

Voto do Relator 04090/2018-4

Processos: 06540/2017-1, 05694/2017-8, 03139/2017-1, 01527/2017-6, 01457/2017-4, 01165/2017-1, 01164/2017-6, 01081/2017-7, 00205/2017-1, 10340/2016-7, 08812/2016-2, 08519/2016-6, 08518/2016-1, 05948/2016-8, 05245/2016-5, 04733/2016-4, 03949/2016-9, 03948/2016-4, 02211/2016-1, 00880/2016-4, 00878/2016-7

Classificação: Recurso de Reconsideração

Setor: GAC - Carlos Ranna - Gabinete do Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Criação: 28/08/2018 15:57

UG: ES - Governo do Estado do Espírito Santo

Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Recorrente: **PAULO CESAR HARTUNG GOMES** [BRUNO FUNCHAL (CPF: 082.654.487-83), ERFEN JOSÉ RIBEIRO SANTOS]

Processo TC: 6540/2017-1
Jurisdicionado: Governo do Estado do Espírito Santo
Recorrente: Paulo César Hartung Gomes
Assunto: Recurso de Reconsideração
Exercício: 2016

**RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO EM FACE DO
 PARECER PRÉVIO TC 66/2017 – PRETENSÃO
 RECURSAL DIRIGIDA A DETERMINAÇÕES E
 RECOMENDAÇÕES – NÃO CONHECIMENTO EM
 RELAÇÃO ÀS RECOMENDAÇÕES - CONHECIMENTO
 - EM RELAÇÃO ÀS DETERMINAÇÕES —
 PROVIMENTO PARCIAL**

VOTO COMPLEMENTAR

O EXMO. SENHOR CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE

MACEDO

1. RELATÓRIO

Este processo trata de **Recurso de Reconsideração** interposto pelo Excelentíssimo Senhor Governador do Estado do Espírito Santo Paulo César Hartung Gomes, assistido pelo Procurador Geral do Estado, Sr. Erfen José Ribeiro Santos e pelo Secretário de Estado da Fazenda, Sr. Bruno Funchal, em face do **Parecer Prévio TC-066/2017-Plenário**, constante dos autos do processo TC n.3139/2017 em apenso, que, por maioria, recomendou à Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo a **aprovação** das contas do Chefe do Poder Executivo Estadual, relativas ao **exercício de 2016**, sob a responsabilidade do recorrente, bem como expediu **determinações** e **recomendações** ao Governo do Estado do Espírito Santo.

Devidamente notificado, o Chefe do Executivo Estadual impetrou Recurso de Reconsideração, com o objetivo de retirar do Parecer Prévio que recomendou a aprovação de suas Contas algumas das determinações e recomendações nele contidas.

A Segex Recursos emitiu então a **Instrução Técnica de Recurso 317/2017**, cuja conclusão foi no sentido do não conhecimento do recurso quanto às recomendações, do conhecimento quanto às determinações e, no mérito, pela negativa de provimento.

O Ministério Público de Contas, por meio do **Parecer 6464/2017** anui à proposta contida na Instrução Técnica de Recurso 317/2017.

Nos termos do Voto 01282/2018-1, entendi pelo **não conhecimento** o presente recurso quanto à pretensão de exclusão das **recomendações**, e pelo **conhecimento** das razões recursais em face das **determinações**, e no mérito, pela negativa de provimento.

DELIBERAÇÃO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, DELIBERAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão Plenária, ante as razões expostas pelo relator, quanto ao Recurso de Reconsideração interposto pelo Exmo. Senhor Paulo César Hartung Gomes em relação ao **Parecer Prévio TC – 66/201- Plenário**, proferido no processo TC 3139/2017, que por maioria recomendou à Assembleia Legislativa do Espírito Santo a aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo Estadual relativas ao exercício de 2016, por:

1 não conhecer do recurso quanto à pretensão de exclusão das **recomendações**;

2 conhecer das razões recursais em face das **determinações**; e

3 quanto ao mérito, por **negar provimento do recurso**.

Na 2ª Sessão Especial do Plenário, realizada no dia 27/03/2018, o Conselheiro Substituto Marco Antônio da Silva pediu vistas dos autos.

Foram os autos devolvidos na data de 10 de abril de 2018, na 3ª Sessão Especial do Plenário, tendo sido apresentado o **Voto Vista 0078/2018-6**.

É o relatório.

2. FUNDAMENTAÇÃO

O VOTO VISTA 0078/2018 do Conselheiro Substituto Marco Antônio da Silva, em análise fundamentada, em seu dispositivo, assim se manifestou:

[...]

3. NO MÉRITO, acolher as razões recursais constantes do recurso intentado, **DANDO-LHE PROVIMENTO**, para o fim de **afastar a incidência das determinações recorridas**, transformando-as **em recomendações**, relativamente às determinações constantes do **item 3.1¹ desta decisão**, em razão de potencial ocorrência de conflito de competência entre as atribuições da Corte de Contas e da Secretaria de Previdência Social – SPS, órgão responsável por normatizar as matérias de cunho previdenciário, no âmbito do Ministério da Previdência Social, **bem como transformar em recomendações as determinações constantes dos itens 3.2 e 3.3 desta decisão**, **em face das razões antes expendidas**;

Passo a tecer algumas observações complementares após o voto-vista do eminente Conselheiro Substituto Marco Antonio da Silva que transformou todas as determinações sugeridas pela área técnica em recomendações.

3.1. Análise conjunta das oito primeiras determinações contidas no parecer prévio TC 66/2017 – Plenário, processo TC n. 3139/2017 que tratou das Contas do Governador – exercício 2016.

ANÁLISE DAS DETERMINAÇÕES DO ITEM 3.1 DO PARECER PRÉVIO TC-066/2017- PLENÁRIO CONSTANTE DOS AUTOS DO PROCESSO TC N. 3139/2017

3.1.1 Por intermédio do IPAJM, com base no § 1º do art. 40 da LC 282/2004 c/c o art. 1º, inciso I, da Lei 9.717/1998, **que a partir da elaboração do próximo estudo atuarial do Fundo Financeiro, além da projeção consolidada já realizada pelo IPAJM, realize também a projeção, para os próximos 75 anos, do fluxo das receitas e despesas** individualizadas por Poder e órgãos autônomos e que, no Balanço Atuarial do Fundo Financeiro, demonstre o valor da conta de “cobertura de insuficiências financeiras” de benefícios concedidos e a conceder, discriminada por Poder/Órgão, com vistas a dar instrumentos aos Poderes para planejar suas políticas de pessoal sem perder de vista os limites de pessoal exigidos pela LRF.

Análise do Relator

Tomo como base para decidir a análise da área técnica sobre essa determinação. Como mencionado na ITR 317/2017, “ o artigo 49 da Lei Complementar Estadual (LCE) 282/2004 constituiu fundos distintos para a realização de pagamento dos benefícios previdenciários aos seus segurados. Há no Fundo Financeiro um grupo de servidores que já implementou as condições para receber o benefício da aposentadoria. Esses servidores pertencem **a poderes e órgãos distintos**, de forma que o impacto de uma aposentadoria iminente representará diferentes valores a serem aportados por cada um deles”.

O art. 40 da lei supracitada se refere ao custeio do regime próprio de previdência do Estado e assim dispõe taxativamente :

Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

...

X - outros ativos financeiros de qualquer natureza.

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o **Poder Executivo e demais Poderes e órgãos** referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação** do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar.

A Lei Complementar 101/00 (LRF), nos artigos 19 e 20, instituiu limites para as despesas com pessoal do Legislativo, Judiciário, Executivo, Ministério Público, Tribunal de Contas Estadual. O impacto resultante do total da remuneração dos servidores iminentes sobre os valores a serem aportados pelos Poderes são distintos, e como os limites exigidos pela LRF também são distintos, concordo com a área técnica que é **necessário considerar ou realizar estudos atuariais distintos para que se possa conhecer o impacto em cada poder/órgão**. O quantitativo de servidores e os valores das remunerações são bastante distintos entre os poderes, bem como os recursos à disposição de cada poder e seus limites impostos pela LRF.

