DELIBERAÇÃO AC00 - 1765/2018

PROCESSO TC/MS	: TC/3042/2013
PROTOCOLO	: 1409597
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GESTÃO
ÓRGÃO	: INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE ÁGUA CLARA
JURISDICIONADA	: MÁRCIA APARECIDA VITOR REIS
RELATOR	: CONS. IRAN COELHO DAS NEVES

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE GESTÃO – INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES – DOCUMENTOS OBRIGATÓRIOS AUSENTES – CERTIFICADO DO GESTOR DE APROVAÇÃO NOTAS EXPLICATIVAS – INOBSERVÂNCIA NORMAS DE NATUREZA LEGAL, FINANCEIRA, CONTÁBIL E PATRIMONIAL – IRREGULARIDADE – MULTA.

A prestação de contas anual de gestão é irregular em razão da prática de infração, por violação de prescrição constitucional, legal ou regulamentar, diante de: a) não encaminhamento do Certificado do Gestor de aprovação em exame organizado por entidade autônoma de reconhecida capacidade técnica e difusão no mercado brasileiro de capitais, conforme regulamentação do Ministério Público da Previdência Social e conforme estabelece o manual de remessa de informações, aprovado pela Instrução Normativa do Tribunal de Contas; e b) ausência de Notas explicativas às Demonstrações Financeiras contendo, dentre outros, a avaliação da situação patrimonial e a avaliação e contabilização dos investimentos; os critérios utilizados para constituições de provisões, depreciações, amortizações e reavaliações, com indicação dos efeitos no patrimônio do RPPS.

A prática de infrações às normas de natureza legal, financeira, contábil e patrimonial enseja aplicação de multa ao gestor responsável.

ACÓRDÃO

Vista, relatada e discutida a matéria dos autos, na 10ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno, de 9 de maio de 2018, ACORDAM os Senhores Conselheiros na conformidade da ata de julgamento, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, em declarar a **irregularidade** da prestação de contas anual de gestão do Instituto de Previdência Social dos Servidores do Município de Água Clara, referente ao exercício financeiro de **2012**, sob a responsabilidade da Sra. **Márcia Aparecida Vitor Reis,** com aplicação de **multa** no montante equivalente a 50 (cinquenta) UFERMS, pela prática de infrações às normas de natureza legal, financeira, contábil e patrimonial, concedendo prazo de 60 (sessenta) dias para que promova o recolhimento da multa ao FUNCT/MS, comprovando nos autos, nesse mesmo prazo, sob pena ação judicial para a cobrança do débito.

Campo Grande, 9 de maio de 2018.

Conselheiro **Iran Coelho das Neves** – Relator

RELATÓRIO

O Exmo. Sr. Conselheiro Iran Coelho das Neves – Relator

Cuidam os autos, do Balanço Geral do Instituto de Previdência Social dos Servidores do Município de Água Clara/MS correspondente ao exercício financeiro de 2012, constando como Ordenadora de Despesas a Senhora Márcia Aparecida Vitor Reis, CPF Nº 938.918.301-49.

A prestação de contas foi remetida através do Ofício nº 032/2013, datado de 15 de fevereiro de 2013, protocolado nesta Corte em *05 de março de 2013*, logo, **dentro do prazo** previsto na alínea "a" do item 2, subitem 2.6, da sessão II da Instrução Normativa TC/MS nº 35/2011, de 14/12/2011, alterada pela Instrução Normativa TC/MS nº 36, de 06/06/2012.

Insta registrar, que o Regime Próprio de Previdência Social possui natureza distinta dos demais Órgãos, haja vista que além dos aspectos relativos à obtenção do resultado positivo na sua execução orçamentária, tem como função precípua alcançar o equilíbrio financeiro e atuarial do Plano.

Nesse sentido, de acordo com a Lei Federal nº 9.717/1999 (Artigo 1º) e a Portaria MPS nº 4.992/1999 (Artigo 2º), os Órgãos Previdenciários constituídos sob a forma de **RPPS – Regime Próprio de Previdência Social** devem ser organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária, de maneira a garantir o seu equilíbrio *financeiro* e *atuarial*, guardando observância à previsão contida no Artigo 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal que determina tal condição para os entes Federativos que mantiverem ou vierem a instituírem regime próprio de previdência para os seus servidores, o qual, obrigatoriamente deverá ter caráter contributivo.

Destarte, uma vez constituído (*sob a forma de Fundos, Autarquias, Fundações, Institutos, etc.)* o **Regime Próprio de Previdência Social** submete-se ao seguinte regramento:

- Lei 9.717/1998;

- Lei Complementar nº 101/2000;

- Lei 4.320/1964;

- Resolução CMN nº 3.922/2010;

- Portaria MPS nº 916/2003

- Portarias e Instruções Normativas editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional;

- Manuais Técnicos da Contabilidade aplicados ao Setor Público

- Princípios Fundamentais de Contabilidade;

- Normas Brasileiras de Contabilidade;

- Outros atos emanados do Ministério da Previdência Social e aplicados ao RPPS.

Para a melhor compreensão dos aspectos envolvendo os Regimes Próprios de Previdência Social, convém anotar as definições estabelecidas pela Portaria MPAS nº 403/2008, de 10 de dezembro de 2008 (*Dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, define parâmetros para a segregação da massa e dá outras providências.)*:

> *[...]*
>
> *Art. 2º Para os efeitos desta Portaria considera-se:*
>
> *I - Equilíbrio Financeiro: garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro;*
>
> *II - Equilíbrio Atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo;*
>
> *III - Plano de Benefícios: o conjunto de benefícios de natureza previdenciária oferecidos aos segurados do respectivo RPPS, segundo as regras constitucionais e legais previstas, limitados aos estabelecidos para o Regime Geral de Previdência Social;*
>
> *IV - Plano de Custeio: definição das fontes de recursos necessárias para o financiamento dos benefícios oferecidos pelo Plano de Benefícios e taxa de administração, representadas pelas alíquotas de contribuições previdenciárias a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas ao respectivo RPPS e aportes necessários ao atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial, com detalhamento do custo normal e suplementar;*
>
> *V - Atuário: profissional técnico com formação acadêmica em ciências atuariais e legalmente habilitado para o exercício da profissão;*
>
> *VI - Avaliação Atuarial: estudo técnico desenvolvido pelo atuário, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano;*
>
> *VII - Nota Técnica Atuarial: documento exclusivo de cada RPPS que descreve de forma clara e precisa as características gerais dos planos de benefícios, a formulação para o cálculo do custeio e das reservas matemáticas previdenciárias, as suas bases técnicas e premissas a serem utilizadas nos cálculos, contendo, no mínimo, os dados constantes do Anexo desta Portaria;*
>
> *VIII - Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial - DRAA: documento exclusivo de cada RPPS que registra de forma resumida as características*

gerais do plano e os principais resultados da avaliação atuarial;

IX - Parecer Atuarial: documento que apresenta, de forma conclusiva, a situação financeira e atuarial do plano, certifica a adequação da base de dados e das hipóteses utilizadas na avaliação e aponta medidas para a busca e manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial;

X - Tábuas Biométricas: instrumentos estatísticos utilizados na avaliação atuarial que expressam as probabilidades de ocorrência de eventos relacionados com sobrevivência, invalidez ou morte de determinado grupo de pessoas vinculadas ao plano;

XI - Regime Financeiro de Capitalização: regime em que as contribuições estabelecidas no plano de custeio, a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas, acrescidas ao patrimônio existente, às receitas por ele geradas e a outras espécies de aportes, sejam suficientes para a formação dos recursos garantidores a cobertura dos compromissos futuros do plano de benefícios e da taxa de administração;

XII - Regime Financeiro de Repartição de Capitais de Cobertura: regime em que as contribuições estabelecidas no plano de custeio, a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas, em um determinado exercício, sejam suficientes para a constituição das reservas matemáticas dos benefícios iniciados por eventos que ocorram nesse mesmo exercício, admitindo-se a constituição de fundo previdencial para oscilação de risco;

XIII - Regime Financeiro de Repartição Simples: regime em que as contribuições estabelecidas no plano de custeio, a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas, em um determinado exercício, sejam suficientes para o pagamento dos benefícios nesse exercício, sem o propósito de acumulação de recursos, admitindo-se a constituição de fundo previdencial para oscilação de risco;

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

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

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

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

RPPS do respectivo ente federativo;

XVIII - Ativo do Plano: somatório de todos os bens e direitos vinculados ao plano;

XIX - Segregação da Massa: a separação dos segurados vinculados ao RPPS em grupos distintos que integrarão o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário;

XX - Plano Previdenciário: sistema estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente segundo os conceitos dos regimes financeiros de Capitalização, Repartição de Capitais de Cobertura e Repartição Simples e, em conformidade com as regras dispostas nesta Portaria;

XXI - Plano Financeiro: sistema estruturado somente no caso de segregação da massa, onde as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo financeiro;

XXII - Índice de Cobertura: relação entre o Ativo Real Líquido e a Reserva Matemática Previdenciária calculada pelo Método do Crédito Unitário Projetado.

