DELIBERAÇÃO AC00 - 1463/2018

PROCESSO TC/MS	: TC/4677/2013
PROTOCOLO	: 1412868
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GESTÃO
ÓRGÃO	: PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE CASSILÂNDIA
JURISDICIONADO	: JAQUES DOUGLAS
RELATOR	: CONS. IRAN COELHO DAS NEVES

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE GESTÃO – PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS – DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS – OBSERVÂNCIA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS E CONSTITUCIONAIS – IMPERFEIÇÕES – REGULARIDADE COM RESSALVA – RECOMENDAÇÃO.

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 na 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.

Constatada existência de erros ou omissões de natureza contábil, as correções deverão ser promovidas com a observância do disposto na Resolução do CFC - Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou a NBC T 19.11 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.

A existência das imperfeições, ou seja, registro incorreto da conta depreciação de bens móveis, desconformidade do valor registrado na Demonstração Analítica de Investimentos apresentada com a importância que foi contabilizada no Balanço Patrimonial – Anexo XIV e divergência entre o valor contabilizado no Ativo Realizável a título de “Devedores Diversos” e o total registrado no Instrumento Particular de Confissão de Dívida e Cessão de Crédito, não enseja a rejeição da prestação de contas. A prestação de contas anual de gestão é regular, porém com ressalva diante das imperfeições constatadas, o que enseja recomendação ao atual titular do órgão para que adote providências para que as falhas detectadas sejam devidamente corrigidas e evitadas, quando da remessa das futuras prestações de contas.

ACÓRDÃO

Vista, relatada e discutida a matéria dos autos, na 32ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno, de 13 de dezembro de 2017, ACORDAM os Senhores Conselheiros na conformidade da ata de julgamento, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, em declarar a **regularidade com ressalva** da prestação de contas anual de gestão da **Previdência Social dos Servidores Públicos do Município de Cassilândia**, correspondente ao exercício financeiro de **2012**, na gestão do Sr. **Jaques Douglas de Souza**, com **recomendação** ao atual titular do Órgão, para que adote providências no sentido de que as falhas detectadas nestes autos sejam devidamente corrigidas e evitadas, quando da remessa das futuras prestações de contas a este Tribunal.

Campo Grande, 13 de dezembro de 2017.

Conselheiro **Iran Coelho das Neves** – Relator

RELATÓRIO

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

1. INTRODUÇÃO

Cuidam os autos, do Balanço Geral da Previdência Social dos Servidores Públicos do Município de Cassilândia/MS correspondente ao exercício financeiro de 2012, constando como Ordenador de Despesas o Senhor Jaques Douglas de Souza, CPF Nº 437.273.871-49.

A prestação de contas foi remetida através do Ofício nº 056/2013, datado de 25 de março de 2013, protocolado nesta Corte em *26 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 3560/2015 (Peça 19).**

A Auditoria manifestou-se através do Parecer: **PAR – GACS CLO – 19377/2015 (Peça 20)**, 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 Regulares, com Ressalva, conforme se infere do Parecer: **PAR – MPC – GAB.6.DR.JAC – 4118/2016 (Peça 21).**

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$ 5.300.000,00** (Cinco Milhões e Trezentos Mil Reais).

No transcorrer do exercício, o Orçamento sofreu alterações provocadas pela abertura de Créditos Adicionais Suplementares nos moldes autorizados pelo Artigo 43, da Lei Federal Nº 4.320/1964, permanecendo, porém, 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	-	5.300.000,00
(+) Créditos Suplementares	-	150.000,00
(-) Anulação de dotações	-	150.000,00
	-	
(=) Total dos Créditos Autorizados	**-**	**5.300.000,00**

Fonte: Peças: 4 e 7.

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 Cassilândia está assim representada:

EQUILÍBRIO FISCAL

E S P E C I F I C A Ç Ã O		R$
(+) Superávit Exercício Anterior		15.580.040,43
(+) Receita Arrecadada	-	6.520.952,54
(+) Transferências Recebidas	-	-
(-) Despesa Empenhada	-	2.522.219,69
(=) Resultado Fiscal	**-**	**19.578.773,28**

Fonte: Peças: 8, 9, 10, 11 e 18.

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	-	19.733.534,96
(-) Restos a Pagar	-	152.247,28
(-) Depósitos	-	2.514,40
(=) Resultado Financeiro	**-**	**19.578.773,28**

Fonte: Peças: 10 e 12.