O recorrente alegou que não existe um dispositivo legal direto na Portaria MPS 403/2008 obrigando o estudo atuarial individualizado por poder. Entendo que não haja essa necessidade de um comando normativo direto acerca da necessidade de realização de projeção para os próximos 75 anos do fluxo das receitas e despesas individualizadas por Poder e órgãos autônomos. O fundamento principal é a manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do plano e ação planejada de modo a prevenir riscos.

Entendo que **a determinação não está fundamentada em apenas uma regra (Portaria)**, mas em todo um arcabouço normativo que permite aos regimes próprios de previdência gerenciar recursos de forma a garantir o pagamento dos seus beneficiários, e que os poderes, em suas limitações legais de gasto com pessoal estabelecidas pela LC 101/00, possam ter um planejamento mais efetivo e cumprir com as obrigações de custeio estabelecidas pela LCE 282/2004.

Por fim, a SegexPrevidência afirma que **os dados de servidores já são apresentados por poder e as estatísticas calculadas pelo atuário já são evidenciadas em cadernos distintos**. Falta apenas separar as informações de receitas e despesas conforme sugerido na determinação.

Portanto, corroborando com a área técnica, mantenho a determinação.

3.1.2 Por intermédio da Seger e do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, aprimorem o **estudo de crescimento real das remunerações** no Estado, de forma a demonstrar a validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, e que o estudo seja elaborado numa base temporal apropriada (mínimo de dez anos) para uma boa e adequada avaliação atuarial, com a atualização monetária dos salários ao longo dos anos, e que considere as peculiaridades das carreiras do Estado e o peso de cada uma nos resultados atuariais, além de outras informações necessárias de forma a refletir na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM para o exercício de 2017 e subsequentes (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 Complementar Estadual 282/2004 e Portaria MPS 403/2008).

Análise do Relator

Tomo como razão de decidir a análise da área técnica. O Relatório Técnico 449/2017 nos informa que IPAJM não realizou estudos de crescimento real dos salários para embasar as taxas escolhidas nos cálculos atuariais. “O IPAJM não realizou estudos de crescimento real dos salários para embasar as taxas escolhidas nos cálculos atuariais (DRAA de 2005 a 2017). Isso pode ser visto no Apêndice 4.B, que mostra a **taxa real de crescimento** dos salários de 1% em todos os anos (2004 a 2016), e as projeções de crescimento real do salário por produtividade e dos benefícios do plano de 0%”.

A área técnica apresentou comparações entre os índices de referência e a variação real (p. 320 do RT), “ No DRAA do ano de 2005 (exercício 2004), a remuneração média dos servidores ativos do Fundo Financeiro era de R\$ 1.452,53, em **valores nominais**, enquanto que na avaliação atuarial do exercício de 2016 (DRRA 2017) era de R\$ 6.437,86, **representando um aumento de 343% no período.** A remuneração média dos servidores inativos também **subiu 165%** e dos **pensionistas subiu 161%** no mesmo período”

Com relação a determinação de que os estudos sejam realizados em uma base temporal mínima de 10 anos se deve ao fato de que, conforme o Relatório Técnico 449/2017 (p. 320/321), **“as avaliações realizadas são frágeis quanto às hipóteses de crescimento real das remunerações e dos benefícios do plano”**, não cumprindo com o estabelecido na Portaria MPS 403/08, artigo 5º:

Seção III - Das Hipóteses Atuariais

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.

Os poderes possuem características salariais distintas e restrições orçamentárias diferenciadas, portanto deve realizar estudos conforme as diversas realidades

apresentadas **para que a avaliação técnica seja a mais próxima da realidade possível.**

Vale ressaltar o exposto pela área técnica: “o que está sendo determinado por essa Corte de Contas é que o estudo seja feito com base na realidade de cada Poder/Órgão, de modo que o gestor possa ter uma visão sobre os valores mais próximos da realidade para que cada um, a seu turno, possa tomar medidas preventivas que menos impactem negativamente a prestação dos serviços públicos e possam resguardar os direitos de seus servidores”.

Esta Corte determinou que o estudo de crescimento real das remunerações no Estado seja elaborado numa base temporal mínima de dez anos a fim de permitir a adequação de gestão de políticas de pessoal executados por governos distintos, haja vista a possibilidade de reeleição do chefe do executivo.

Negar a fundamentação no comando Constitucional e Legal, além de negar a lei, é dizer não à **utilização de boas práticas de gestão para a solução de problemas futuros**, e no caso, é prometer um benefício agora que não será possível de ser pago depois.

Para finalizar, o fato de existir um órgão da União responsável por determinada matéria (previdência, saúde, educação), que estabelece regras, que oriente, que verifique e realize controles, não retira a competência do Tribunal de Contas, conferida pelo artigo 71 da Constituição Estadual, nem o exime do cumprimento do seu dever de realizar o controle externo.

Portanto, corroborando com a área técnica, mantenho a determinação.

3.1.6 Por intermédio do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, **aprimorem os estudos que demonstrem a validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados para o estudo atuarial de 2017 e seguintes**, e que tais estudos sejam

elaborados numa base temporal apropriada para uma boa e adequada avaliação atuarial, e que possuam a completude e a complexidade necessárias de forma a refletir na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM, 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 Complementar Estadual 282/2004, e Portaria MPS 403/2008 - Relatório de Monitoramento 19/2017, Processo TC 1081/2017.

Análise do Relator

Tomo como razão de decidir a análise da área técnica. O Recorrente alegou que a determinação possui alto grau de subjetividade e que o IPAJM já segue os parâmetros da Portaria MPS 403/2008. Alegou também a dificuldade em se apurar o tempo de contribuição dos servidores de outros regimes de previdência, bem como o fato de que o ES-PREVIDENCIA se encontra cancelado pela Secretaria da Previdência Social.

A determinação do item 3.1.6 teve origem no Relatório de Monitoramento 19/2017 (p. 17-19) constante no Processo 1081/2017, que foi realizado entre 24/1/2017 a 17/3/2017 e refere-se a monitoramento de 21 deliberações constantes no Parecer **Prévio TC 053/2016 (Processo TC 3532/2016) relativo as Contas do Governador - exercício de 2015** que ficaram sob a responsabilidade da SECEX Previdência.

O monitoramento foi realizado em janeiro de 2017. Conforme resposta do jurisdicionado, em obediência à referida determinação, o IPAJM realizou uma reunião com a empresa contratada, onde foram discutidas e validadas todas as premissas e hipóteses utilizadas na avaliação atuarial. Ao verificar a tabela elaborada na reunião e constante da Ata, foi observado que somente dois itens foram objeto de estudo, conforme registrado também no Relatório de Monitoramento 19/2017.

Cabe lembrar texto esclarecedor sobre hipóteses atuariais lançado no relatório técnico das **contas de Governador do Estado do Espírito Santo, exercício financeiro de 2015 que fui relator:**

A Portaria MPS nº. 403/2008, que dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social, estabelece que cabe ao RPPS juntamente com o atuário 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.

Quanto a subjetividade da determinação entendo que não existe. O que se quer nela é que se atenha tecnicamente às premissas e que as hipóteses sejam estudadas e avaliadas quando da realização do cálculo atuarial ou teremos um resultado que não corresponde à realidade.

Do RT 449/2017 extraio a seguinte e preocupante análise:

A análise da evolução do déficit permite aferir que a projeção do déficit atuarial do Fundo Financeiro saltou de R\$ 1,59 bilhões de reais (em valores atualizados) no exercício de 2005 para R\$ 66,71 bilhões em 2016, representando uma elevação de **4.112%** no período.