Na seara contábil, a Orientação Normativa SPS nº 02, de 31 de março de 2009, editada pela Secretaria de Políticas de Previdência Social (Publicada no D. O. U. de 02/04/2009), normatiza a escrituração dos Órgãos Previdenciários, *verbis:*

“[...]

Seção IV

Da Escrituração Contábil

Art. 19. Para a organização do RPPS devem ser observadas as seguintes normas de contabilidade:

I - a escrituração contábil do RPPS, ainda que em extinção, deverá ser distinta da mantida pelo ente federativo;

II - a escrituração deverá incluir todas as operações que envolvam direta ou indiretamente a responsabilidade do RPPS e modifiquem ou possam vir a modificar seu patrimônio;

III - a escrituração obedecerá aos princípios e legislação aplicada à contabilidade pública, especialmente à Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e ao disposto na Portaria MPS nº 916, de 2003;

IV - o exercício contábil terá a duração de um ano civil;

V - deverão ser adotados registros contábeis auxiliares para apuração de depreciações, de avaliações e reavaliações dos bens, direitos e ativos, inclusive dos investimentos e da evolução das reservas;

VI - os demonstrativos contábeis devem ser complementados por notas explicativas e outros quadros demonstrativos necessários ao minucioso esclarecimento da situação patrimonial e dos investimentos mantidos pelo

RPPS;

VII - os bens, direitos e ativos de qualquer natureza devem ser avaliados em conformidade com a Lei nº 4.320, de 1964, e reavaliados periodicamente na forma estabelecida na Portaria MPS nº 916, de 2003;

VIII - os títulos públicos federais, adquiridos diretamente pelos RPPS, deverão ser marcados a mercado, mensalmente, no mínimo, mediante a utilização de parâmetros reconhecidos pelo mercado financeiro, de forma a refletir seu real valor.

Parágrafo único. Considera-se distinta a escrituração contábil que permita a diferenciação entre o patrimônio do RPPS e o patrimônio do ente federativo, possibilitando a elaboração de demonstrativos contábeis específicos, mesmo que a unidade gestora não possua personalidade jurídica própria.".

Por sua vez, a Nota Técnica nº 17/1999 expedida, à época, pela Secretaria de Políticas de Previdência Social, dispôs sobre o equilíbrio *financeiro* e *atuarial*, de maneira pormenorizada.

Pois bem. Com suporte nessas premissas é que a escrituração e as Demonstrações Contábeis dos Regimes Próprios de Previdência Social devem ser apreciadas por este Tribunal de Contas.

2. DOS PARECERES EMITIDOS

O Corpo Técnico examinou a prestação de contas em tela e considerou que esta **não se encontra em condições de ser aprovada** por esta Corte, consoante revela a **Análise Conclusiva nº 2730/2015 (Peça 35).**

A Auditoria manifestou-se através do Parecer: **PAR – GACS CLO – 18418/2015 (Peça 36)**, opinando no sentido de a prestação de contas seja julgada como **Contas Irregulares**.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, acompanhou entendimento da Auditoria para opinar pelo julgamento das Contas como **Contas Irregulares**, conforme revela o Parecer: **PAR – MPC – GAB.6 DR.JOAOMJ – 9729/2016 (Peça 41).**

3. DO RELATÓRIO

O acurado exame realizado no presente feito revelou que este foi encaminhado tempestivamente a esta Corte, consubstanciado dos documentos necessários à instrução processual, conforme estabelecem os **Artigos 101 a 105, da Lei Federal nº 4.320/64** e o **Manual de Peças Obrigatórias aprovado pela Instrução Normativa TC/MS nº35/2011,** de 14/12/2011**,** com as alterações dadas pela Instrução Normativa TC/MS nº 036/2012, de 06/06/2012.

Quanto aos aspectos constitutivos da prestação de contas, o exame realizado apontou para os resultados a seguir delineados.

ORÇAMENTO

O Orçamento do Órgão foi aprovado pela Lei Municipal nº 1.846/2011, de 23 de dezembro de 2011, tendo sido prevista a Receita e fixada a Despesa, no montante de **R$ 3.040.000,00** (Três Milhões e Quarenta Mil Reais).

No transcorrer do exercício, o Orçamento não sofreu alterações provocadas pela abertura de Créditos Adicionais Suplementares nos moldes autorizados pelo Artigo 43, da Lei Federal Nº 4.320/1964, permanecendo, assim, nos seus valores inicialmente autorizados, conforme segue:

ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

E S P E C I F I C A Ç Ã O		R$
(+) Dotação Inicial	-	3.040.000,00
(+) Créditos Suplementares	-	-
(-) Anulação de dotações	-	-
	-	
(=) Total dos Créditos Autorizados	**-**	**3.040.000,00**

Fonte: Peça 10.

GESTÃO FISCAL

Nos termos do **§ 1º do Artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal**, 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.

No exercício em referência, a situação fiscal do Órgão Previdenciário de Água Clara está assim representada:

EQUILÍBRIO FISCAL

E S P E C I F I C A Ç Ã O		R$
(+) Superávit Exercício Anterior		3.691.554,60
(+) Receita Arrecadada	-	4.413.521,15
(+) Transferências Recebidas	-	-
(-) Despesa Empenhada	-	892.940,39
(=) Resultado Fiscal	**-**	**7.212.135,36**

Fonte: Peças: 4, 5, 7, 8, 9, 10 e 34.

De acordo com o demonstrado, verifica-se que o resultado aponta para o equilíbrio fiscal preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

GESTÃO FINANCEIRA

Entende-se como gestão financeira, o conjunto de ações e procedimentos administrativos relacionados com o planejamento, a análise e o controle das atividades financeiras.

Nesse sentido, a gestão financeira agrega, ainda, as seguintes tarefas:
a) - a determinação das necessidades de recursos financeiros (planejamento das necessidades, o inventário dos recursos disponíveis, a previsão dos recursos liberados e o cálculo das necessidades de financiamento externo);

b) - a obtenção de financiamento da forma mais vantajosa (tendo em conta os custos, prazos e outras condições contratuais, as condições fiscais, a estrutura financeira do órgão ou empresa);

c) - a aplicação criteriosa dos recursos financeiros, incluindo os excedentes de tesouraria (de forma a obter uma estrutura financeira equilibrada e adequada aos níveis de eficiência e de rentabilidade);

d) - a análise financeira (incluindo a obtenção de informações e o seu estudo como forma de obter respostas seguras sobre a situação financeira da entidade);

e) - a análise da viabilidade econômica e financeira dos investimentos.

Em suma, trata-se de não gastar mais do que o que for efetivamente arrecadado.

Sob esse prisma, a prestação de contas examinada apresentou a seguinte posição financeira ao final do exercício:

BALANÇO FINANCEIRO/PATRIMONIAL		
E S P E C I F I C A Ç Ã O		**R$**
Ativo Financeiro/Disponibilidades	-	7.264.078,17
(-) Restos a Pagar	-	46.809,90
(-) Depósitos	-	5.133,91
(=) Resultado Financeiro	**-**	**7.212.134,36**

Fonte: Peças: 6 e 34.

