedalada consiste na violação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) através da maquiagem das contas públicas para forjar o cumprimento das metas fiscais do governo ou através da aprovação irregular de Leis Orçamentárias Anuais (LOAs). Assim como Dilma, acusada de omitir o passivo da contabilidade oficial, teriam incorrido nesta prática os governadores Cid Gomes (PDT-CE), Marconi Perillo (PSDB-GO), Sergio Cabral (PMDB-RJ), Silval Barbosa (PMDB-MT) e Antonio Anastasia (PSDB-MG).

[...]

Na **Paraíba**, em 2014, **Ricardo Coutinho (PSB)** abriu créditos extraordinários de R\$ 378,7 mil por meio de medida provisória, portanto sem prévia autorização legislativa. Além disso, apontaram os auditores do Tribunal de Contas do estado, a Constituição Federal só permite a abertura de tais créditos em casos “imprevisíveis e urgentes, a exemplo daquelas ocasionadas por guerra, comoção interna ou calamidade pública”. **Somada a outras irregularidades, como o descumprimento dos investimentos mínimos constitucionais em saúde e educação, a pedalada levou o MP de Contas a emitir parecer contrário à aprovação das contas de Coutinho. O Tribunal de Contas da Paraíba multou o governador em R\$ 7 mil,** mas findou por aprovar a contabilidade.

[...]

No **Espírito Santo**, o MP de Contas se manifestou pela emissão de parecer prévio contrário à contabilidade de 2014 de **Renato Casagrande (PSB)**. O órgão considerou que houve uma pedalada de R\$531,8 milhões nos recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino, montante realocado para o pagamento de benefícios previdenciários a servidores públicos inativos e pensionistas. Com a espécie de empréstimo, o governo acabou por não cumprir o investimento mínimo em educação previsto na Constituição Federal.

Nesse ponto, cumpre destacar a necessária preocupação que o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, ante as suas competências constitucionais, deve ter, como intérprete, no sentido de conferir máxima efetividade à norma constitucional. Com efeito, diante de várias interpretações possíveis, a doutrina e a jurisprudência pátrias indicam que deve ser adotada a que maior eficácia confere ao texto constitucional, em deferência à força normativa da Constituição.

De acordo com o princípio da máxima efetividade da norma constitucional, portanto, cabe ao intérprete – e particularmente ao **Tribunal de Contas** na apreciação da legalidade dos atos sobre os quais exerce controle – zelar pela aplicação das normas de modo a garantir a maior eficácia e permanência ao texto constitucional.

Assim, permitir que uma Resolução desse Tribunal de Contas eivada de inconstitucionalidade restrinja, em termos práticos, os recursos financeiros revertidos



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

efetivamente em prol da melhoria da qualidade do ensino fundamental reduz o alcance dos dispositivos constitucionais relacionados à educação.

Ressalta-se: a exigência de aplicações mínimas em manutenção e desenvolvimento do ensino é determinação constitucional, à qual, por sinal, **o constituinte conferiu especial relevância, uma vez que a infringência aos percentuais mínimos, além de ocasionar a perda da assistência financeira da União, conforme artigos 76 e 87, § 6º, da LDB, configura hipótese de intervenção da União nos Estados ou destes em seus respectivos municípios.**

Nada obstante, essa Corte não tem sido fiel às suas atribuições. Afinal, muito embora, no Parecer Prévio TC-053/2016, o Plenário dessa Corte tenha recomendado a alteração da Resolução TCEES 238/2012 – por meio de uma comissão multidisciplinar e composta por servidores deste Tribunal de Contas, para fins de elaboração de norma de transição referente à exclusão no cálculo das despesas destinadas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, dos recursos financeiros despendidos para a cobertura do Déficit Financeiro do RPPS (aporte) –, a ser aplicada a partir do exercício de 2017, não há efetividade nesta recomendação, pois deveria produzir os seus efeitos **“a partir do exercício de 2017”**. Já nos encontramos no final do primeiro semestre do exercício de 2017 e não se sabe de qualquer alteração na Resolução TCEES 238/2012⁷. Somente, em 16 de maio, fundamentando que a matéria está sendo questionada perante o Supremo Tribunal Federal, por intermédio da DECISÃO PLENÁRIA Nº 07, essa Corte arquivou o processo TC-9702/2016-8 – que tratava do Projeto de Instrução Normativa que visava alterar a Resolução TC nº 238/2012.

Ora, tanto as determinações constantes da Decisão - Plenário 01420/2016-8 e do Parecer Prévio 53/2016 - Plenário – que, aliás, encontram-se suspensas, respectivamente, pela Decisão - Plenário 02138/2016-1 (Processo TC 5038/2016)⁸ e pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6290/2016) –, quanto à recomendação de alteração da Resolução TCEES 238/2012, não configuram o procedimento legal a ser adotado, uma vez que para o reconhecimento da

⁷ <https://intranet.tce.es.gov.br/portais/Portais/intranet/Bibliotecas/TCEES/Resolu%C3%A7%C3%B5es/Res238-FUNDEB.pdf>
 Acesso em: 7 mar. 2017.