A título de comparação, a inflação oficial medida pelo IPCA no mesmo período ficou em **88,36%**. Cabe fazer a observação de que o DRAA é entregue no exercício seguinte à data base da avaliação atuarial. Portanto, o DRAA de 2017 refere-se ao exercício de 2016.

Diante dessa situação, é importante verificar possíveis causas do aumento exponencial do déficit do Fundo Financeiro no período.

Isso porque a preservação do equilíbrio financeiro e atuarial é um dever constitucional de todo regime de previdência próprio. Ademais, a necessidade de repasse de aporte para cobertura das insuficiências financeiras pode comprometer o equilíbrio fiscal do ente.

E é com base nas avaliações atuariais que são contabilizadas as provisões matemáticas previdenciárias e projetadas as

necessidade
s de aportes
ao Fundo
Financeiro.
Contudo, as
projeções
dos
resultados
previdenciári
os140 no
decorrer dos
anos
demonstrara
m grande
divergência
em relação
à
insuficiência
.

RAA	D	Déficit Atuarial do Fundo Financeiro	Va riação em %
006	2	1.585.366.653,20	-
007	2	1.966.015.166,51	24, 01%
008	2	2.066.942.790,59	5,1 3%
009	2	20.558.988.896,90	89 4,66%
010	2	21.205.189.481,48	3,1 4%
011	2	23.845.114.650,46	12, 45%

012	2	46.550.936.585,27	95, 22%
013	2	42.751.074.203,68	- 8,16%
014	2	31.806.138.186,64	- 25,60%
015	2	45.944.127.397,81	44, 45%
016	2	64.669.923.555,34	40, 76%
017	2	66.771.898.121,25	3,2 5%

Fonte: DRAA de 2005 a 2014 e Avaliações Atuariais de 2015 a 2017

O Recorrente alega também que o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS do Estado foi “devidamente apurado e chancelado pela Secretaria de Previdência Social”. Concorro com a área técnica que “esta alegação não se sustenta, primeiramente porque o Fundo Financeiro não está equilibrado, possuindo um déficit da ordem de aproximadamente R\$ 64,7 bilhões (DRAA, p 46). Em segundo lugar, enviar os dados da avaliação atuarial (DRAA) para a Secretaria de Previdência Social não significa que tudo está certo, uma vez que os dados têm caráter declaratório”. O envio dos dados é obrigatório conforme artigo 23 e 24 da Portaria 403/2008 MPS. Após o envio dos dados, algumas informações são testadas pelo próprio sistema para emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP).

Portanto, corroborando com a área técnica, mantenho a determinação.

3.1.7 Por intermédio do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, **adotem taxa de juros real compatível com as projeções macroeconômicas brasileiras e as efetivamente alcançadas pela gestão do RPPS na elaboração dos estudos atuariais do exercício de 2017 e seguintes**, com vistas a mitigar eventuais distorções na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário, com fulcro no art. 40, caput, da Constituição Federal, na art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 1º, inciso I, da Lei Federal 9.717/98, nos artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004 e na Portaria MPS 403/2008 - - Relatório de Monitoramento 19/2017, Processo TC 1081/2017.

Análise do Relator

O Recorrente alega em seu favor que o histórico da rentabilidade das aplicações e dos investimentos dos recursos do RPPS Estadual apresenta performance superior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios. Invoca o artigo 9º da Portaria MPS 403/208 na seguinte parte: “taxa real de juros utilizada na avaliação atuarial deverá ter como referencia a meta estabelecida para as aplicações dos recursos do RPPS na Política de investimentos”.

O **relatório de monitoramento 19/2017** constante no Processo 1081/2017 foi realizado entre 24/1/2017 a 17/3/2017 e **refere-se a monitoramento de 21 deliberações constantes no Parecer Prévio TC 053/2016 (Processo TC 3532/2016), relativos ao exercício de 2015**, sob a responsabilidade da SECEX Previdência. Este item consta das páginas 23 a 27 do Relatório de Monitoramento.

A alegação do Recorrente é de que o histórico dos últimos três anos, acumuladamente, apresenta resultado favorável. Mas, como foi demonstrado na

Tabela 2, à fl. 25 do Relatório de Monitoramento, para valores acumulados ao longo dos **cinco últimos anos o resultado acumulado (26%)** não alcança a meta atuarial acumulada (34%).

Analisar apenas três anos passados não se apresenta uma linha de tempo razoável. **Acreditar que a taxa de juros REAL ficará estável em 6% ao ano ao longo 75 anos não é razoável nem do ponto de vista atuarial nem macroeconômico**

Ressaltamos também que a análise realizada no **Relatório Técnico das Contas do Governador do exercício de 2015**, item 4.4.3.1 (p. 483 e ss.) identificou que o IPAJM utiliza sistematicamente em suas avaliações atuariais anuais a taxa de juros máxima definida no artigo 9º da Portaria 403/2008.

A utilização de **taxas maiores** do que aquelas realizadas efetivamente provocará uma redução inconsistente do valor a ser aportado. A utilização de taxas reais de juros mais condizentes com a realidade pode resultar em aportes maiores em casos de planos deficitários.

Ao analisar os dados de 2012 a 2015 (fl. 484), verificou-se que em todos os exercícios a taxa de juros utilizada no cálculo atuarial do Fundo Previdenciário ficou acima das projeções macroeconômicas à época da realização do cálculo atuarial.

O Relatório Técnico 140/2016, que analisou as contas de governo de 2015 (Processo TC n. 3532/2016), também citou exemplos práticos (fl. 485/486), demonstrando que escolhas atuariais podem trazer resultados bastante discrepantes. Para melhor compreensão, a área técnica extraiu o seguinte trecho do referido relatório:

Um exemplo prático do tamanho do impacto de escolhas atuarias distorcidas da realidade pode ser observado quando da mudança realizada na taxa de juros que poderia ser utilizada nos estudos

atuariais do Fundo Financeiro. Isso porque o Ministério da Previdência alterou em janeiro de 2013 a Portaria MPS nº. 403/2008, determinando que, para o Plano Financeiro, o resultado atuarial e as projeções atuariais de receitas e despesas deveriam ser avaliados a taxa real de juros referencial de 0% (zero por cento). Essa alteração foi possível pois, no plano financeiro, não existe reserva de recursos financeiros capaz de gerar rendimentos de aplicações financeiras suficiente para reduzir o saldo do déficit atuarial do Fundo.

Essa determinação eliminou uma distorção da realidade e ocasionou um aumento de 108% no déficit do Fundo Financeiro demonstrado no Demonstrativo do Resultado Atuarial Anual (DRAA) do exercício de 2012, com relação ao resultado do exercício anterior que foi calculado com uma taxa de juros real de 6% ao ano:

Outro exemplo do impacto das escolhas atuariais no resultado do plano pode ser observado no estudo de caso realizado por Caldart et al. (2014) junto ao Governo do Rio Grande do Sul, na data base de novembro de 2011, acerca da adequação à realidade dos parâmetros normalmente utilizados em avaliações atuariais dos RPPS, referentes a tábuas de mortalidade, taxas de crescimento salarial e taxa de juros, e de que forma a adoção de premissas mais aderentes influencia os resultados e as projeções atuariais. Os resultados foram:

Item	Parâmetro Inicial	Novo Parâmetro	Acréscimo no Déficit
Tábua de Mortalidade	IBGE-09	AT-2000 (+1)	18,17
Crescimento salarial	1,00%	4,59%	98,30%
Taxa de juros	6,00%	4,50%	174,82%

Fonte: Caldart et al. (2014, p. 289)

Nas palavras de Caldart et al. (2014), “pela simulação de mudanças de parâmetros elaborada individualmente, **a redução na taxa de juros, de 6% para 4,5% ao ano, é a que produziria maior efeito, com um acréscimo de 174,82%** sobre as insuficiências contributivas. ”

Assim, a adoção de uma taxa de juros real incompatível com as projeções macroeconômicas brasileiras expõe o IPAJM a um resultado atuarial do Fundo Previdenciário distorcido, ou seja, superavaliado, não permitindo apurar com segurança o equilíbrio financeiro e atuarial do plano.