No exercício subexamine, a movimentação financeira do Órgão apresentou resultado positivo, representado pelo *superávit financeiro* de **R$ 19.578.773,28.**

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	-	4.370.148,81
. Receitas de Capital	-	34.973,29
. Operações Intraorçamentárias Correntes		
. Contribuições Patronais	-	2.115.830,44
SOMA	-	6.520.952,54
DÉFICIT	-	-
TOTAL	**-**	**6.520.952,54**
DESPESAS		
. Créditos Orçamentários e Suplementares	-	2.522.219,69
. Despesas Correntes	-	2.520.475,38

. Despesas de Capital	-	1.744,31
. Créditos Especiais		-
. Créditos Extraordinários	-	-
SOMA	-	2.522.219,69
SUPERÁVIT	-	3.998.732,85
TOTAL	**-**	**6.520.952,54**

Fonte: Peça 8

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*.

Quanto ao resultado, a execução do orçamento apresentou-se *superavitária,* da ordem de **R$ 3.998.732,85.**

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	-	6.520.952,54
. Receitas Correntes	-	4.370.148,81
. Receitas de Capital	-	34.973,29
. Receitas Correntes Intraorçamentárias	-	2.115.830,44
EXTRAORÇAMENTÁRIA	-	376.408,14
. Transferências Recebidas	-	-
. Ingressos (Empenhos a Pagar, Depósitos, etc.)	-	376.408,14
SOMA	-	6.897.360,68

DISPONIBILIDADE DO EXERCÍCIO ANTERIOR	-	15.447.543,21
TOTAL	**-**	**22.344.903,89**
DESPESA		
ORÇAMENTÁRIA	-	2.522.219,69
. Despesas Correntes	-	2.520.475,38
. Despesas de Capital	-	1.744,31
. Despesas Intraorçamentárias	-	-
EXTRAORÇAMENTÁRIA	-	341.480,98
. Transferências Concedidas	-	-
. Dispêndios (Restos a Pagar, Depósitos, etc.)	-	341.480,98
SOMA	-	2.863.700,67
DISPONIBILIDADE PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE	-	19.481.203,22
TOTAL	**-**	**22344.903,89**

Fonte: Peça 9.

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	-	6.520.952,54
RECEITAS		

. Receitas Correntes	-	4.370.148,81
. Receitas de Capital		34.973,29
. Operações Intraorçamentárias		2.115.830,44
INTERFERÊNCIAS ATIVAS	-	-
MUTAÇÕES ATIVAS	-	-
. Aquisição de Bens Móveis	-	1.744,31
RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO	-	-
ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS		
. Reavaliação de Bens	-	510.501,56
SOMA	-	7.033.198,41
DÉFICIT	-	-
TOTAL	**-**	**7.033.198,41**

VARIAÇÕES PASSIVAS

ORÇAMENTÁRIA	-	2.522.219,69
DESPESAS		
. Despesas Correntes	-	2.520.475,38
. Despesas de Capital	-	1.744,31
. Operações Intraorçamentárias	-	-
. MUTAÇÕES PASSIVAS	-	31.285,20
DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS		
. Alienação de Bens Imóveis	-	31.285,20
RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO	-	-
INTERFERÊNCIAS PASSIVAS	-	-
DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS		2.767.909,06
. INCORPORAÇÃO DE PASSIVOS		
. Provisões Matemáticas Previdenciárias	-	2.767.909,06
SOMA	-	5.321.413,95
SUPERÁVIT	-	1.711.784,46
TOTAL	**-**	**7.033.198,41**

Fonte: Peça 11

Emerge do Demonstrativo acima elaborado, que o Resultado Patrimonial alcançado no exercício apontou para o *Superávit* de R$1.711.784,46.

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	-	19.481.203,22
DISPONÍVEL		
. Bancos c/ Movimento	-	1.830,63
. Vinculado em Contas Corrente Bancária	-	7.686,44
. Aplicações Financeiras	-	19.471.686,15
CRÉDITOS EM CIRCULAÇÃO		252.331,74
. Devedores Diversos	-	252.331,74
PERMANENTE (NÃO FINANCEIRO)		
BENS E VALORES EM CIRCULAÇÃO		-
. Créditos da Dívida	-	-
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		
PERMANENTE	-	2.175.399,07
Imobilizado		
. Bens Móveis	-	34.274,31
. Bens Imóveis	-	2.141.124,76
ATIVO REAL	-	21.908.934,03
COMPENSADO	-	303.185,97
. Outras Compensações	-	-
TOTAL	**-**	**22.212.120,00**
PASSIVO		