No exercício subexamine, a movimentação financeira do Órgão apresentou resultado positivo, representado pelo *superávit financeiro* de **R$ 7.212.134,36.**

GESTÃO CONTÁBIL

Em conformidade com o Artigo 83, da Li Federal nº 4.320/64, a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Todo Ente Público para que alcance resultados satisfatórios e que atendam aos objetivos colimados, necessita de uma boa **Gestão Patrimonial** sucedida por uma **Gestão Contábil** eficiente.

Consideradas todas as movimentações financeiras experimentadas dentro de um período de tempo, deve ter como fator chave a **contabilidade**, sendo esta indispensável na **gestão publica ou empresarial**.

Vale dizer, que a **contabilidade** por si só, vai muito além de simples controle dos números e comparações de resultados básicos como adequação a **legislação** e trâmites legais.

Como definição análoga à **contabilidade gerencial**, podemos ressaltá-la como o processo de gerencia de uma organização ou entidade através de utilização de registros e **controles contábeis**. Outro ponto chave nesse processo é a chamada **gestão de entidades**, que apresenta como principal característica a relevância da **contabilidade** na sua estruturação.

Dentro desse paradigma, diversos aspectos são imprescindíveis para que se obtenha uma Gestão Contábil eficiente, tais como:

- **Fluxo de Caixa**
- **Elaboração e Controle Orçamentário**
- **Balanço Patrimonial**
- **Análise de Indicadores**
- **Planejamento Tributário**
- **Definição de Custos Padrões**
- **Ponto de Equilíbrio**

DOS BALANÇOS

Conforme dispõe a Lei Federal nº 4.320/64, no seu Artigo 101, os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1 – 6 – 7 – 8 – 9 – 10 – 11 - 16 e 17.

Contudo, com vistas a atender às peculiaridades do Regime Próprio de Previdência Social, os Anexos: 12, 13, 14 e 15, da Lei 4.320/64, respectivamente, Balanços: *Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações*

Patrimoniais, sofreram diversos ajustes promovidos pela Portaria MPAS 916/2003 (com as alterações das *Portarias: 1768/2003, 66/2005 e 95/2007)*.

Além do teor normativo, a citada Portaria apresenta os seguintes Anexos:

I – Estrutura do Plano de Contas;

II – Função e Funcionamento das Contas;

III – Modelos e Instruções de Preenchimento das Demonstrações Contábeis;

IV – Normas de Procedimentos Contábeis

Quanto à sua vigência, é importante frisar que a Portaria MPS nº 916/2003, com as alterações promovidas, tornou-se **obrigatória a partir do exercício financeiro de 2007,** conforme dispõe o Parágrafo Único do Artigo 1º da Portaria MPS nº 95/2007.

Por conseguinte, a escrituração e os Demonstrativos Contábeis devem ser elaborados de acordo com as orientações expedidas pelos Atos Normativos ora mencionados.

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO - Artigo 102 da Lei 4.320/64

Anexo III - Portaria 916/2003

O Balanço Orçamentário, segundo a concepção do Artigo 102 da Lei 4.320/64 e adaptado pela Portaria nº 916/2003 (Anexo III), demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

No transcorrer do exercício, a execução do Orçamento aprovado para o Órgão teve o seguinte comportamento:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		
E S P E C I F I C A Ç Ã O		**R$**
RECEITAS	-	
. Receitas Correntes	-	2.471.512,87
. Receitas de Capital	-	-
. Operações Intra-Orçamentárias Correntes		
. Contribuições Patronais	-	1.942.008,28
SOMA	-	4.413.521,15
DÉFICIT	-	-
TOTAL	**-**	**4.413.521,15**

DESPESAS		
. Créditos Orçamentários e Suplementares	-	892.940,39
. Despesas Correntes	-	890.760,39
. Despesas de Capital	-	2.180,00
. Créditos Especiais		-
. Créditos Extraordinários	-	-
SOMA	-	892.940,39
SUPERÁVIT	-	3.520.580,76
TOTAL	**-**	**4.413.521,15**

Fonte: Peça 34

Em decorrência das alterações inseridas pela Portaria MPS 95/2007, o Balanço Orçamentário estabelecido para os RPPS deve ser elaborado nos moldes da Lei 4.320/64, porém, dando destaque para as operações *intraorçamentárias* com vistas a evitar a ocorrência de duplicidades e, ainda, que os registros referentes às despesas orçamentárias sejam realizados com distinção entre *correntes* e *capital*.

Nesse caso, o Balanço Orçamentário elaborado pelo Órgão observou os postulados da Portaria 916/2003, alterada pela Portaria 95/2007.

Quanto ao resultado, a execução do orçamento apresentou-se *superavitária,* da ordem de **R$ 3.520.580,76.**

BALANÇO FINANCEIRO – Artigo 103 da Lei 4.320/64

Anexo III - Portaria 916/2003

Segundo a redação do Artigo 103 da Lei, o Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

BALANÇO FINANCEIRO		
E S P E C I F I C A Ç Ã O		**R$**
RECEITA	**-**	
ORÇAMENTÁRIA	-	4.413.521,15
. Receitas Correntes	-	2.473.728,99

. Receitas de Capital	-	-
. Receitas Correntes Intra-Orçamentárias	-	1.939.792,16
EXTRAORÇAMENTÁRIA	-	51.943,81
. Transferências Recebidas	-	-
. Ingressos (Empenhos a Pagar, Depósitos, etc.)	-	51.943,81
SOMA	-	4.465.464,96
DISPONIBILIDADE DO EXERCÍCIO ANTERIOR	-	3.717.245,40
TOTAL	**-**	**8.182.710,36**
DESPESA		
ORÇAMENTÁRIA	-	892.940,39
. Despesas Correntes	-	890.760,39
. Despesas de Capital	-	2.180,00
. Despesas Intra-Orçamentárias	-	-
EXTRAORÇAMENTÁRIA	-	25.691,80
. Transferências Concedidas	-	-
. Dispêndios (Restos a Pagar, Depósitos, etc.)	-	25.691,80
SOMA	-	918.632,19
DISPONIBILIDADE PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE	-	7.264.078,17
TOTAL	**-**	**8.182.710,36**

Fonte: Peça 34

Observa-se, que o Balanço Financeiro foi elaborado na forma estabelecida pela Portaria MPS 916/2003, com a alteração da Portaria MPS nº 95/2007.

No que respeita ao saldo financeiro, colhe-se da prestação de contas que este se encontrava ao final do exercício, corretamente depositado em instituições financeiras oficiais, atendendo, assim, o que determina o **Artigo 164, § 3º da Constituição Federal.**

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS – Artigo 104 da Lei 4.320/64

Anexo III - Portaria 916/2003

A Demonstração das Variações Patrimoniais de que trata o Artigo 104, evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

Os dados examinados na prestação de contas apresentam os seguintes resultados:

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS		
E S P E C I F I C A Ç Ã O		**R$**
VARIAÇÕES ATIVAS	-	
ORÇAMENTÁRIA	-	4.413.521,15
RECEITAS		
. Receitas Correntes	-	2.473.728,99
. Receitas de Capital		-
. Operações Intra-Orçamentárias		1.939.792,16
INTERFERÊNCIAS ATIVAS	-	-
MUTAÇÕES ATIVAS	-	2.180,00
. Aquisição de Bens Móveis	-	2.180,00
RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO	-	-
ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS		
. Reavaliação de Bens	-	-
SOMA	-	4.415.701,15
DÉFICIT	-	-
TOTAL	**-**	**4.415.701,15**
VARIAÇÕES PASSIVAS		
ORÇAMENTÁRIA	-	892.940,39
DESPESAS		
. Despesas Correntes	-	890.760,39
. Despesas de Capital	-	2.180,00
. Operações Intra-Orçamentárias	-	-
. MUTAÇÕES PASSIVAS	-	

DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS		
. Alienação de Bens Imóveis	-	-
RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO	-	-
INTERFERÊNCIAS PASSIVAS	-	-
DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS		-
. INCORPORAÇÃO DE PASSIVOS		
. Provisões Matemáticas Previdenciárias	-	-
SOMA	-	892.940,39
SUPERÁVIT	-	3.522.760,76
TOTAL	**-**	**4.415.701,15**

Fonte: Peça 34

Observa-se, que a Demonstração das Variações Patrimoniais foi confeccionada nos moldes estabelecidos pela Portaria MPS 916/2003, com a alteração da Portaria MPS nº 95/2007, tendo revelado o *Superávit* de R$3.522.760,76.