A sensibilidade do Acréscimo no Déficit dada uma variação negativa da taxa de juros real é alta. No quadro acima foi feito um exercício de **queda dos juros reais em 1,5 ponto percentual gerando um acréscimo de 174,82%** sobre as insuficiências contributivas.

Portanto, corroboro com o entendimento da Área Técnica e mantenho a determinação

3.1.8 Por intermédio do IPAJM, com fixação de prazo, para que **realize nova avaliação atuarial para o exercício de 2014**, com a devida correção da data de ingresso dos servidores no serviço público estadual, com base no art. 16 da Portaria MPS 403/2008, com vistas a apurar as projeções compatíveis à massa de segurados do RPPS, bem como a “real” necessidade de alíquotas de contribuições para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário do Estado à época, em função da utilização indevida relativa às datas de admissão dos servidores, que podem ter causado distorções relevantes nas avaliações desses exercícios e a dificuldade de comparabilidade entre os resultados (art. 40 da Constituição Federal; art. 16 da Portaria MPS 403/2008) - Relatório de Monitoramento 19/2017, Processo TC 1081/201.

Análise do Relator

Tomo com base decidir as razões expostas pelo recorrente que essa determinação se refere ao exercício de 2014, que já foi devidamente apreciado e fiscalizado. Não cabe mais um estudo atuarial para o exercício de 2014. O que levaria a um gasto desnecessário e sem efetividade.

Portanto, afasto a determinação.

ANÁLISE DAS DETERMINAÇÃO DO ITEM 3.2 DO PARECER PRÉVIO TC-066/2017- PLENÁRIO CONSTANTE DOS AUTOS DO PROCESSO TC N. 3139/2017

3.2.1 Por intermédio da Seger, da Secont e do IPAJM, que **sejam instituídos, no prazo de 180 dias, normas e procedimentos formais para a quantificação do impacto orçamentário-financeiro e atuarial dos aumentos remuneratórios** (art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004) – subseção 4.5.3.1 (sugerido prazo de 90 dias pela Comissão Técnica item 7.2.1.2 do RT 449/2017);

Análise do Relator

O recorrente alega que a Lei Complementar 101/2000 somente exige estimativa do impacto orçamentário-financeiro quando da concessão de aumentos remuneratórios. E que inexistente naquela lei ou em outras normas qualquer obrigatoriedade para que o Executivo Estadual institua “normas e procedimentos formais para a quantificação do impacto orçamentário-financeiro e atuarial dos

aumentos remuneratórios”.

No que diz respeito à inclusão do termo ‘atuarial’, esquece-se o Recorrente de que os reajustes concedidos aos servidores ativos têm impacto direto na folha de pagamento dos inativos, visto que aqueles servidores inativos que possuem o direito à paridade receberão de forma idêntica o mesmo reajuste de servidores da atividade. Esse impacto, que é de natureza financeira, não está sendo calculado.

Também não está sendo calculado o impacto atuarial. Nos casos em que há desequilíbrio do plano, o resultado deficitário é registrado em provisões matemáticas. O fundo financeiro apresenta déficit. De toda sorte, as fontes de recursos deverão ser informadas, conforme o artigo 24 da LRF. Assim sendo, conceder reajuste a servidores ativos sem realizar o cálculo atuarial é desconhecer o impacto que tal reajuste terá nas contas do sistema previdenciário do Estado, e em consequência, nas contas do Estado.

No exercício de 2016 o aporte do Estado ao Fundo Financeiro com relação aos pagamentos de benefícios devidos foi da ordem de **R\$ 1.767.016.653²** (um bilhão, setecentos e sessenta e sete milhões, dezesseis mil, seiscentos e cinquenta e três reais – a preços de dez/2016). O artigo 16 da LRF assim dispõe:

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto **orçamentário-financeiro** no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

Verifica-se que não há no artigo supracitado a expressão literal ‘atuarial’, entretanto, sem o cálculo atuarial não há como saber o impacto dos servidores

² Ainda sobre os bilionários aportes: o valor no exercício de 2016 atualizado pelo IPCA até dez/2017 é de R\$ 1.819.096.819,00. O valor de 2017 alcançou a cifra de R\$ 2.014.441.226,00. Houve um **crescimento REAL de cerca de 11% em apenas um ano**

com paridade (nem sob o aspecto financeiro nem sob o aspecto atuarial). O cumprimento do inciso I do artigo 16 está condicionado a que haja um estudo do impacto nas contas previdenciárias em razão dos servidores que possuem paridade.

Todos os beneficiários do fundo financeiro possuem paridade. Conforme o Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA) de 2015 o quantitativo de beneficiários do Fundo Financeiro era de aproximadamente 40.000.

A determinação contida nesse item é de que o Estado possua uma norma que possa **garantir um pouco mais a efetividade da LC 101/2000 e que vise também incluir a vertente previdenciária**, haja vista a implicação dos reajustes nos benefícios dos servidores inativos que possuem direito a paridade e eventuais coberturas de insuficiências financeiras.

Para que tais estudos sejam devidamente realizados, fazem-se necessárias normas que estabeleçam os procedimentos a serem adotados nos estudos, garantindo assim: (i) o equilíbrio financeiro e atuarial preconizado no artigo 40 da CFRB e (ii) que os estudos e estimativas ditados pela LC101/00 sejam realizados e as suas conclusões sirvam de base para as propostas de lei a serem encaminhadas à Assembleia Legislativa.

A edição de procedimentos próprios via normatização é instrumental em relação à obrigação, decorrente de todo o arcabouço legal e constitucional da matéria, de efetivamente realizar os estudos. Também é necessário que sejam identificadas as fontes de financiamento para os aumentos, visto que foi por sua ausência de mensuração prévia que se viu o déficit atuarial do fundo financeiro saltar mais de 4.000% e que isto compromete a execução das políticas públicas do Estado, considerando que deverá ser aportado mais recursos no sistema previdenciário.

Portanto, corroboro com o entendimento da Área Técnica e mantenho a determinação

3.2.2 Que somente **encaminhe projetos de lei de iniciativa do Poder Executivo** à Assembleia Legislativa concedendo qualquer tipo de aumento ou reajuste real nas remunerações das carreiras, bem como criação de cargos, que contenham os estudos de impacto orçamentário, financeiro e atuarial, exceto para aqueles relacionados no art. 24, §1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos termos do art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004 – subseção 4.5.3.1, sendo que esse mesmo comando deve ser enviado, mas como recomendação, à Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo, ao Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo, ao Ministério Público do Estado do Espírito Santo, à Defensoria Pública do Estado do Espírito Santo e também ao próprio Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo.

Análise do Relator

O Recorrente ressalta as alegações do item anterior quanto à inexistência de exigência legal para que seja realizado o estudo do impacto atuarial antes de serem encaminhados projetos de Lei à Assembleia Legislativa invocando, a seu favor, o **princípio da legalidade** e que a matéria relativa ao processo legislativo é matiz constitucional.

Estudos de impacto previdenciário/atuarial visam medir o quanto dos reajustes de servidores irão impactar no passivo atuarial dos Fundos, e na necessidade anual de aporte para a cobertura das insuficiências financeiras.

Além do reflexo nas remunerações dos servidores ativos tem-se também o impacto nas aposentadorias e pensões daqueles servidores que possuam **paridade**; a médio e longo prazo pelo aumento dos aportes ao fundo financeiro em razão do aumento da quantidade de servidores aposentados e do consequente reajuste dos benefícios.

A inexistência de normas estaduais regendo a matéria foi apontada como causa principal para a ausência dos estudos em diversos projetos de lei. **Ora, a norma geral existe**, e consiste no art. 40 da Constituição; artigos 16, 17, 24 e 69 da LRF.