FINANCEIRO	-	154.761,68
DEPÓSITOS		
. Depósitos de Diversas Origens	-	-
OBRIGAÇÕES EM CIRCULAÇÃO		
. Obrigações a Pagar (Restos a Pagar)	-	154.761,68
	-	
PERMANENTE NÃO FINANCEIRO)		-
DEPÓSITOS EXIGÍVEIS A LONGO PRAZO	-	
. Recursos Vinculados	-	-
OBRIGAÇÕES EXIGÍVEIS A LONGO PRAZO		-
Provisões Matemáticas Previdenciárias		15.447.543,21
. Provisões de Benefícios Concedidos	-	13.189.834,50
. Provisões de Benefícios a Conceder	-	23.971.959,88
. Plano de Amortização – Lei Complementar nº 137/2012	-	(21.714.251,17)
PASSIVO REAL	-	15.602.304,89
PATRIMÔNIO LÍQUIDO		**6.306.629,14**
PATRIMÔNIO/CAPITAL	-	-
RESERVAS	-	-
LUCROS/PREJUIZOS ACUMULADOS	-	**6.306.629,14**
COMPENSADO	-	303.185,97
. Outras Compensações	-	-
TOTAL	**-**	**22.212.120,00**

Fonte: Peça 10

De acordo com o apurado no Balanço Patrimonial acima confeccionado, o Saldo Patrimonial do Exercício está representado pelo *Ativo Real Líquido* de **R$ 6.306.629,14.**

VOTO

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

4. VOTO:

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, o Cálculo Atuarial referente ao presente exercício, evidenciando o cumprimento da exigência estampada no Artigo 1º, Inciso I, da Lei nº 9.717/1998.

No entanto, segundo as manifestações dos Órgãos de Apoio, o processo apresenta-se maculado por diversas irregularidades de ordem formal e legal, resultantes da inobservância da legislação aplicada aos Regimes Próprios de Previdência, a saber:

> ***a) –*** *Saldo Patrimonial do Exercício apurado incorretamente, contrariando o Artigo 105, Inciso V da Lei 4.320/64;*
>
> ***b)*** *– Registro incorreto da conta Depreciação de Bens Móveis, no valor de R$4.770,00, tendo em vista que esse valor foi acrescido ao total dos bens depreciados, quando o correto seria a subtração;*
>
> ***c) –*** *O valor de R$19.451.511,59 registrado na Demonstração Analítica de Investimentos apresentada, não guarda conformidade com a importância que foi contabilizada no Balanço Patrimonial – Anexo XIV, da ordem de R$19.471.686,15, despontando a diferença de R$20.174,56;*
>
> ***d)*** *– Divergência de R$39.783,63 entre o valor de R$252.331,74, contabilizado no Ativo Realizável a título de "Devedores Diversos", e o total registrado no Instrumento Particular de Confissão de Dívida e Cessão de Crédito, da ordem de R$292.115,37.*

Com relação à inconsistência do **Saldo Patrimonial do Exercício,** consignado no Balanço Patrimonial – Anexo 14 (Peça 10), conforme a citação feita na **alínea "a"**, a meu ver, a irregularidade é inexistente, no tanto que a questão pode ser solvida mediante a observância de alguns aspectos não considerados desde a instrução do presente feito.

Nesse passo, cabe salientar que o Saldo Patrimonial do Exercício (Ativo Real Líquido ou Passivo Real a Descoberto), deve ser estabelecido através dos cálculos realizados com base na fórmula:

> *Saldo Patrimonial do Exercício Anterior*
>
> *(+) Resultado do Exercício*
>
> *(=) Saldo Patrimonial Atual.*

Tomando como ponto de partida os dados apresentados pelo Ente Jurisdicionado, elabora-se, com base na ordem sequencial acima deleineada, o cálculo que apontará o Saldo Patrimonial do exercício de 2012:

E S P E C I F I C A Ç Ã O	R$
Saldo Patrimonial/2011 (Peça 18) – *Passivo Real a Descoberto*	(3.347.188,89)
(+) Resultado do Exercício (Peça 11) – *Superávit*	1.711.784,46
(=) Saldo Patrimonial/2012 – *Passivo Real a Descoberto*	**1.635.404,43**

Observa-se, que o Saldo Patrimonial acima apurado está representado pelo *Passivo Real a Descoberto* da ordem de **R$1.635.404,43.**

Entretanto, conforme apontaram os Órgãos de Apoio, o resultado em questão encontra-se divergente em relação ao respectivo Saldo Patrimonial registrado no Balanço Patrimonial acostado à Peça 10, que acusa o *Ativo Real Líquido* de **R$6.306.629,14**.