BALANÇO PATRIMONIAL – Artigo 105 da Lei 4.320/64

Anexo III - Portaria 916/2003

O Balanço Patrimonial definido no Artigo 105, da Lei 4.320/64, por sua natureza, é considerado a própria essência da contabilidade pública, vez que, além da distribuição sistematizada de todos os elementos do **patrimônio público,** apresenta o resultado final de todas as operações efetuadas pelo Ente Público.

Com efeito, as operações de natureza patrimonial estão assim representadas:

BALANÇO PATRIMONIAL		
E S P E C I F I C A Ç Ã O		**R$**
ATIVO		
FINANCEIRO	-	7.264.078,17
DISPONÍVEL		
. Bancos c/ Movimento	-	101.376,09
. Vinculado em Contas Corrente Bancária	-	-
. Aplicações Financeiras	-	7.162.702,08
CRÉDITOS EM CIRCULAÇÃO		-
. Devedores Diversos	-	-
PERMANENTE (NÃO FINANCEIRO)		
BENS E VALORES EM CIRCULAÇÃO		-

. Créditos da Dívida	-	-
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		
PERMANENTE	-	2.180,00
Imobilizado		
. Bens Móveis	-	2.180,00
. Bens Imóveis	-	-
ATIVO REAL	-	7.266.258,17
COMPENSADO	-	13.366.768,17
. Outras Compensações	-	13.366.768,17
TOTAL	**-**	**20.933.026,34**
PASSIVO		
FINANCEIRO	-	153.804,47
DEPÓSITOS		
. Depósitos de Diversas Origens	-	5.133,91
OBRIGAÇÕES EM CIRCULAÇÃO		
. Obrigações a Pagar (Restos a Pagar)	-	148.670,56
	-	-
PERMANENTE NÃO FINANCEIRO)		
DEPÓSITOS EXIGÍVEIS A LONGO PRAZO	-	
. Recursos Vinculados	-	-
OBRIGAÇÕES EXIGÍVEIS A LONGO PRAZO		-
Provisões Matemáticas Previdenciárias		12.991.524,67
. Provisões de Benefícios Concedidos	-	-
. Provisões de Benefícios a Conceder	-	-
. Plano Financeiro	-	12.991.524,67
PASSIVO REAL	-	13.145.329,14
PATRIMÔNIO LÍQUIDO		**5.879.070,97**
PATRIMÔNIO/CAPITAL	-	-
RESERVAS	-	-
LUCROS/PREJUIZOS ACUMULADOS	**-**	**5.879.070,97**

COMPENSADO	-	13.366.768,17
. Outras Compensações	-	13.366.768,17
TOTAL	**-**	**22.212.120,00**

Fonte: Peça 34

Constata-se que o Balanço Patrimonial também respeitou a forma estabelecida pela Portaria MPS 916/2003, com a alteração da Portaria MPS nº 95/2007, cujo *Patrimônio Líquido* foi apurado corretamente ao final do exercício, estando representado pelo montante de **R$ 5.879.070,97.**

VOTO

O Exmo. Sr. Conselheiro Iran Coelho das Neves – Relator

De acordo com o evidenciado no Relatório, a prestação de contas se encontra consubstanciada dos Anexos exigidos pela Lei Federal nº 4.320/64, além de outros previstos no Manual de Peças Obrigatórias aprovado pela Instrução Normativa TC/MS nº 01/95, desta Corte Fiscal, vigente à época.

Consta dos autos, o Parecer emitido pelo Conselho Fiscal do Instituto, conforme comprova os documentos acostados às páginas 122 e 123, respectivamente, Ata nº 005/2013 e Parecer emitido sobre a prestação de contas.

Também pode ser visto, às folhas 134/185 da Peça 18, o Cálculo Atuarial referente ao presente exercício, evidenciando o cumprimento da exigência estampada no Artigo 1º, Inciso I, da Lei nº 9.717/1998.

O processo, no entanto, apresenta diversas irregularidades de ordem formal e legal, resultantes da inobservância da legislação aplicada aos Órgãos Previdenciários, a saber:

a) – *não encaminhamento do Certificado do Gestor de aprovação em exame organizado por entidade autônoma de reconhecida capacidade técnica e difusão no mercado brasileiro de capitais, conforme regulamentação do Ministério Público da Previdência Social (Portaria MPS nº 519/2011 – artigo 2º), e conforme estabelece o anexo I, seção II, item 2, subitem 2.6, letra "B", nº 5, do manual de remessa de informações, aprovado pela Instrução Normativa TC/MS nº 35/2011, de 14/12/2011, alterada pela Instrução Normativa TC/MS nº 36/2012, de 6/6/2012;*

b) *– Divergência de R$25.633,37 entre os valores contabilizados no Balanço Financeiro (Receitas e Despesas Extraorçamentárias) e o Demonstrativo de*

Restos a Pagar (inscrição) em 2012;

c) – *O Balanço Patrimonial – Anexo 14, foi confeccionado em desacordo com a Portaria MPS nº 95, de 6/3/2007, uma vez que não registrou na coluna do Ativo, em Investimento do RPPS, a Provisão para perdas em Investimento;*

d) *– Não foi apresentado o Parecer técnico conclusivo da unidade de controle interno sobre as contas;*

e) *– Ausência de Notas explicativas às Demonstrações Financeiras contendo, dentre outros: a avaliação da situação patrimonial e a avaliação e contabilização dos investimentos; os critérios utilizados para constituições de provisões, depreciações, amortizações e reavaliações, com indicação dos efeitos no patrimônio do RPPS;*

f) *– Depósito de disponibilidades financeiras realizados em instituições financeiras não oficiais;*

De acordo com a **Alínea "a",** o Órgão Previdenciário deixou de apresentar a este Tribunal de Contas, o *Certificado* comprovando que o *Gestor* foi submetido e aprovado em exame organizado por "entidade autônoma de reconhecida capacidade técnica e difusão no mercado brasileiro de capitais".

Com efeito, dispõe o Artigo 2º da Portaria MPS Nº 519, de 24 de agosto de 2011:

> [...]
>
> **Art. 2º** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão comprovar junto à SPS que o responsável pela gestão dos recursos dos seus respectivos RPPS tenha sido aprovado em exame de certificação organizado por entidade autônoma de reconhecida capacidade técnica e difusão no mercado brasileiro de capitais, cujo conteúdo abrangerá, no mínimo, o contido no anexo a esta Portaria.
>
> **§ 1º** A comprovação de que trata o caput ocorrerá mediante o preenchimento dos campos específicos constantes do DPIN e do Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos DAIR.
>
> **§ 2º** A validade e autenticidade da certificação informada será verificada junto à entidade certificadora pelos meios por ela disponibilizados.
>
> **§ 3º** A atualização dos conhecimentos dos responsáveis pela gestão dos recursos dos RPPS considerados aptos para os efeitos desta Portaria obedecerá as regras e periodicidade estabelecidas em cada entidade certificadora.
>
> **§ 4º** O responsável pela gestão dos recursos do RPPS deverá ser pessoa física vinculada ao ente federativo ou à unidade gestora do regime como servidor titular de cargo efetivo ou de livre nomeação e exoneração, e apresentar-se formalmente designado para a função por ato da autoridade competente.
>
> [...] (grifos).

Notificado sobre esse fato, o Órgão Jurisdicionado enviou o "documento"

elaborado e assinado pela própria Diretora-Presidente, Senhora Maria Aparecida Vitor Reis, com o seguinte teor:

Certificado do Gestor

As aplicações dos recursos financeiros do Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos Municipais de Água Clara-MS encontram-se de acordo com a Portaria MPS n° 519/2011, portanto aprovo e CERTIFICO que os procedimentos foram realizados por entidade autônoma de reconhecida capacidade técnica e difusão no mercado brasileiro de capitais.