No meu entendimento corroborando com a área técnica tal determinação não implica, de forma alguma, qualquer interferência em esferas de competência ou a preconizar quebra do princípio constitucional da tripartição dos poderes. As legislações constitucionais e infraconstitucionais citadas acima afirmam com clareza a necessidade de se realizar os estudos apontados na determinação em epígrafe.

Para que tais estudos sejam devidamente realizados, fazem-se necessárias normas que estabeleçam os procedimentos a serem adotados nos estudos visando garantir: (i) o equilíbrio financeiro e atuarial preconizado no **artigo 40 da CFRB** e (ii) que os estudos e estimativas ditados pela **LC101/00** sejam realizados e as suas conclusões sirvam de base para as propostas de lei a serem encaminhadas à Assembleia Legislativa.

Em outras palavras, a edição de procedimentos próprios via normatização, como explicitado na determinação 3.2.1 é instrumental em relação à obrigação, decorrente de todo o arcabouço legal e constitucional da matéria, de efetivamente realizar os estudos.

Portanto, corroboro com o entendimento da Área Técnica e **mantenho a determinação**

ANÁLISE DAS DETERMINAÇÃO DO ITEM 3.3.1 DO PARECER PRÉVIO TC-066/2017- PLENÁRIO CONSTANTE DOS AUTOS DO PROCESSO TC N. 3139/2017

3.3.1 Que elabore e encaminhe juntamente com a sua próxima prestação de contas e demais **estudo de viabilidade orçamentária, financeira e de projeção do cumprimento do limite de gastos com pessoal, e demais obrigações, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal**, para que se possa analisar a necessidade de tomada de medidas, a curto e médio prazos, caso esse limite não possa ser mantido dentro dos patamares legais, especialmente nos exercícios em que os valores a serem aportados ao Fundo Financeiro cheguem em seu pico máximo, cuja projeção aponta para os exercícios de 2030 e seguintes (art. 40 da Constituição Federal; art. 1º, I, da Lei de Responsabilidade Fiscal e Portaria MPS 403/2008).

Análise do Relator

O Recorrente alega que essa Determinação possuiria a mesma redação da Recomendação lançada no item 3.3.1.2.1. da **Prestação de Contas do Governo do Estado de 2015** e que esta foi objeto de Recurso de Reconsideração (Processo 6290/2016) ainda pendente de julgamento. No entanto, o mesmo foi julgado em 4/9/2017 e emitido o Parecer Prévio 090/2017 pelo **não conhecimento do Recurso no que se referia às Recomendações**. Assim, não haveria mais qualquer pendência.

Quanto ao TCEES estar adentrando em seara relativa à conveniência e oportunidade das escolhas a serem feitas pelo Poder Executivo no âmbito de sua discricionariedade, competindo, exclusivamente ao Governo Estadual decidir como e quais medidas administrativas deverão ser adotadas para que isso seja feito. Com a devida vênia, discordo dos argumentos trazidos pelo recurso, e corroboro com o entendimento da área técnica de que não se pretende interferir na esfera de decisão administrativa do executivo, mas que se realizem, tão somente, e efetivamente, os comandos da LRF.

A matéria em tela não comporta juízo de conveniência e oportunidade por parte do gestor, tendo em vista que a sua não execução implica em desatendimento ao

interesse público, na medida em que dificulta/impede o planejamento adequado na seara previdenciária.

A determinação recorrida teve como origem o item 4.5.3.1 (Breve estudo sobre os aumentos remuneratórios nas principais carreiras do Estado), constante do Relatório Técnico das Contas do Governador no exercício de 2016, o qual concluiu: (i) nem todos os projetos de lei continham o impacto orçamentário financeiro exigido pela LRF; (ii) pela ausência de registro dos estudos de impactos financeiros; (iii) pela ausência de normas e procedimentos formais para a quantificação do impacto orçamentário-financeiro de reajustes remuneratórios.

Tomando como exemplo as projeções previdenciárias do Relatório Técnico 449/2017, que exhibe a publicação do Demonstrativo de Projeção Atuarial para o **Plano Financeiro** constante da publicação do 6º bimestre do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), a tabela calcula o “Resultado previdenciário” que é o valor das receitas menos as despesas previstas. Para o ano de 2018 é de aproximadamente **2 bilhões de reais de déficit**, e que para 2031 é de aproximadamente **3 bilhões de reais de déficit**.

Se analisarmos apenas esse intervalo (2018-2031), temos que o crescimento do déficit é da ordem de 50%. Para esses valores deficitários o Estado terá que aportar recursos ao Fundo Financeiro.

A LRF, estabeleceu normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, em seu artigo 1º, § 1º, dispôs que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º **A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas**, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidadas e mobiliárias, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Os valores dos déficits apresentados nas projeções previdenciárias têm sido e continuarão sendo suportados pelos recursos do Tesouro, comprometendo cada vez mais o seu limite de gastos. Para se ter uma ideia, em 2011 o aporte foi da ordem de R\$ 985 milhões, já em 2016 foi da ordem de R\$ 1 bilhão e 767 milhões. Ou seja, quase dobrou em 6 anos (item 4.6.3 do Relatório Técnico 449/2017, p.348, gráfico 4.16).

As projeções indicam que essa despesa continuará crescente até 2031. O que se quer na determinação é, nada mais nada menos, o cumprimento da LRF. Pretende-se a realização de uma gestão fiscal planejada e transparente, em que se previnam riscos, pois o que está em jogo é o benefício de milhares de servidores.

Por fim, essa determinação trata de um procedimento que essa Corte de Contas exige na **Instrução Normativa TC Nº 43 de 05 de dezembro de 2017 (ANEXO II - item 25 - NOME: SUSTEN)** que regulamenta o envio de dados e informações por meio de sistema informatizado.

Portanto, corroboro com o entendimento da Área Técnica e mantenho a determinação.

3.3.2 Por intermédio da Sefaz, responsável pela consolidação das contas do Estado, que **proceda ao registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias** no IPAJM e nos Poderes do Estado, de acordo com a orientação da STN, quando da alteração do PCASP (art. 89 da Lei Federal nº. 4.320/64 e Resolução CFC 1.128/2008).

Análise do Relator

Nos termos do Relatório Técnico 449/2017, página 372, a determinação é a seguinte: “que proceda ao registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias no IPAJM e nos Poderes do Estado, de acordo com a orientação da STN, quando da alteração do PCASP.”

O que se determinou, é que o Estado siga as normas da STN **quando das suas alterações** e evidencie de forma transparente o total das provisões matemáticas. A determinação é para que o Estado cumpra a norma quando da sua atualização; é como se fosse um alerta.

Uma vez que essas alterações ainda não se efetivaram, uma determinação para que o Estado cumpra uma norma quando da sua alteração e atualização não é razoável e, portanto, afasto a determinação.

ANÁLISE DAS DETERMINAÇÃO DO ITEM 3.4 DO PARECER PRÉVIO TC-066/2017- PLENÁRIO CONSTANTE DOS AUTOS DO PROCESSO TC N. 3139/2017

3.4.1 Que, a partir da próxima LOA, abstenha-se de incluir dispositivos com autorização para abertura de créditos ilimitados em observância às vedações contidas no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º, § 4º, da LRF.

Análise do Relator

Este ponto foi inicialmente pela área técnica no item 3.3.1 do **Relatório de Acompanhamento 1/2016**, Processo TC 4733/2016³. Como se seguiu naqueles autos, o voto do Relator, **naquele momento**, entendeu por não recepcionar a sugestão proposta pela área técnica. Entretanto, ao final do Voto, o Relator ressaltou a possibilidade de retomada do tema, como consta no seu Voto no supracitado processo;

³ Processo de Fiscalização – Acompanhamento e Monitoramento – Governo do ES – Exercício: 2016

Já em seu voto no processo das Contas de 2016⁴, o relator retomou a matéria, mudando seu entendimento, nos seguintes termos:

2.3.2.2 Lei Orçamentária Anual – LOA

Em atendimento ao disposto no § 5º do artigo 165 da Constituição Federal, no § 5º do artigo 150 da Constituição Estadual e na LDO 10.395/2015, a LOA para o exercício financeiro de 2016, Lei Estadual 10.492/2016, em seus artigos 2º e 4º, estimou a receita total do Estado no montante de R\$ 17.050.865.636,00 e fixou a despesa em igual valor, compreendendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Quanto ao Orçamento de Investimento, sua despesa foi fixada em R\$ 443.761.503,00, conforme art. 7º da LOA.