A esse respeito, manifestou-se o Corpo Instrutivo na sua Análise Conclusiva nº 03560/2015, anexada à Peça 19:

> *"[...]*
>
> *Verificou-se no exercício financeiro de 2012, Superávit na ordem de R$ 1.711.784,46 que subtraído algebricamente do Saldo Patrimonial do exercício anterior – Passivo Real a Descoberto -R$ 3.347.188,89,* ***consigna novo Saldo Patrimonial – Passivo Real a Descoberto de R$ 1.635.404,43****,* ***não*** *conferindo com o demonstrado no anexo 14 -Balanço Patrimonial –R$ 6.306.629,14 –Ativo Real Líquido (p. 1 –peça 10), com uma diferença de R$ 7.942.033,57.*

Contudo, o exame mais detalhado dos autos demonstra que a mencionada diferença, de fato, **é inexistente**, conforme demonstraremos.

Inicialmente, é de todo importante reportarmo-nos ao Processo **TC/MS Nº 4.759/2012**, que recebeu a prestação de contas da *Previdência Social dos Servidores Públicos do Município de Cassilândia/MS* correspondente ao **exercício financeiro de 2011**.

Ressalta-se, que a referida prestação de contas já foi apreciada por este Tribunal de Contas, via do Acórdão Nº 00/0142/2013, cujo veredicto foi pela sua aprovação como **Contas Regulares**.

No entanto, chama a atenção um fato ocorrido na ocasião da apreciação e julgamento que culminou na prolação do v. Acórdão sobre a referida prestação de contas.

Estando conclusos os autos para a decisão da Relatoria a quem esteve distribuída a citada prestação de contas.

Entrementes, o responsável pelo Órgão interessado encaminhou farta documentação que foi encartada à **Peça 29** daqueles autos.

Como as opiniões do Corpo Instrutivo, da Auditoria e da Procuradoria Geral de Contas, acenavam para a regularidade daquela prestação de contas, seguiu-se à elaboração do respectivo Relatório e Voto pela sua **Aprovação**, sem que os novos documentos fossem analisados.

Ocorre que, a documentação em questão trouxe para o conhecimento desta Corte, que o Ministério da Previdência Social notificou o Órgão Previdenciário sobre a existência de irregularidades no *Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial – DRRA* confeccionado com base nas informações do Cálculo Atuarial de 2010, com reflexos no exercício de 2011.

Tal situação, por sua vez, inviabilizou a emissão do *CRP – Certificado de Regularidade Previdenciária* pelo Ministério da Previdência Social.

A situação em questão, conforme reconheceu o Órgão Jurisdicionado, teve origem no registro contábil incorreto das *Provisões Matemáticas Previdenciárias* dos exercícios de 2010 e 2011, indicadas pela Avaliação Atuarial Anual elaborada pela empresa contratada.

Com isso, foram refeitos: a *Demonstração das Variações Patrimoniais – Anexo XV* e o *Balanço Patrimonial - Anexo XIV*, cuja **republicação** foi efetivada na imprensa oficial eleita pelo Município de Cassilândia, como fizeram prova os documentos encaminhados naquela oportunidade.

Por conta das alterações promovidas, o **Resultado Econômico do Exercício** atingiu o *Superávit* de **R$9.711.147,15,** alterando, por consequência, o **Saldo Patrimonial do Exercício,** que passou a ser representado pelo *Ativo Real Líquido* da ordem de **R$4.594.844,68,** apurado na prestação de contas de 2011.

Já, nesta prestação de contas, o Órgão encaminhou inicialmente o Balanço Patrimonial correspondente ao exercício anterior (2011), elaborado, ainda, na sua **forma incorreta**.

Todavia, ao ser cientificado por este Tribunal de Contas, da "inconsistência" do Saldo Patrimonial do exercício de 2012, o titular do Órgão remeteu a este Tribunal de Contas, novas cópias da *Demonstração das Variações Patrimoniais* e do *Balanço Patrimonial*, relativos a 2011 (já corrigidos), conforme se vê, da documentação anexada à **Peça 18**.