Maria Aparecida Vitor Reis

Diretora-Presidente

Como se vê, o documento apresentado não está de acordo com o disposto na Portaria MPS nº 519/2011 e, também, ao estabelecido pelo Manual de Peças Obrigatórias, editado por este Tribunal de Contas, por meio da IN nº 035/2011, de 14/12/2011.

De sorte que, o Certificado deve ser emitido por **entidade autônoma de reconhecida capacidade técnica e difusão no mercado brasileiro de capitais, atestando que a responsável pela gestão dos recursos dos seus respectivos RPPS tenha sido aprovado em exame de certificação**, e não, firmado pela própria Gestora.

Portanto, o documento examinado não se presta para comprovar o cumprimento ao **Artigo 2º da Portaria MPS nº 519, de 24 de agosto de 2011**.

No que se refere à **Alínea b,** os Órgãos de Apoio apontam para a existência de uma "diferença" no montante de R$ 25.633,57, nas contas integrantes dos Grupos: *Despesa e Receita Extraorçamentária* do novo Balanço Financeiro encaminhado pela Gestora responsável.

Em exame à nova peça contábil, verifica-se que esta foi elaborada com imperfeições, visto que, ao invés de registrar as movimentações representadas pelas *inscrições e baixas,* havidas no exercício, o Órgão contabilizou apenas os seus **resultados finais**.

Com o auxílio do *Demonstrativo da Dívida Flutuante – Anexo 17*, os valores foram reposicionados de maneira correta, restando comprovado, pois, que as incorreções constatadas não interferem no *saldo disponível para o exercício seguinte* e, tampouco no **Resultado Patrimonial Exercício.**

Entretanto, permanece o **preenchimento defeituoso** do Balanço Financeiro – Anexo 13, o que contraria o Artigo 103, da Lei Federal nº 4.320/64.

Quanto à incorreção detectada na confecção do Balanço Patrimonial – Anexo 14 **(Alínea c),** assiste razão à Unidade de Instrução e à Auditoria, uma vez que o Órgão Previdenciário em tela deixou de proceder à constituição da *provisão para perdas em investimentos*, contrariando, dessa forma, o que preconizava, a seu tempo, a Portaria MPS nº 95/2007.

Importa dizer, ainda, que a referida "provisão" consiste em "selecionar", **ao fim de cada exercício**, os investimentos passíveis de provocarem perdas nas operações financeiras realizadas junto ao mercado de capitais.

Por se tratar de "possível" diminuição do patrimônio da entidade, o valor da provisão constituída deve ser contabilizado como **despesa do exercício** e, por conseguinte, levada ao registro na Demonstração das Variações Patrimoniais – Anexo 15, como *Variação Patrimonial Diminutiva*.

Ao final do **exercício subsequente**, o Órgão deve proceder à verificação de qual (is) investimento (s) justificaram a provisão constituída.

Se forem comprovadas, integralmente, as *perdas provisionadas* em determinado exercício, a contabilidade deve proceder aos ajustes na carteira de investimentos do Ente Previdenciário, como também, constituir nova provisão para o exercício seguinte.

Por outro lado, se apenas parte dos valores provisionados resultar em **perda financeira**, deverá ser providenciado o lançamento de "reversão" da quantia provisionada referente à parcela cuja "previsão" não se confirmou, seguindo-se o seu registro como *Variação Patrimonial Aumentativa,* na Demonstração das Variações Patrimoniais – Anexo 15*,* bem como, realizada a constituição de nova "provisão" para o exercício subsequente*.*

Porém, não foi o que se viu na presente prestação de contas.

Inquirida sobre a não constituição da provisão para perda nos investimentos, a responsável pelo Órgão remeteu a este Tribunal de Contas, novas peças do *Balanço Patrimonial* do exercício e da *Demonstração Analítica dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência.*

Em tais peças enviadas, fez-se constar a importância de R$ 26.822,47, registrada, ao mesmo tempo, como "provisão" e "reversão de provisões para perdas em investimentos".

Entretanto, as modificações implementadas nas referidas peças contábeis e financeiras são sinais claros de que o Ente Previdenciário não procedeu adequadamente às provisões ao final do exercício.

Isto se comprova, pela simples verificação ao Balanço Geral do exercício de 2011, autuado neste Tribunal de Contas sob o número de **Processo: TC-4.858/2013** (Peça 23), onde não se vislumbra a constituição de provisões naquele exercício financeiro.

Como agravante, o Órgão também contabilizou no Balanço Patrimonial – Anexo 14 (Peça 34) como "Aplicações do RPPS", o montante de R$ 7.135.879,61, o que não guarda compatibilidade com o "Saldo no Final do Exercício", registrado na *Demonstração Analítica dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência Social,* que acusa o total de R$7.162.702,08.

Sabe-se, no entanto, que a discrepância apontada corresponde à importância

de R$ 26.822,47, também registrada na referida peça contábil, com sinal redutor, mas que, na prática, não exerceu essa função.

E, nem poderia, porquanto o mencionado valor corresponde exatamente à "provisão" e à "reversão", informadas pelo Órgão Jurisdicionado, os quais por serem idênticos, sofrem o processo de "anulação" e não poderiam permanecer contabilizados, como ocorreu no citado Balanço Patrimonial do Exercício.

Vê-se, por conseguinte, que o Instituto de Previdência Social dos Servidores do Município de Água Clara/MS **não adotou corretamente o procedimento exigido pela Portaria MPS nº 95/2007**, referente à constituição de "provisões para perdas em investimentos".

Com relação aos fatos descritos nas **Alíneas "d" e "e"**, tanto o Parecer emitido pela *Unidade de Controle Interno* como as *Notas Explicativas* sobre os fatos relevantes da prestação de contas, **não foram enviados para a apreciação deste Tribunal de Contas.**

No que tange à **alínea "f",** o fato comentado refere-se ao depósito das *disponibilidades de caixa* do Órgão, em instituições financeiras não oficiais.

No seu Parecer, a Auditoria atesta que o Instituto de Previdência Social dos Servidores do Município de Água Clara depositou e movimentou, irregularmente, suas *disponibilidades de caixa* em **Banco Privado**, como segue:

> *"[...]*
>
> *No caso, as disponibilidades de caixa não foram todas depositadas em instituições financeiras oficiais, pois houve depósitos efetivados no HSBCE, conforme peça nº 17.*
>
> *[...]".*

Porém, cabe registrar que a movimentação financeira em "banco não oficial", teria ocorrido no **Banco Bradesco S/A**, conforme faz prova a *conciliação bancária* (Peça 17, Fls., 246 e 248) e o *extrato bancário* acostado à Peça 34, Folhas 297/298.

Como tenho afirmado em outros processos da mesma jaez, o assunto percutido exige um estudo mais aprofundado dos fatos, a começar pelo exato significado da expressão: *disponibilidade de caixa*, segundo a referência feita no **Artigo 164, § 3º da Constituição Federal**.

Com efeito, dispõe o citado dispositivo:

> Art. 164. [...]
>
> [...]
>
> § 3º As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

O artigo em comento é claro ao estabelecer que as *disponibilidades de caixa*

dos Entes Públicos devem ser depositadas, **obrigatoriamente**, em *instituições financeiras oficiais.*

Para efeito desse regramento, instituições financeiras oficiais são aquelas autorizadas pelo Banco Central para captar e movimentar as os recursos públicos, estando compreendidas: o *Banco do Brasil,* a *Caixa Econômica Federal,* as *Caixas Econômicas Estaduais,* o *Banco Central do Brasil,* o *BNDES,* etc.

Importa frisar, no entanto, que apenas os recursos financeiros considerados como *disponibilidades de caixa* é que se submetem à exigência traçada pelo Artigo 164, § 3º da Carta Política Federal.

Paradoxalmente, existem outras situações que podem ser consideradas como **exceções** à citada regra constitucional, quais sejam:

a) - a *inexistência* de instituições financeiras oficiais no município;

b) - os depósitos dos recursos destinados à *quitação da Folha de Pagamento dos Servidores Públicos;* e;

c) - o *credenciamento da rede bancária (incluindo instituições oficiais e instituições privadas)*, visando o recebimento dos recursos provenientes dos tributos devidos às fazendas públicas: *municipal, estadual* e *federal*.