A LOA, para o exercício financeiro de 2016, em seu art. 6º autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares.

Art. 6º Fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares:

I - até o limite de 20% (vinte por cento) do total da Lei Orçamentária, de acordo com o disposto no § 5º do art. 17 da Lei de Diretrizes Orçamentárias 10.395, de 2015, mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias, conforme inciso III do § 1º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 17.3.1964;

II - à conta de recursos de excesso de arrecadação, nos termos do inciso II do § 1º e §§ 3º e 4º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 1964;

III - à conta de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício de 2014, nos termos do inciso I do § 1º e § 2º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 1964;

IV - à conta do produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las, conforme inciso IV do § 1º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 1964;

V - com o objetivo de atender ao pagamento de despesas com:

a) amortização e encargos da dívida;

b) pessoal e encargos sociais, mediante a utilização de recursos provenientes da anulação de dotações consignadas no mesmo grupo de despesa, desde que mantido o mesmo valor aprovado para cada Poder;

VI - anulando a reserva de contingência, para utilizar como fonte de recursos para abertura de créditos suplementares.

A Área Técnica observou que os incisos II, III, IV, V e VI outras fontes para abertura de créditos adicionais, foram dispostos sem estabelecer o limite para abertura desses créditos e sugeriu determinação ao Poder Executivo Estadual para abster-se de incluir tais dispositivos na elaboração das próximas LOAs em observância às vedações contidas no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º da LRF.

Entretanto, no voto proferido no processo TC 4733/2016, não acompanhei a Área Técnica e o Ministério Público de Contas, e assim a referida sugestão não foi recepcionada pelo Plenário desta Corte de Contas, conforme **Decisão – Plenário 3553/2016**.

⁴ Processo TC 3139/2017 - Prestação de Contas Anual de Governador

Porém, no referido voto, fiz a ressalva de numa melhor análise reconsiderar a questão, o que faço neste momento.

Avaliando melhor o tema, observo que conforme já demonstrado pela equipe técnica, de fato a Lei Orçamentária nº 10.492/2016 para o exercício de 2016, trouxe dispositivos para autorizações de créditos adicionais de forma ilimitada, o que afronta os dispositivos expressos no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º da LRF.

Assim, reconsidero o voto proferido nos autos do Processo TC 4733/2016 que culminou na Decisão – Plenário 3553/2016, por entender assistir razão a equipe técnica.

Trago a título exemplificativo uma comparação da LOA do Estado do Espírito Santo com a LOA da União. Observo que o art. 4º da Lei Federal 12.952/2014, pode aparentemente evidenciar trata-se do mesmo procedimento trazido no art. 6º da Lei Estadual 10.492/2016, no entanto, não é o que se revela, porquanto, o inciso I da LOA da União impõe a limitação da abertura do crédito para os subtítulos de excesso de arrecadação e de superávit financeiro, disposto nas alíneas “d”, “c” e “e”.

Art. 4º **Fica autorizada a abertura de créditos suplementares**, restritos aos valores constantes desta Lei, excluídas as alterações decorrentes de créditos adicionais, desde que as alterações promovidas na programação orçamentária sejam compatíveis com a obtenção da meta de resultado primário estabelecida para o exercício de 2014 e sejam observados o disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF e os limites e as condições estabelecidos neste artigo, vedado o cancelamento de quaisquer valores incluídos ou acrescidos em decorrência da aprovação de emendas individuais apresentadas por parlamentares, para o atendimento de despesas:

I - em cada subtítulo, até o limite de 20% (vinte por cento) do respectivo valor, mediante a utilização de recursos provenientes de:

a) anulação parcial de dotações, limitada a 20% (vinte por cento) do valor do subtítulo objeto da anulação;

b) reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados, observado o disposto no art. 5º, inciso III, da LRF;

c) **excesso de arrecadação de receitas próprias, nos termos do art. 43, §§ 1º, inciso II, 3º e 4º, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964;** (grifamos)

d) **excesso de arrecadação das receitas do Tesouro Nacional;** e (grifamos)

e) **superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2013, nos termos do art. 43, §§ 1º, inciso I, e 2º, da Lei nº 4.320, de 1964;** (grifamos)

Importante registrar que **o supracitado voto foi acatado pelo Plenário**, nos termos do Parecer Prévio TC 66/2017, resultando na determinação ora guerreada:

3.4 Relativamente aos aspectos de instrumento de planejamento;

3.4.1 Que, a partir da próxima LOA, abstenha-se de incluir dispositivos com autorização para abertura de créditos ilimitados em observância às vedações contidas no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º, § 4º, da LRF.

Em face do dispositivo foi apresentado recurso de reconsideração que assim se manifestou:

(...)

Quanto à Determinação em destaque, **insta esclarecer, primeiramente, que as autorizações para a abertura de crédito adicional veiculadas na LOA Estadual não são ilimitadas, visto que estão restritas aos seguintes limites:**

- a) **Por operação de crédito** – Devem ser precedidas de autorização legal específica (Lei n.º 1 0.028/00);
- b) **Por superávit financeiro** – Existe limitação em razão do montante apurado no balanço patrimonial do exercício anterior, nos termos da Lei n.º 4320/64;
- c) **Por excesso de arrecadação** – A abertura de crédito é limitada ao excesso de arrecadação no exercício, não sendo possível determiná-lo *ex ante*.

Além disso, **inexiste no ordenamento brasileiro vedação como a fixada por essa Egrégia Corte de Contas na presente Determinação.** O que o inc. VII do art. 167 da CRFB/88 c/c o § 4º do art. 5º da LC de n.º 101/2000 veda é a "... concessão ou utilização de créditos ilimitados". Nesse aspecto, **é fundamental consignar que há expresso comando constitucional (§ 8º do art. 165 da CRFB/88) quanto à possibilidade de a lei orçamentária anual consignar "autorização para abertura de créditos suplementares", sem estabelecer limite para tal.**

Tendo em conta tais aspectos, verifica-se que as autorizações contidas no art. 6º da LOA 2016 não violam nenhum dispositivo constitucional ou legal, por tratarem apenas da autorização para a abertura de créditos suplementares, não se confundindo com os créditos orçamentários em si. O que o ordenamento jurídico impede é a abertura de crédito com dotação ilimitada, não o limite autorizado para abertura de créditos, que decorre do processo legislativo (LOA).

Por fim, a LDO 2016, em seu art. 16, § 5º delimita a abertura de créditos adicionais até o limite de 20% (vinte por cento) do total do Projeto e da Lei Orçamentária, respectivamente.

Como a atuação da Administração Pública Estadual está em conformidade com as prescrições contidas no ordenamento jurídico vigente, requer-se a esse E. TCEES que seja reconsiderada a Determinação em epígrafe.

Como instrumento de adequação do orçamento à realidade fática, os créditos adicionais ganham relevância e o legislador assegurou na Lei que dispõe sobre

as normas de direito financeiro um capítulo especial que disciplina sobre o instituto. São autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária Anual, conforme dispõe o art. 40 da Lei nº 4.320/64.

Conforme se extrai da referida lei, os créditos adicionais comportam três espécies ou tipos: suplementares, especiais e extraordinários.