Porém, em nenhum dos momentos da fase instrutória tais documentos foram considerados nesta Corte, o que resultou em prejuízo para o escorreito julgamento da presente prestação de contas, até aqui.

Pois bem. De posse das informações ora percutidas, refizemos os cálculos a fim de obtermos o novo **Saldo Patrimonial** para este exercício, conforme segue:

E S P E C I F I C A Ç Ã O	**R$**
Saldo Patrimonial/2011 (Peça 18, fls. 126/129) - *Ativo Real Líquido:*	4.594.844,68
(+) Resultado do Exercício/2012 (Peça 11, f. 58) - *Superávit*	1.711.784,46
(=) Saldo Patrimonial/2012 (Peça 10, f. 57) - *Ativo Real Líquido*:	**6.306.629,14**

Desse modo, importa reconhecer que o **Saldo Patrimonial do Exercício de 2012,** representado pelo *Ativo Real Líquido de R$6.306.629,14* **está correto**, na forma demonstrada pelo Balanço Patrimonial acostado à Peça 10.

Logo, **afasta-se inteiramente a existência de inconsistência** no **Saldo Patrimonial** do presente exercício.

Quanto aos fatos citados nas **alíneas: "b", "c" e "d",** estes, a meu ver, **não constituem** motivos para a rejeição desta prestação de contas, quando muito, justificam o seu julgamento como **Contas Regulares, com Ressalva**.

Tanto é verdade, que ao ser questionado sobre o lançamento "incorreto" de R$4.770,00 no Ativo Permanente/Imobilizado do Balanço Patrimonial (Peça 10), fato este delineado na **alínea "b"**, o responsável pelo Órgão apresentou a seguinte justificativa:

> *"1.2.3 - DA COLUNA ATIVO - PERMANENTE: A Comissão de Avaliação de Bens. nomeada pelo Presidente da PREVISCA, fez o levantamento e avaliação dos bens em 31/12/2012, apontando como depreciação dos Bens Móveis desta autarquia em 2012, o valor de RS 4.770,00, conforme ata 001/20l2 (anexo). Entretanto esse lançamento, por problemas técnicos, não se concretizou na nossa contabilidade ficando apenas destacado no Balanço Patrimonial como Depreciação, desta forma o saldo de bens móveis em 2012 fícou em R$ 34.274,31.".*

Em exame ao Balanço Patrimonial acostado à Peça 10, verifico a procedência do argumento ofertado pelo interessado, visto que o montante registrado a titulo de *Depreciação,* de fato, não foi contabilizado como deveria, eis que não promoveu alteração no valor atribuído ao *Ativo Permanente* do Órgão.

Como é sabido, a *depreciação* consiste na **redução** do valor de um bem patrimonial, em virtude do *desgaste pelo uso*, *obsolescência*, etc., cabendo destacar, ainda, que o montante apurado constitui **despesa do exercício** e, nessa condição, deve ser registrado na Demonstração das Variações Patrimoniais – Anexo XV, como "Variação Patrimonial Diminutiva – VPD", providência que não foi adotada nesta prestação de contas.

Logo, o registro efetuado não teve efeito prático algum, tendo servido apenas como mero "destaque", segundo as palavras do responsável pelo Órgão, que afirmou, inclusive, ter providenciado a contabilização da referida *depreciação* no curso do exercício subsequente, no caso, o **exercício de 2013**.

Por conseguinte, restou comprovado o desatendimento ao **princípio contábil da competência**, o qual determina que *"... os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.".*

Todavia, uma vez constatada existência de *erros* ou *omissões* de natureza contábil, as correções deverão ser promovidas com a observância do disposto na

Resolução nº 1179/2009, do CFC - Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou a *NBC T 19.11 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro*.

Com efeito, prevê o referido Ato Normativo emitido pelo Conselho Federal de Contabilidade:

> [...]
>
> Retificação de erro
>
> 41. Erros podem ocorrer no registro, na mensuração, na apresentação ou na divulgação de elementos de demonstrações contábeis. As demonstrações contábeis não estarão em conformidade com as normas, interpretações e comunicados técnicos deste CFC se contiverem erros materiais ou erros imateriais cometidos intencionalmente para alcançar determinada apresentação da posição patrimonial e financeira, do desempenho ou dos fluxos de caixa da entidade. Os potenciais erros do período corrente descobertos nesse período devem ser corrigidos antes de as demonstrações contábeis serem autorizadas para publicação. Contudo, os erros materiais, por vezes, não são descobertos até um período subsequente, e esses erros de períodos anteriores são corrigidos na informação comparativa apresentada nas demonstrações contábeis desse período subsequente (ver itens 42 a 47).
>
> **42. Sujeito ao disposto no item 43, a entidade deve corrigir os erros materiais de períodos anteriores retrospectivamente no primeiro conjunto de demonstrações contábeis cuja autorização para publicação ocorra após a descoberta de tais erros:**
>
> (a) por reapresentação dos valores comparativos para o período anterior apresentado em que tenha ocorrido o erro; ou
>
> (b) se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, da reapresentação dos saldos de abertura dos ativos, dos passivos e do patrimônio líquido para o período anterior mais antigo apresentado.

Diante disso, é perfeitamente aceitável, do ponto de vista contábil, que a questão seja resolvida no bojo da prestação de contas do exercício seguinte.

Sobre a questão contida na **alínea "c"**, que dispõe sobre a divergência entre o valor de R$19.451.511,59, registrado na *Demonstração Analítica de Investimentos* apresentada, e a importância que foi contabilizada no *Balanço Patrimonial – Anexo XIV*, da ordem de R$19.471.686,15, constato não haver a diferença de R$20.174,56, apontada nos autos.

O que ocorreu, na verdade, é que a peça trazida para os autos, em resposta à intimação realizada por este Tribunal de Contas, teve os seus dados extraídos do *Relatório Anual das Aplicações Financeiras - PREVISCA* (Peça 18 – Fls., 194/294) elaborado pela empresa contratada para realizar a "Reavaliação Atuarial" do exercício.

Tal relatório, por sua vez, foi confeccionado com erro, por não ter considerado no saldo de Aplicações Financeiras, os seguintes valores:

- Saldo de **R$173,57** existente em 31/12/2012 na conta: 13357-4 junto à Agência nº 1506 do Banco Bradesco S/A, consoante o extrato bancário anexado à folha 18, da Peça 2; e,

- Diferença, a menor, de **R$20.000,00,** entre o valor considerado na Reavaliação Atuarial (R$4.210.177,18) e o valor constante do extrato bancário acostado à página 20, da Peça 2 (R$4.230.177,18).

Nesse caso, não existe a diferença apontada na ocasião da instrução processual.

Com relação ao mencionado na **alínea "d",** verifico existir, de fato, a divergência apontada pela Unidade de Instrução, muito provavelmente, relacionada com a sistemática de pagamento de cotas de *salário-família* aos servidores municipais.

No entanto, a documentação encaminhada e juntada ao feito, no mesmo tempo que esclarece a natureza do valor registrado na Conta *Devedores Diversos*, também comprova a existência de um **Crédito** do Instituto de Previdência junto à Prefeitura Municipal de Cassilândia, conforme consta do *Instrumento Particular de Confissão de Dívidas e Cedência de Créditos* lavrado entre as partes (Peça 18).

Desta maneira, eventual diferença apurada entre os valores acordados entre as partes, poderá ser solucionada no momento da quitação a ser providenciada pela Prefeitura Municipal de Cassilândia.

Por fim, conclui-se que a existência das imperfeições anotadas nas **alíneas "b" a "d"**, se por um lado não ensejam a rejeição da prestação de contas, por outro, justificam o seu julgamento com base no disposto no Artigo 59, Inciso II da Lei Complementar Estadual nº 160/2012.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, submeto ao colendo Plenário a seguinte proposição de Voto:

1 – Pelo julgamento da Prestação de Contas de Gestão da **Previdência Social dos Servidores Públicos do Município de Cassilândia/MS**, correspondente ao exercício financeiro de 2012, gestão do Senhor Jaques Douglas de Souza, CPF Nº 437.273.871-49, como **CONTAS REGULARES, COM RESSALVA,** com fulcro no Artigo 59, Inciso II da Lei Complementar Estadual nº 160/2012;

2 – Pela recomendação ao atual titular do Órgão, para que adote providências no sentido de que as falhas detectadas nestes autos sejam devidamente corrigidas e evitadas, quando da remessa das futuras prestações de contas a este Tribunal;

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 regularidade com ressalva da prestação de contas anual de gestão, com recomendação ao atual gestor.

Presidência do Exmo. Sr. Conselheiro Waldir Neves Barbosa.

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

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

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

Campo Grande, 13 de dezembro de 2017.

Conselheiro **IRAN COELHO DAS NEVES**

Relator

SETAC. VAB/DSSM