No caso desta prestação de contas, está configurada a situação mencionada na **alínea "b",** acima descrita.

Quanto à hipótese mencionada na **alínea "b"**, destaca-se o posicionamento extraído da Decisão prolatada pelo TCU – Tribunal de Contas da União, nos autos do **Processo TC-033.466/2013-0 - Consulta formulada pela Câmara dos Deputados**, quando há o interesse da Administração Pública em contratar *instituição financeira* para prestar serviços, em caráter exclusivo, de pagamento de servidores ativos, inativos e pensionistas:

> GRUPO II – CLASSE III – Plenário
>
> TC 033.466/2013-0
>
> Natureza: Consulta
>
> Órgão: Câmara dos Deputados
>
> Interessado: Henrique Eduardo Lyra Alves (130.470.197-20)
>
> Advogado constituído nos autos: não há.
>
> Relator: Ministro Walton Alencar Rodrigues
>
> SUMÁRIO: CONSULTA. CONTRATAÇÃO DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA PARA PRESTAÇÃO SERVIÇOS, EM CARÁTER EXCLUSIVO, DE PAGAMENTO DE SERVIDORES ATIVOS, INATIVOS E PENSIONISTAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL E OUTROS SERVIÇOS SIMILARES, MEDIANTE A REALIZAÇÃO DE CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA POR PARTE DA CONTRATADA. CONHECIMENTO. CONSIDERAÇÕES SOBRE A NATUREZA MERCANTIL DO OBJETO. AUSÊNCIA DE INTERESSES RECÍPROCOS E DE

REGIME DE MÚTUA COOPERAÇÃO A DESCARACTERIZAR OS PRESSUPOSTOS DE CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO. NECESSIDADE DE FORMALIZAÇÃO DE CONTRATO ADMINISTRATIVO. FACULDADE DE O ADMINISTRADOR DISPENSAR A LICITAÇÃO PARA CONTRATAÇÃO DIRETA DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA OFICIAL, COM BASE NO ARTIGO 37, INCISO XXI, DA CF/88, C/C O ARTIGO 24, INCISO VIII, DA LEI 8.666/1993, DESDE QUE COMPROVADA A VANTAGEM DA CONTRATAÇÃO DIRETA EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DO PROCEDIMENTO LICITATÓRIO. NECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DOS RECURSOS PÚBLICOS AUFERIDOS DA CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA DA CONTRATADA À CONTA ÚNICA DO TESOURO NACIONAL E DE EXECUÇÃO DA DESPESA POR MEIO DE LEI ORÇAMENTÁRIA, EM NOME DOS PRINCÍPIOS DA UNICIDADE DE CAIXA E DA UNIVERSALIDADE DO ORÇAMENTO. CIÊNCIA.

1. A delegação a terceiros da prestação de serviços, em caráter exclusivo, de pagamento de remuneração de servidores ativos, inativos e pensionistas e outros serviços similares deve ser instrumentalizada por meio de contrato administrativo, havia vista a ausência, no objeto da relação jurídica, de interesses recíprocos e de regime de mútua cooperação;

2. A Administração Pública Federal não está obrigada a promover prévio procedimento licitatório destinado a realizar a contratação de instituição financeira oficial para, em caráter exclusivo, prestar serviços de pagamento de remuneração de servidores ativos, inativos e pensionistas e outros serviços similares, podendo optar por efetuar a contratação direta com fundamento no artigo 37, inciso XXI (primeira parte), da Constituição Federal, c/c o artigo 24, inciso VIII, da Lei 8.666/1993, desde que devidamente demonstrada a sua vantagem em relação à adoção do procedimento licitatório;

3. Havendo interesse, a Administração Pública Federal pode promover prévio procedimento licitatório para contratação da prestação de serviços, em caráter exclusivo, de pagamento de remuneração de servidores ativos, inativos e pensionistas e outros serviços similares, devendo franquear a participação no certame de instituições financeiras públicas e privadas, em cumprimento aos princípios da legalidade, da isonomia, da moralidade, da impessoalidade, da publicidade e da eficiência, previstos no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal, bem assim da seleção da proposta mais vantajosa para a Administração e de outros princípios correlatos estampados no artigo 3º da Lei 8.666/1993;

4. Na hipótese de a Administração Pública Federal realizar contratação direta de instituição financeira oficial para a prestação de serviços, em caráter exclusivo, de pagamento de remuneração de servidores ativos, inativos e pensionistas e outros serviços similares, com supedâneo no artigo 24, inciso VIII, da Lei 8.666/1993, com a previsão de contraprestação pecuniária por parte da contratada, deverá cumprir, sob condição de eficácia do ato administrativo, as exigências estabelecidas no artigo 26, *caput* e parágrafo único, do referido diploma legal, sobretudo a apresentação do motivo da escolha do prestador do serviço (inciso II) e justificativa do preço (inciso III), bem como demonstrada a vantagem da contratação direta em relação à adoção do procedimento licitatório.

> 5. Havendo interesse de a Administração Pública Federal promover prévio procedimento licitatório para contratação de prestação de serviços, em caráter exclusivo, de pagamento de remuneração de servidores ativos, inativos e pensionistas e outros serviços similares, com a previsão de contraprestação pecuniária por parte da contratada, deverá a contratante, além de franquear acesso ao certame tanto das instituições financeiras públicas como das privadas, adotar as seguintes medidas:
>
> 5.1. estimar o orçamento base da contrapartida financeira a ser paga pela futura contratada com fundamento em estudo ou avaliação de mercado, em cumprimento à finalidade da condição prevista no artigo 7º, §2º, inciso II, da Lei 8.666/1993;
>
> 5.2. realizar licitação na modalidade pregão, prevista na Lei 10.520/2001, preferencialmente sob forma eletrônica, conforme exige o artigo 4º, § 1º, do Decreto 5.450/2005, tendo por base critério "maior preço", em homenagem ao princípio da eficiência, insculpido no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal e da seleção proposta mais vantajosa para a Administração Pública, inserto no *caput* do artigo 3º da Lei 8.666/1993;
>
> 6. As receitas públicas advindas de contraprestação pecuniária ao contrato de prestação, em caráter de exclusivo, dos serviços de gestão financeira da folha de pagamento e de outros serviços similares integram o Orçamento Geral da União, devendo, assim, serem recolhidas à conta única do Tesouro Nacional e estarem previstas na Lei Orçamentária, em respeito aos princípios da universalidade orçamentária e da unicidade de caixa, presentes nos arts. 2º 3º e 4º da Lei nº 4.320/64. (Grifei)

Não se distanciando desse entendimento, os Tribunais de Contas Estaduais têm posicionamento idêntico sobre o assunto, conforme se vê, da **Decisão do Tribunal de Contas do Estado do Paraná**, nos processos de Consultas formuladas pelo Município de Fazenda Rio Grande e pela Câmara Municipal de Maringá, a saber:

> ACÓRDÃO N.º 718/06 – PLENÁRIO

ACÓRDÃO N.º 718/06 – PLENÁRIO

Processos:	442.268/04 e 407.776/05
Assunto:	Consultas
Entidades:	Município de Fazenda Rio Grande e Câmara Municipal de Maringá
Relator:	Auditor Sérgio Ricardo Valadares Fonseca

EMENTA

> Consultas. Interpretação do art. 164, § 3º, da Constituição da República. Aplicação das disponibilidades de caixa dos Municípios, órgãos e entidades da Administração Pública. Pagamento de servidores públicos.
>
> **[...]**
>
> 4) - Após as transferências para as contas bancárias individuais de cada servidor, os depósitos referentes à remuneração, ao subsídio, aos proventos ou a quaisquer benefícios dos servidores **não constituem disponibilidade de caixa dos entes públicos**.
>
> 5) - É contrário à ordem jurídica realizar-se licitação para definir a instituição financeira em que os servidores deverão manter conta para receber pagamentos efetuados pelo Poder Público.
>
> 6) - Cabe ao servidor público, como consumidor e usuário da rede bancária, inserido no sistema concorrencial de livre mercado, indicar à Administração Pública a instituição financeira por ele selecionada em que receberá os seus pagamentos.
>
> 7) - Na hipótese de, por conveniência da Administração, pretender-se a instalação de posto de atendimento bancário ou caixas automáticas em imóvel público, estará configurada a **permissão de uso de bem público**, sempre precedida de licitação. (são nossos os destaques).