⁸ Fundamentou a relatora do Processo TC 5038/2016 que “na prática, ocorre que, no período de um mês, a Corte emitiu dois comandos diferentes para o mesmo jurisdicionado: o primeiro, no âmbito do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, reveste-se da obrigatoriedade de alterar o registro contábil do aporte à previdência; o segundo, proferido nas Contas de Governo, apresenta o mesmo teor, mas tem caráter recomendatório, além de reconhecer a questão normativa como um obstáculo a ser transposto (necessidade de revisão do Decreto n. 2.158-R/2008)”.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

inconstitucionalidade de uma norma, essa Corte de Contas possui um rito procedimental próprio definido nos artigos 176 a 179 da LC 621/2012 e artigos 332 a 339 da RITCEES, que cuidam do chamado incidente de inconstitucionalidade, e que deve ser obedecido.

Nesse contexto, para o julgamento do mérito dos presentes autos, seria necessário o reconhecimento preliminar da inconstitucionalidade do §4º do art. 21 da Resolução 238/2012.⁹

Dessa forma, em observância à Lei Orgânica e ao Regimento Interno dessa Egrégia Corte, **deveria ser negada exequibilidade ao §4º do art. 21 da Resolução 238/2012, por estar eivada de inconstitucionalidade**, o que ainda não foi levado a efeito em qualquer procedimento anterior, embora já tenha sido requerida por este órgão ministerial nos autos do Processo TC 10396/2016, que trata de Representação.

Contudo, recentemente, em 06/04/2017, o Ministério Público Federal, por intermédio do **Procurador-Geral da República** em exercício, José Bonifácio Borges de Andrada, ajuizou, no **Supremo Tribunal Federal**, a **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 5691, em face do artigo 21, §§ 4º e 5º, da Resolução TC 238/2012**, com **pedido cautelar**, justamente pela afronta aos arts. 22, XXIV, 24, IX e §§ 2º e 4º, 167, IV, 212, caput, todos da Constituição da República, e o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 1988, na redação da Emenda Constitucional 53, de 19 de dezembro de 2006. Em síntese, aquele *parquet* fundamentou:

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) não inclui, nas despesas para custeio da manutenção e desenvolvimento do ensino, encargos relativos a inativos e pensionistas originários do setor de educação. Pelo contrário, ainda que não os tenha expressamente excluído, deixou claro que não constituirão despesa dessa natureza as realizadas com pessoal docente e demais trabalhadores da educação quando em atividade alheia à manutenção e ao desenvolvimento do ensino (art. 71, VI). A lei nacional excluiu das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino gastos com pessoal que não contribua diretamente para as finalidades previstas no art. 212, caput, da Constituição da República e no art. 60 do ADCT/1988. Atento a isso, o art. 21, § 3º, da Resolução 238, de 15 de maio de 2012, do TCE/ES, estabelece que despesas com inativos e pensionistas, originários da educação, não poderão ser custeadas com recursos provenientes de contas vinculadas a fundos de manutenção e desenvolvimento da educação básica e de valorização dos profissionais da educação. O docente, quando passa à inatividade, em regra, rompe o vínculo de ordem estatutária com a administração pública ou contratual com o empregador. Passa a vincular-se a regime previdenciário (próprio, para servidores públicos; geral, para empregados da iniciativa

⁹ Súmula 347 do STF - O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

privada), cujas despesas são custeadas por contribuições para a seguridade social (contribuição previdenciária). Os vínculos funcionais e previdenciário são autônomos.¹⁰

O art. 21, §§ 4º e 5º, da Resolução 238/2012, em contradição com seu § 3º, autoriza que despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit financeiro do regime próprio de previdência social (RPPS), relativo a aposentados e pensionistas originários da educação, sejam consideradas “como de manutenção e desenvolvimento do ensino”. Aporte financeiro para cobrir déficit de RPPS relacionado a servidores inativos e pensionistas originários da educação não pode ser considerado despesa para manutenção e desenvolvimento do ensino. Primeiro, porque a definição do que pode ser considerado despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino é tema de interesse geral, que reclama tratamento uniforme em todo o País, por meio de lei nacional. Por isso a matéria é disciplinada pelos arts. 70 e 71 da LDB. Não é caso, portanto, de competência legislativa concorrente para dispor sobre educação (CR, art. 24, IX), tanto por tratar de diretrizes e bases da educação nacional (CR, art. 22, XXIV), quanto por ser norma geral de ensino (CR, art. 24, IX e § 1º), razões pelas quais a competência para legislar a esse respeito pertence à União.