Os limites (autorizações) para abertura de **créditos suplementares** são estabelecidos na própria **Lei Orçamentária Anual** pelo Executivo e aprovados pelo Legislativo, juntamente com o orçamento, visando desburocratizar sua utilização, uma vez que consiste apenas na realocação de recursos já existentes e autorizados. É o que dispõe a Lei 4.320/64 no seu art. 7º, I, ao afirmar que a Lei Orçamentária poderá conter autorização ao Executivo para abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas as disposições do artigo 43 (existência de recursos disponíveis).

A área técnica (ITR 317/2017) explica com clareza a questão da flexibilidade orçamentária:

... em diferentes ordenamentos jurídicos a flexibilidade orçamentária se mostra ora mais ampla e ora mais restrita, com conflitos de diferentes características e graus de profundidade entre os Poderes Executivo e Legislativo. A distribuição de poderes durante a fase de execução orçamentária é elemento central que move o direito orçamentário, pois é a partir das competências para flexibilizar o orçamento público que se determina a distribuição do poder financeiro.

Como o orçamento é uma lei, por evidente, espera-se que seja cumprido. Uma eventual impossibilidade de sua execução nos exatos termos em que foi aprovada não justifica que alterações significativas o desfigure por completo, transformando-o em uma “peça fictícia”.

O art. 43 da Lei 4.320/64 disciplina quais são os recursos para a abertura de crédito suplementar:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;

IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las.

A área técnica assim se manifesta sobre a argumentação do recorrente:

... essa se revela incongruente para com o ordenamento jurídico, eis que considera como limite para fins da abertura de créditos adicionais a simples existência de saldo nas suas possíveis fontes de recursos autorizadas para essa finalidade, como disciplina o art. 43 da Lei 4.320/64, e ainda, com relação à abertura de crédito suplementar para pagamento de amortização e encargos da dívida, **não indica nem limite nem fonte**.

Com isso, embora a LOA do ES indique que os créditos adicionais serão abertos com as fontes autorizadas pela Lei 4.320/64, termina por deixar de estabelecer qualquer limite além do próprio limite físico (existência de saldo nas fontes), ou seja, enquanto houver entrada na fonte poderá ser aberto crédito adicional.

Como a matéria relativa às possíveis fontes para abertura de crédito suplementar já está tratada na Lei Federal 4.320/64, o dispositivo da LOA não inova e nem limita o administrador em nada.

A LOA 2016 guarda sintonia com o art. 43 da Lei 4.320/64 ao indicar as fontes possíveis, mas não guarda respeito para com o inciso I do art. 7º do mesmo diploma legal que estabelece que a lei orçamentária poderá conter autorização ao Executivo para abrir créditos suplementares **até determinada importância**:

Lei 4.320/64

(...)

Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

I - Abrir créditos suplementares **até determinada importância** obedecidas as disposições do artigo 43; (grifo nosso).

Como alertado pela área técnica, a “importância” que a lei se refere é quantia, soma, numerário, ou seja, **valor traduzível em moeda corrente (R\$)**.

Então, no caso dos autos, qual seria o quantitativo autorizado nos incisos II, III, IV, V, do art. 6º da LOA? **O dispositivo, como redigido, sem percentual ou outra referência, não permite inferência. É uma autorização em branco que se limita a fazer referência às fontes autorizadas pela Lei 4.320/64.** Com isso a disposição manifesta carência na indicação de limite quantitativo para abertura de crédito suplementar, incompatível para com o ordenamento jurídico pátrio, ao contrário do aduzido pelo recorrente:

Lei Estadual 10.492/2016 – Estima receita e fixa a despesa do Estado (ES) para o exercício financeiro de 2016.

(...)

Art. 6º Fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares:

I - até o limite de 20% (vinte por cento) do total da Lei Orçamentária, de acordo com o disposto no § 5º do art. 17 da Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 10.395, de 2015, mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias, conforme inciso III do § 1º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 17.3.1964;

II - à conta de recursos de excesso de arrecadação, nos termos do inciso II do § 1º e §§ 3º e 4º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 1964;

III - à conta de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício de 2014, nos termos do inciso I do § 1º e § 2º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 1964;

IV - à conta do produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las, conforme inciso IV do § 1º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 1964;

V - com o objetivo de atender ao pagamento de despesas com:

a) amortização e encargos da dívida;

b) pessoal e encargos sociais, mediante a utilização de recursos provenientes da anulação de dotações consignadas no mesmo grupo de despesa, desde que mantido o mesmo valor aprovado para cada Poder;

VI - anulando a reserva de contingência, para utilizar como fonte de recursos para abertura de créditos suplementares.

Como se vê na LOA 2016 do Governo do ES, com exceção dos incisos I, IV e VI, que se consegue apurar o montante autorizado (por exemplo, no inciso I, basta aplicar 20% sobre o valor do total do orçamento que se consegue “a importância”

em **reais** a que aduz o inciso I do art. 7º da Lei 4.320/64), os demais incisos não permitem inferência da importância autorizada, e com isso não contam com limite quantitativo. Somente a indicação das fontes que a Lei 4.320/64 autoriza.

Já com relação ao inciso V, alínea “a”, a questão registra ainda mais gravidade, na medida em que não apresenta qualquer limite para pagamento de despesas com encargo e amortização da dívida.

Há também a impropriedade do inciso III. Como argumentou a área técnica:

Eis que ainda que em 2016 (ocasião da edição da LOA) se conhecesse o superávit financeiro de 2014 e com isso se pudesse inferir o montante autorizado, a sua redação manifesta notória inconformidade para com o inciso I do § 1º do art. 43 da Lei 4.320/64, que disciplina que a fonte autorizada para crédito suplementar é o superávit financeiro do exercício anterior, no caso, seria o de 2015, o que lhe retira sua validade como fonte de crédito suplementar, *in verbis*:

Lei 4.320/64

(...)

Art. 43. **A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.**

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; (g.n.)

Nessa perspectiva, a LOA 2016 do governo do ES revela incerteza e insegurança, **a autorização para crédito suplementar de 20%, indicada no inciso I, é meramente inicial, pode ser ampliada enquanto houver entradas nas fontes de crédito suplementar.** De consequência, não se tem nem se consegue inferir, o montante autorizado, tampouco a porcentagem **de fato** autorizada.

Não se pode perder de vista, por conjectura, o incentivo à manipulação artificial dos dados para efeito de majoração do percentual possível para abertura de créditos suplementares, como, por exemplo, na previsão subestimada do ingresso de recursos aos cofres do Estado, para efeito de geração de fonte de crédito suplementar por excesso de arrecadação. O que teria consequência ainda nos demais órgãos autônomos do Estado, que contarão com previsão a menor da Receita Corrente Líquida, a impactar na expectativa de suas despesas com pessoal, em face da necessidade de planejamento em conformidade para com os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal.

No que tange à Constituição Federal, cumpre mencionar que a seção que trata dos orçamentos, inclusive o art. 167, que preleciona entre as vedações a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais (inciso II), bem como a concessão ou

utilização de créditos ilimitados (inciso VII).

Nessa perspectiva, a LOA capixaba mostra respeito ao inciso II, já que prevê, no que se refere aos créditos suplementares, a realização de despesas ou assunção de obrigações diretas à custa das suas fontes legais, indicando, com exceção do inciso V, alínea "a", as fontes dos créditos suplementares. Entretanto, a mesma Lei **faz letra morta do inciso VII**, que estabelece a proibição das Leis Orçamentárias de estabelecerem créditos ilimitados.

Ilustrando o tema, vale trazer a redação da LOA da União Federal que, como se observa, permite inferir os limites de abertura de créditos suplementares na importância autorizada (R\$), podendo-se extrair das **referências a valor** estabelecidas na Lei Orçamentária:

LEI Nº 13.255, DE 14 DE JANEIRO DE 2016. *Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2016.*

(...)