Por seu turno, em apreciação à Consulta formulada pela **Câmara Municipal de Cuiabá**, nos autos do Processo 4.752-0/2007, o **Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso** ofereceu a seguinte resposta:

> **ACÓRDÃO Nº 1.134/2007**
>
> Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 4.752-0/2007.
>
> ACORDAM os senhores conselheiros do Tribunal de Contas, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 1697/2007, da Procuradoria de Justiça, nos termos dos artigos 48 e 49 da Lei Complementar nº 269/2007 em, preliminarmente, conhecer da presente consulta e, no mérito, responder que os entes da Federação: Estados, Municípios e Distrito Federal possuem a obrigatoriedade de depositar suas disponibilidades de caixa em instituições financeiras oficiais, conforme disposição expressa no artigo 164, § 3º, da Constituição Federal. **No que concerne ao crédito da folha de pagamento dos salários dos servidores e vereadores, verifica-se a possibilidade de depósito em instituição financeira não-oficial**. Remetam-se ao consulente fotocópias do Parecer nº 50/CT/2007, de fls. 04 a 14-TC, dos documentos de fls. 15 a 19-TC, do Parecer Ministerial nº 1.697/2007, de fls. 20 e 21-TC e do Relatório e Voto do Conselheiro Relator, de fls. 22 a 25-TC, a fim de que o consulente tome ciência da posição abstrata adotada por esta Corte de Contas. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº. 01/2000 deste Tribunal. (grifamos).

Com maior profundidade, ao tratar do tema: *disponibilidade de caixa* e *pagamento de salário dos servidores,* o **Supremo Tribunal Federal** posicionou-se de maneira cristalina, em dois momentos, a saber:

> "A disponibilidade de caixa é conceito técnico contábil e, evidentemente, não se confunde com verbas que, segundo os registros contábeis, são predestinadas e postas à disposição de terceiros, seja pessoal, fornecedores, etc., os quais poderão levantar a quantia à vista ou, dependendo, se se tratar de servidor público, na data correspondente ao pagamento. **Portanto, não integram a noção de disponibilidade de caixa, que é exatamente uma diferença entre certos ativos e passivos em que essas verbas são incluídas**" (Agravo Regimental na Reclamação nº 3872/DF, Ministro Cezar Peluzo, em 14-12-2005). (destaques).

E, ainda:

> "**Disponibilidade de caixa não se confunde com depósito bancário de salário, vencimento ou remuneração de servidor público**, sendo certo que, enquanto a disponibilidade de caixa se traduz nos valores pecuniários de propriedade do ente da federação, os aludidos depósitos constituem autênticos pagamentos de despesas, conforme previsto no artigo 13 da Lei 4.320/64" (STF, RE nº 444.056/MG, Ministro Carlos Velloso, julgado em 03-10-2005). (destaques).

Infere-se, dos Arestos acima, que as *disponibilidades de caixa* não se confundem com os **valores destinados ao pagamento de salários dos servidores públicos.**

Em outros julgamentos, ainda, os Ministros do Supremo Tribunal Federal pacificaram o entendimento sobre a questão dos **depósitos direcionados para o pagamento de servidores**, senão vejamos:

> AG. REG. NA RECLAMAÇÃO 3.872-6 – DISTRITO FEDERAL
>
> RELATOR ORIGINÁRIO: MINISTRO MARCO AURÉLIO
>
> RELATOR PARA ACÓRDÃO: MINISTRO CARLOS VELLOSO
>
> EMENTA: CONSTITUCIONAL. ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS: DISPONIBILIDADE DE CAIXA: DEPÓSITO EM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS OFICIAIS. CF, ART. 164, § 3º. SERVIDORES PÚBLICOS: **CRÉDITO DA FOLHA DE PAGAMENTO EM CONTA EM BANCO PRIVADO: INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ART. 164, § 3º, CF**.
>
> Após o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio (Relator), que negava provimento ao agravo, e do voto do Senhor Ministro Carlos Velloso, que lhe dava provimento, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Eros Grau. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 01.12.2005.
>
> Decisão: O Tribunal, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Ministro Carlos Velloso, vencidos os Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Britto e Sepúlveda Pertence. Votou o Presidente, Ministro Nelson Jobim. Redigirá o acórdão o Senhor Ministro Carlos Velloso. Plenário, 14.12.2005. (Grifos).

Noutro giro, ainda, ao se pronunciar nos autos da Reclamação acima, o Ministro Carlos Velloso fundamentou o seu Voto em decisão por ele mesmo proferida no **RE 444.056/MG**, assim ementada:

> *"AÇÃO CIVIL PÚBLICA CONTRA PREFEITO MUNICIPAL – CRÉDITO DA FOLHA DE PAGAMENTO DOS SERVIDORES MUNICIPAIS EM CONTA DE BANCO PARTICULAR – NÃO OFENSA AO ARTIGO 164, § 3º, DA CF/88.* ***Não caracteriza desacato ao parágrafo 3º do artigo 164 da CF/88****, ao impor que 'as disponibilidades de caixa dos Municípios serão depositados em instituições financeiras oficiais',* ***o depósito líquido da folha de pagamento em Banco particular, sem custo para o Município, eis que tal crédito fica disponibilizado aos servidores, não ao Município****." (Fl. 324).*

Discorreu, então, o ilustre Ministro:

> "O Supremo Tribunal Federal tem decidido, reiteradamente, que as disponibilidades de caixa dos Estados-membros serão depositadas em instituições financeiras oficiais, ressalvadas as hipóteses previstas em lei ordinária de feição nacional (CF, art. 164, § 3º). Assim decidiu o Supremo, por exemplo, nas ADIs 2.661-MC/MA, Ministro Celso de Mello, Plenário, 05.6.2002; 2.600-MC/ES, Ministra Ellen Gracie, Plenário, 24.4.2002; 3.578-MC/DF, Ministro Sepúlveda Pertence, Plenário, 14.9.2005, Informativo nº 401.
>
> Aqui, entretanto, o caso é outro: trata-se de *"depósito líquido da folha de pagamento em Banco particular, sem custo para o Município, eis que tal crédito fica disponibilizado aos servidores, não ao Município".* É o que consta do acórdão recorrido, fl. 324, da lavra do eminente Desembargador Orlando Carvalho.
>
> Consta, mais, do referido Acórdão:
>
> *"(...)*
>
> *Deste modo,* ***os pagamentos realizados aos servidores municipais não são disponibilidades de caixa, pois tais recursos, uma vez postos à disposição dos servidores, têm caráter de despesa liquidada, pagamento feito, não estando disponíveis ao Município, pessoa jurídica de direito público interno, mas estão disponíveis aos servidores, credores particulares****.*
>
> *O Prefeito requerido-apelado buscou reduzir gastos exigidos pelo BANCO DO BRASIL, que cobrava cerca de 'R$ 17.000,00' (ou R$ 15.610,00) anuais para proceder ao pagamento dos servidores municipais, como comprovam os documentos de fls. 30/32, sendo que, consoante as informações prestadas pelo Secretário da Fazenda Municipal, às fls. 32, 'no período de outubro a dezembro de 2000 as tarifas bancárias pelo Banco do Brasil pelo pagamento da folha é de R$ 3.902,50', o que equivale a R$ 15.610,00 em 12 (doze) meses.*
>
> *Portanto, o pagamento da folha de pagamento através da Agência local do UNIBANCO S/A resultava em economia ao erário, o que desautoriza a procedência de ação civil pública, cujos pressupostos são a ilegalidade e a lesividade ao erário público.*
>
> *(...)."* (Fls. 326-327)