Em segundo, porque, ao incluir como manutenção e desenvolvimento do ensino despesa com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit financeiro do RPPS relativo a inativos e pensionistas da educação, a Resolução 238/2012 desrespeitou a destinação constitucional do art. 212, caput, da CR e do art. 60 do ADCT/1988. Esta, observa JOSÉ AFONSO DA SILVA, consubstancia exceção ao princípio da não afetação de impostos previsto no art. 167, IV, da CR. A vinculação da receita de impostos dos arts. 212, caput, da CR e 60 do ADCT/1988 somente se justifica para atender à destinação constitucional de manutenção e desenvolvimento do ensino como um todo, incluídas a educação básica e a valorização dos profissionais da educação. Encargo previdenciário relacionado a inativos e pensionistas da rede estadual ou municipal de educação não são despesa com ensino, mas responsabilidade previdenciária do ente da federação.

[...]

Inclusão da contribuição complementar para cobrir déficit do regime próprio de previdência relativo a inativos e pensionistas da área de educação representa inserção fictícia no percentual constitucional de 25% de despesa que não pode ser considerada como de manutenção e desenvolvimento do ensino (CR, art. 212, caput), o que viola a cláusula constitucional de não vinculação de impostos (CR, art. 167, IV). É, portanto, formal e materialmente inconstitucional o art. 21, §§ 4º e 5º, da Resolução 238, de 15 de maio de 2012, do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo.

Nesse contexto, considerando a Ação Direta de Inconstitucionalidade n.

5691 em trâmite no Supremo Tribunal Federal e a relevância da matéria para o Estado

– afinal, não se pode olvidar que a aplicação do mínimo exigido da receita resultante de impostos estaduais na manutenção e desenvolvimento do ensino foi erigida a princípio constitucional sensível pela Emenda Constitucional nº 14/1996, cuja inobservância pode acarretar, além da perda da assistência financeira da União, conforme artigos 76 e 87, § 6º, da LDB, a sanção politicamente mais grave existente em um Estado Federal – A INTERVENÇÃO NA AUTONOMIA POLÍTICA –, buscando-se

¹⁰ A distinção dos vínculos foi bem percebida pela Ministra ELLEN GRACIE: “o equívoco em que, a meu sentir, incorrem os defensores da alteração introduzida pelo artigo ora em exame consiste em confundir sistemas diversos, de um lado o sistema estatutário a que se submetem os servidores públicos ao longo de sua vida funcional; de outro, o sistema previdenciário para o qual contribuem eles, quando em atividade, passando a perceber não mais os vencimentos, mas proventos, desligados que estão, para todos os efeitos, do serviço público”. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Ação direta de inconstitucionalidade 3.105/DF. Relatora: Ministra ELLEN GRACIE. 18/8/2004, maioria. Diário da Justiça, 18 fev. 2005.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

dar máxima efetividade à Constituição da República, bem como uniformizar as decisões dessa Egrégia Corte, este Parquet opina pelo **sobrestamento do julgamento deste apontamento até decisão da Corte Suprema.**

Trata-se de procedimento já adotado nessa Egrégia Corte. Senão vejamos:

DECISÃO TC- 2339/2013

PROCESSO - TC-3090/2011 (APENSO: 2963/2009)

ASSUNTO - REPRESENTAÇÃO

REPRESENTAÇÃO EM FACE DO PARECER CONSULTA TC-002/2011 – REPRESENTANTE: LUIZ HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA (PROCURADOR ESPECIAL DE CONTAS) – SOBRESTAR O FEITO.

Considerando que o Ministério Público Especial de Contas formulou representação a este Tribunal de Contas com intuito de ver declarada a inconstitucionalidade do Parecer Consulta nº. 002/2011, Processo TC-2963/2009, de modo a vedar o pagamento de décimo terceiro subsídio a vereadores;

Considerando o Recurso Extraordinário nº. 650.898, que tramita no Supremo Tribunal Federal, contestando a decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, acerca de lei municipal concedendo gratificação de férias, décimo terceiro subsídio e verba de representação para prefeito e vice-prefeito;

DECIDE o Plenário deste Tribunal de Contas, à unanimidade, em sua 34ª Sessão Ordinária, nos termos do Voto do Relator, Conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, que fundamenta esta Decisão, sobrestar os presentes autos até ulterior manifestação do Supremo Tribunal Federal.

Sala das Sessões, 04 de junho de 2013.