Seção III – Da Autorização para a Abertura de Créditos Suplementares

Art. 4º Fica autorizada a abertura de créditos suplementares, restritos aos valores constantes desta Lei, excluídas as alterações decorrentes de créditos adicionais abertos ou reabertos, desde que as alterações promovidas na programação orçamentária sejam compatíveis com a obtenção da meta de superávit primário estabelecida para o exercício de 2016 e sejam observados o disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF e os limites e as condições estabelecidos neste artigo, vedado o cancelamento de valores incluídos ou acrescidos em decorrência da aprovação de emendas individuais e coletivas, para o atendimento de despesas:

I - em cada subtítulo, até o limite de 10% (dez por cento) do respectivo valor, mediante a utilização de recursos provenientes de:

a) anulação parcial de dotações, limitada a 10% (dez por cento) do valor do subtítulo objeto da anulação;

b) reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados, observado o disposto no art. 5º, inciso III, da LRF;

c) excesso de arrecadação de receitas próprias e de receitas vinculadas, nos termos do art. 43, §§ 1º, inciso II, 3º e 4º, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964;

d) excesso de arrecadação de receitas do Tesouro Nacional; e

e) superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2015, nos termos do art. 43, §§ 1º, inciso I, e 2º, da Lei nº 4.320, de 1964; (grifos nossos)

(...)

Com isso, a LOA do ES revela negligência para com o inciso I do art. 7º da Lei 4.320/64, traduzindo-se em inconformidade para com o inciso VII do art. 167 da Constituição Federal.

Vale mencionar que o tema já foi tratado por nossa Corte de Contas, sendo considerado incompatível para com o inciso VII do art. 167 da CF o dispositivo da

LOA que previu suplementações à custa de fontes de recursos do superávit financeiro do exercício anterior e do excesso de arrecadação, independente do limite autorizado, no caso, no art. 6º da Lei municipal de Anchieta, de 60%, **deixando de definir o valor ou percentual limite para tais créditos:**

PARECER PRÉVIO TC-059/2014 - PLENÁRIO

PROCESSO - TC-3335/2013

JURISDICIONADO - PREFEITURA MUNICIPAL DE ANCHIETA

ASSUNTO - PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – EXERCÍCIO DE 2012

RESPONSÁVEL - EDIVAL JOSÉ PETRI

Embora não tenha sido identificada abertura irregular de créditos adicionais, ressalta-se que o art. 7º da Lei Orçamentária nº 721/2011 afronta a disposição do art. 167, VII, da Constituição da República. Ora, o citado dispositivo da LOA estabelece que as suplementações ou remanejamento utilizando como fontes de recursos o superávit financeiro do exercício anterior e o excesso de arrecadação não oneram o limite autorizado no art. 6º da mesma Lei (60%) e não define o valor ou percentual limite para tais créditos, caracterizando concessão de créditos ilimitados. Entende-se que este dispositivo torna possível suplementar o orçamento infinitamente, permitindo alterar qualquer programa de governo aprovado pelo Poder Legislativo por meio da LOA e tornando o orçamento público uma peça fictícia, sem planejamento e, portanto, o Poder Executivo Municipal deve se abster de incluí-lo em seus projetos de lei orçamentária.

Ademais a aprovação da Lei Orçamentária contendo dispositivo que permita a abertura de créditos orçamentários ilimitados demonstra omissão da Câmara local no exercício da sua função constitucional de participar da elaboração do orçamento municipal e controlar a sua execução.

Portanto, corroboro com o entendimento da Área Técnica e **mantenho a determinação.**

Finalizando...

A previdência é, sem dúvida, o principal desafio fiscal do Poder Público brasileiro (União, estados e municípios). A situação é, sem dúvida, gravíssima. O controle externo feito pelo Tribunal de Contas tem o dever de alertar, recomendar e determinar ações aos gestores previdenciários visando minimizar riscos e, ao mesmo tempo, contribuir para fortalecer a integridade do sistema previdenciário

(envolvendo os três poderes, o MP, o TC e a sociedade civil organizada) ao longo do tempo.

Construir, aprimorar e manter um nível de excelência da governança previdenciária é um trabalho complexo e permanente onde não cabem mais o amadorismo e o imprevisto. A leitura dos últimos relatórios de gestão previdenciária elaborados pela SecexPrevidência e que compuseram as Contas de Governador (exercícios 2015, 2016 e 2017) evidenciam isso com muita clareza.

Os desafios e problemas que deverão ser enfrentados pelo governo estadual no médio prazo, por meio do seu Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM) são gigantescos. Este, por força de Lei (LC 282/2004), é o gestor único da previdência estadual, responsável pelas aposentadorias e pensões de todos os servidores do Estado.

No meu entendimento, o diagnóstico apresentado nesses relatórios revelou, grosso modo, três tipos básicos de problemas: conjunturais, gerenciais estruturais. Foi dentro dessa tipificação que pautei minha decisão de avaliar, o que mereceria ou não a qualificação de recomendação ou determinação.

Tenho clareza de que as determinações que permaneceram impostas para o exercício 2016 vão no sentido de incentivar que os Regimes Próprios de Previdência Social adotem sistematicamente as melhores práticas de governança previdenciária, que proporcionem maior controle dos seus ativos e passivos e mais transparência no relacionamento com os segurados e a sociedade.

Entendo também que essa decisão está em conformidade com as alterações ocorridas na Lei de Introdução as Normas do Direito Brasileiro - LINDB⁵ que introduziu novos dispositivos visando dar maior segurança jurídica, qualidade nas decisões e eficiência na **criação e na aplicação do direito público.**

⁵ Lei 13.655/18 alterou o Decreto-Lei 4.657/42

O trabalho da área técnica (RT 449/2017 e a ITR 317/2017), que utilizei para sustentar as razões de decisão do meu voto, trouxe várias argumentações técnicas e avaliações consequencialistas.

Tenho a convicção de que as determinações da área técnica aderidas neste voto se balizaram não somente em normas legais, princípios e valores jurídicos abstratos no que diz respeito à governança previdenciária estadual, mas também **trouxeram à luz, avaliações consequencialistas objetivas** se não atendidas as determinações propostas para o gestor.

Sobre o tema a nova LINDB estabelece em seu art. 20 que:

Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.

Por sua vez, considero ainda que no campo das determinações para o gestor também não há qualquer obstáculo e grandes dificuldades de atendimento, portanto em consonância com o art. 22 do mesmo dispositivo legal:

Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.

Por fim, tenho a convicção de que a solução definitiva e estrutural do déficit previdenciário, que vem apresentando um crescimento exponencial insustentável, só virá a partir de uma ampla reforma da previdência no âmbito nacional que levará, com efeito, as reformas previdenciárias no âmbito subnacional.

Enquanto isso não ocorrer, mais do que nunca, faz-se necessário que o controle externo faça a sua parte recomendando e determinando medidas no campo da governança previdenciária, tanto estadual quanto municipal, com o olhar permanente sobre a conjuntura externa econômica e sobre o aprimoramento contínuo dos mecanismos de gestão que devem permear uma governança previdenciária cada vez mais profissionalizada.

Pelo exposto, emito esta **Complementação de Voto**, discordando do VOTO VISTA do Conselheiro Marco Antonio da Silva.

Assim, ante a documentação carreada aos autos, VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de Deliberação que submeto à sua consideração.

SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

DELIBERAÇÃO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, DELIBERAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão Plenária, ante as razões expostas pelo relator, quanto ao Recurso de Reconsideração interposto pelo Exmo. Senhor Paulo César Hartung Gomes em relação ao **Parecer Prévio TC – 66/2017- Plenário**, proferido no processo TC 3139/2017, que por maioria recomendou à Assembleia Legislativa do Espírito Santo a aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo Estadual relativas ao exercício de 2016, por:

- 1 **não conhecer** do recurso quanto à pretensão de exclusão das **recomendações**;
- 2 **conhecer** das razões recursais em face das **determinações**;
- 3 **quanto ao mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL**, por afastar as determinações 3.1.8 e 3.3.2 por perda de objeto e **manter** as demais **determinações** (3.1.1; 3.1.2; 3.1.6; 3.1.7; 3.2.1;3.2.2; 3.3.1 e 3.4.1).