> O RE não tem condições, pois, de prosperar. É o que entende, também, o Ministério Público Federal, no parecer lavrado pelo ilustre Subprocurador-Geral, Dr. Paulo da Rocha Campos. Dele, destaco:
>
> *(...)*
>
> *6. Direito não assiste ao recorrente.*
>
> *7. É que, **disponibilidade de caixa não se confunde com depósito bancário de salário, vencimento ou remuneração de servidor público, sendo certo que, enquanto a disponibilidade de caixa se traduz nos valores pecuniários de propriedade do ente da federação, os aludidos depósitos constituem autênticos pagamentos de despesas**, conforme previsto no artigo 13 da Lei 4.320/64.*
>
> *8. Como se observa, as disponibilidades de caixa é que se encontram disciplinadas pelo artigo 164, § 3º da Constituição Federal, que nada dispõe sobre a natureza jurídica, se pública ou não, da instituição financeira em que as despesas estatais, dentre elas a de custeio com pessoal, deverão ser realizadas.*
>
> *9. Destarte, nada obsta que o Estado desloque de sua disponibilidade de caixa, depositada em instituição oficial, 'ressalvados os casos previstos em lei', valores para instituição financeira privada com o fim de satisfazer despesas com seu pessoal, como ocorrido no caso dos autos, desmerecendo reforma, portanto, o acórdão impugnado, vez que proferido na mesma linha desse entendimento.*
>
> *10. – Em face do exposto, o parecer é pelo desprovimento do presente recurso.*
>
> *(...)."* (Fls. 429-430) (Grifamos)

Em mais outra decisão, ao julgar Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 837677/MA, Relatora Min. ROSA WEBER, a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, em 03-04-2012, reiterou decisões anteriores:

> DIREITO CONSTITUCIONAL. DISPONIBILIDADE DE CAIXA. FOLHA DE PAGAMENTO DE SERVIDORES PÚBLICOS. DEPÓSITO EM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA PRIVADA. INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ARTIGO 164, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. **O depósito de salário ou de remuneração de servidor público em instituição financeira privada não afronta o artigo 164, § 3º, da Constituição Federal, pois não se enquadra no conceito de disponibilidade de caixa. Precedentes. Agravo regimental a que se nega seguimento.** (São nossos os destaques)

Como visto, a jurisprudência dos Tribunais tem se mostrado bastante sólida quanto à inexistência de **óbice** para o depósito em *instituições financeiras não oficiais (Bancos Comerciais, Cooperativados, etc*.,), dos valores destinados à quitação da **Folha de Pagamento dos servidores públicos**, haja vista que os recursos a serem despendidos estão relacionados a *despesas efetivamente liquidadas*, portanto, já não pertencem mais ao Órgão Público, podendo ser movimentadas livremente pelos respectivos credores.

É exatamente o que ocorreu no presente feito.

Os documentos acostados às **Peças 17 e 34** (conciliação e extratos bancários

referentes ao mês de dezembro/2012) evidenciam que o **Instituto de Previdência Social dos Servidores do Município de Água Clara,** realizou depósitos na Conta Bancária mantida, à época, no **BANCO BRADESCO S/A, Agência 1176, C/C nº 9628-8**, especificamente, para a **quitação** da *Folha de Pagamento* dos seus servidores, inclusive, *Férias* e *13º Salário,* e ainda, o repasse a quem de direito, dos valores provenientes de retenções promovidas, tais como: *contribuição previdenciária, irrf, convênios,* etc.

Quanto às operações financeiras encontradas na referida conta bancária o extrato fornecido pelo *Banco Bradesco S/A* comprova que as movimentações, de fato, tiveram por finalidade a quitação da *Folha de Pagamento* de salários dos servidores, inclusive, *Férias* e *13º Salário,* além do repasse a quem de direito, dos valores provenientes de retenções promovidas.

Com relação à *Folha de Pagamento de Salários,* ainda, é importante frisar que esta não se constitui, apenas, do **Valor Líquido** a ser depositado em favor dos servidores.

Pelo contrário, a Folha de Pagamento, enquanto *Despesa de Pessoal*, deve ser considerada pelo seu **Total Bruto**, estando aí compreendidos: os **Vencimentos** (salário-base + acréscimos/vantagens), os **Descontos** (contribuição previdenciária, Irrf, convênios, etc.) e o **Total Líquido da Folha**.

O comentário se faz necessário, na medida em que explica o procedimento adotado pelo Órgão, que promoveu o deposito na instituição financeira (Banco Bradesco S.A) do **valor integral** da Folha de Pagamento.

A partir do momento em que o valor é depositado, a instituição financeira encarrega-se do "cumprimento" à Folha de Pagamento, isto é, credita o *valor líquido dos salários* diretamente na conta corrente de cada servidor, como também, promove o *crédito* ou *repasse*, a quem de direito, dos valores correspondentes aos *descontos* havidos.

Outro ponto a ser ressaltado, diz respeito à emissão de cheques e à aplicação financeira dos valores depositados em tais contas bancárias.

A emissão de cheques, a meu ver, não chega a se traduzir em irregularidade, pois, assim como as Transferências Eletrônicas (TED, DOC, etc.) a sua utilização não teve outro propósito que não fosse à quitação, via do repasse aos legítimos credores, das quantias descontadas dos salários dos servidores, tais como: *contribuição previdenciária, Irrf, convênios, etc.*

Nesse particular, **não se confirma ter havido infração ao que dispõe o Artigo 164, § 3º, da Constituição Federal**.

Entretanto, as irregularidades mencionadas nas **Alíneas "a" a "e"** maculam a presente prestação de contas, o que impede a sua aprovação por este Tribunal de Contas, devendo o seu julgamento nortear-se pelo disposto no Artigo 59, Inciso III da Lei Complementar Estadual nº 160/2012.

Por fim, em razão das irregularidades constatadas, cabe a aplicação de multa à responsável pelo Órgão Jurisdicionado, à época, por infrações às normas de natureza Legal, contábil e patrimonial.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, acolho, em parte, a Análise do Órgão Instrutivo e os Pareceres da Auditoria e do Ministério Público de Contas, e VOTO no sentido de que o processo receba a seguinte Decisão:

1 – Pelo julgamento da Prestação de Contas do exercício de 2012, do Instituto de Previdência Social dos Servidores do Município de Água Clara/MS correspondente ao exercício financeiro de 2012, Gestão da Senhora Márcia Aparecida Vitor Reis, CPF Nº 938.918.301-49, como **CONTAS IRREGULARES,** com fulcro no Artigo 59, Inciso III da Lei Complementar Estadual nº 160/2012;

2 – Pela aplicação de multa no montante equivalente a 50 (cinquenta) UFERMS à Senhora Márcia Aparecida Vitor Reis, CPF Nº 938.918.301-49, responsável pelo Órgão, à época, com fulcro nos Artigos 42, *caput* e 45, I, da Lei Complementar nº 160/2012, pela prática de infrações às normas de natureza legal, financeira, contábil e patrimonial, concedendo-lhe o prazo de 60 (sessenta) dias para que promova o recolhimento da multa ao FUNCT/MS, comprovando nos autos, nesse mesmo prazo, sob pena ação judicial para a cobrança do débito;

3 – Pela intimação do resultado do julgamento, nos termos dos Artigos: 50 e 65, da Lei Complementar Estadual Nº 160/2012, c.c o Artigo 99 da Resolução Normativa TC/MS Nº 076/2013.

DECISÃO

Como consta na ata, a decisão foi unânime, firmada nos termos do voto do Relator, em declarar a irregularidade da prestação de contas anual de gestão, com aplicação de multa ao responsável.

Presidência do Exmo. Sr. Conselheiro Ronaldo Chadid.

Relator o Exmo. Sr. Conselheiro Iran Coelho das Neves.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Conselheiros, Osmar Domingues Jeronymo, Marcio Campos Monteiro e Flávio Kayatt.

Presente o Exmo. Sr. Procurador Geral de Contas João Antônio de Oliveira Martins Júnior.

Campo Grande, 9 de maio de 2018.

Conselheiro **IRAN COELHO DAS NEVES**

Relator

SETAC. VAB/DSSM