Conselheiro SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO
Presidente

Nessa linha, considerando que, quanto aos demais itens, o feito encontra-se maduro para julgamento, opina-se pela formação de autos apartados, **mediante a juntada das peças técnicas atinentes ao cômputo das despesas com inativos e pensionistas originários da educação para atingimento do percentual de 25%, exigido pelo art. 212 da Constituição Federal (Resolução TC 238/2012), conforme disposto no art. 281 do RITCEES¹¹**, proferindo-se Decisão parcial de mérito, consoante precedente consignado no Processo TC 167/2012, *in verbis*:

“ACÓRDÃO TC-231/2013

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo TC-167/2012, ACORDAM os Srs. Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia vinte e cinco de junho dois mil e treze:

1. Preliminarmente, à unanimidade, pelo voto condutor do Conselheiro Eduardo Perez, encampado pelo Relator, Conselheiro em substituição Marco Antonio da Silva, pela

¹¹ Art. 281. Verificada a necessidade de ser examinada a matéria em processo distinto, para assegurar a observância dos princípios da celeridade e da eficiência, deverá ser formado processo apartado, de natureza semelhante ou diversa do processo originário, mediante o desmembramento ou reprodução de peças do processo original.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
 1ª Procuradoria de Contas

expedição de Acórdão parcial, sobrestando a análise do item referente ao subsídio dos vereadores até deliberação final do incidente de inconstitucionalidade instaurado no Processo TC-706/2010, que trata do mesmo assunto; (...)"

Por derradeiro, considerando que 10 (dez) deliberações constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário foram parcialmente cumpridas e 3 (três), não foram cumpridas, buscando-se preservar as atribuições constitucionais dessa Corte e conferindo-se destaque à sua atuação preventiva, ressalta-se o disposto no art. 135, VII, da LOTCEES e no art. 389, VII, do RITCEES, no sentido de que poderá ser aplicada multa aos responsáveis por reincidência no descumprimento de determinação, bem como o disposto no art. 84, §1º, da LOTCEES, que permite considerar as contas irregulares.

Deste modo, diante das constatações constantes do Relatório Técnico 00449/2017-2 e do presente parecer, nos moldes do inciso II do art. 80 da LC n. 621/12¹² c/c inciso II do art. 132 do RITCEES¹³, estando caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, cabível é a emissão de parecer prévio pela **aprovação das contas com ressalva**, devendo as determinações expedidas ser objeto de monitoramento por esse Tribunal de Contas.

Isto posto, pugna o **Ministério Público de Contas**:

1 – seja emitido **PARECER PRÉVIO** recomendando-se ao Legislativo Estadual a **APROVAÇÃO DAS CONTAS COM RESSALVA** do Governador do Estado do Espírito Santo, relativas ao exercício de 2016, sob a responsabilidade de PAULO CÉSAR HARTUNG GOMES, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso I, da Constituição do Estado do Espírito Santo;

2 – sejam expedidas as **determinações, recomendações e notificações** sugeridas pela comissão técnica às fls. 563/570 (itens 7.2, 7.3 e 7.4 e seus respectivos subitens), sem prejuízo do **monitoramento** sugerido às fls. 571/572 (item 7.6 e seus respectivos subitens);

3 – Requer, outrossim:

¹² Art. 80. A emissão do parecer prévio poderá ser: [...] II - pela aprovação das contas com ressalva, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal de Contas;

¹³ Art. 132. A emissão do parecer prévio sobre as contas dos governos estadual ou municipal poderá ser: [...] II – pela aprovação das contas com ressalva, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal;



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
1ª Procuradoria de Contas

3.1 – SOBRESTAR o julgamento do apontamento referente ao cômputo das despesas com inativos e pensionistas originários da educação para atingimento do percentual de 25%, exigido pelo art. 212 da Constituição Federal (Resolução TC 238/2012), com formação de autos apartados mediante a juntada das peças técnicas atinentes, nos termos do art. 281 do RITCEES, para assegurar o pronto julgamento do item após a decisão na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5691;

3.2 – sejam realizadas fiscalizações com os seguintes escopos:

3.2.1 – aferir a compatibilidade entre o objeto do Termo de Acordo INVEST-ES 358/2015 e a aplicação dos recursos oriundos dos incentivos concedidos, consoante constatado pela SECONT;

3.2.2 – quanto ao IPAJM, aferir o motivo da variação expressiva nos saldos das contas que compõem as provisões matemáticas previdenciárias, **variação esta de 55% em relação às provisões evidenciadas no Balanço de 2015, bem como das demais impropriedades verificadas;**

3.3 – seja adotado procedimento com o objetivo de que os Poderes Legislativo e Judiciário, e o Ministério Público Estadual manifestem-se quanto à exequibilidade dos prazos previstos na IN Nº 041/2017;

3.4 – seja determinado que o Poder Executivo Estadual divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LC n. 101/2000.

Vitória, 3 de julho de 2017.

LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA
Procurador de Contas