



TRIBUNAL PLENO – SESSÃO: 13/04/11

RELATOR: CONSELHEIRO ELMO BRAZ

PROCESSO Nº 837548 – CONSULTA

PROCURADOR PRESENTE À SESSÃO: GLAYDSON MASSARIA

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

CONSELHEIRO ELMO BRAZ:

Processo nº: 837.548

Tratam os autos da Consulta formulada pela prefeita do município de Patos de Minas, Sra. Maria Beatriz de Castro Alves Savassi sobre as seguintes dúvidas referentes à alíquota suplementar para Amortização do Déficit Técnico Atuarial:

“ 1 – O custo adicional com a alíquota suplementar para Amortização do Déficit Técnico Atuarial, dos servidores vinculados ao Ensino Infantil e Fundamental poderá ser custeada com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – 25% e ou do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB?

2- O custo adicional com a alíquota suplementar para Amortização do Déficit Técnico Atuarial, dos servidores vinculados à Secretaria Municipal de Saúde poderá ser custeada com recursos das Ações e Serviços Públicos em Saúde – 15%?”

A Auditoria, através do Dr. Hamilton Coelho, manifestou-se às fls. 06/13.

É o relatório.

Preliminar

Considerando estarem presentes os requisitos de admissibilidade previstos no art. 212 do Regimento Interno (Resolução n. 12/2008), ratifico o juízo de admissibilidade por mim manifestado às fls. 03.



CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

CONSELHEIRA ADRIENE ANDRADE:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

CONSELHEIRO CLÁUDIO TERRÃO:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

CONSELHEIRO EDUARDO CARONE COSTA:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

CONSELHEIRO PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS ANDRADA:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

ACOLHIDA A PRELIMINAR, POR UNANIMIDADE.

CONSELHEIRO ELMO BRAZ:

Mérito

No mérito respondo a consulta nos termos do bem lançado parecer do douto Auditor Hamilton Coelho, **in verbis** :

“ Trata-se de questão ainda não apreciada, em sede de consulta, por esta Egrégia Corte de Contas.

Creio, de início, que a especificidade da matéria exige uma breve introdução.

A Constituição da República, ao dispor sobre o Regime Próprio de Previdência Social – RPPS (art. 40), determinou o estabelecimento de critérios que preservassem o equilíbrio financeiro (garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro) e



atuarial (garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo) dos respectivos Fundos.

Seguindo essa diretriz, a Lei nº 9.717/98 trouxe regras importantes em seus artigos 1º, I e 2º, § 1º, a saber:

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

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

[...]

Art. 2º ...

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.” (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004)

Nesse contexto, justamente para dispor sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos regimes próprios de previdência dos entes federados, sobreveio a Portaria do Ministério da Previdência Social nº 403/08, cujos artigos 18, **caput**, e 19, § 1º, nos interessam particularmente:

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

[...]

Art. 19...

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de



contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam reestabelecidos.”

Assim, nos casos em que a avaliação atuarial aponta déficit (ou seja, o fluxo das receitas estimadas não é suficiente para suportar as obrigações com pagamento de benefício projetadas), o ente responsável deve implementar um plano de amortização com a finalidade de corrigi-lo, podendo optar pela instituição de alíquota de contribuição patronal suplementar, ou, alternativamente, pela realização de aportes periódicos ao fundo previdenciário.

A diferença fundamental entre as duas modalidades consiste em que apenas a primeira pode ser considerada como despesa de pessoal.

Com efeito, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/01 (traz normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios) aplica à aludida alíquota suplementar e classificação contábil 3.1.91.13.00 (Categoria econômica: 3 – Despesas Correntes; Grupo de despesa: 1 – Pessoal e Encargos Sociais; Modalidade de aplicação: 91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social; Elemento de despesa: 13 – Obrigações Patronais) e define:

“13 – Obrigações Patronais

Despesas orçamentárias com encargos que a administração tem pela sua condição de empregadora, e resultantes de pagamento de pessoal ativo, inativo e pensionistas, tais como Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e contribuições para Institutos de Previdência, **inclusive a alíquota de contribuição suplementar para cobertura do déficit atuarial**, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso das contribuições de que trata este elemento de despesa.” [Destaquei].

Por seu turno, os aportes periódicos recebem da mesma Portaria o código 3.3.91.97.00 (3 – Despesas Correntes; 3 – Outras Despesas Correntes; 91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação dentre Órgãos, Fundos e Entidades



Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social; 97 – Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS).

O consulente indaga, então, se os valores despendidos pelo Município, a título de alíquota patronal suplementar, podem ser considerados como despesas do ensino (CR/88, art. 212) do FUNDEB (Lei 11.494/07) ou da saúde (art. 77 do ADCT da Carta da República), conforme o caso.

De suma importância, portanto, para o deslinde da questão, o exame do conteúdo das Instruções Normativas nºs 13/08 e 19/08, deste Tribunal de Contas, que contêm normas a serem observadas pelo Estado de Minas Gerais e pelos Municípios mineiros, para assegurar a aplicação dos percentuais mínimos exigidos na educação e na saúde, respectivamente.

Primeiro, trago à colação os arts. 5º, I e 11, **caput** e § 1º, II, da INTC nº 13/08:

“Art. 5º Considerar-se-ão despesas realizadas com a manutenção e desenvolvimento do ensino as que se refiram a:

I – **remuneração** e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;

[...]

Art. 11 Os recursos do FUNDEB, incluída a complementação da União, quando for o caso, serão utilizados pelo Estado e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados **exclusivamente em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino** para a educação básica pública, assegurados, pelo menos, 60% (sessenta por cento) para a **remuneração** dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, nos termos dos arts. 21 e 22 da Lei Federal nº 11.494/07, observando-se os limites de despesas com pessoal fixados pela Lei Complementar nº 101/2000.

§ 1º Para os fins do disposto no **caput** deste artigo, considera-se:

[...]



II –**remuneração**: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado e dos Municípios, conforme o caso, **inclusive os encargos sociais incidentes**;" [destaquei].

Vê-se, portanto, que os encargos sociais – que constituem obrigações patronais – incidentes sobre a folha de pagamento dos profissionais da educação são considerados despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino. A propósito, os seguintes excertos de consultas respondidas por este Tribunal de Contas:

“[...] é devido o pagamento dos profissionais do magistério com os recursos do FUNDEF, **bem como os gastos a serem despendidos a título de encargos patronais por ser obrigação decorrente do pagamento de servidor** que, de acordo com o Anexo 4 da Lei 4.320/64, **está inserido nas despesas de pessoal** (Despesas de Custeio – arts. 12 e 13” [destaquei]

“Em assim sendo, as despesas decorrentes das ‘obrigações patronais previdenciárias’, conforme questionado, são parte integrante do pagamento dos profissionais do magistério locais, por expressa disposição legal, devendo estar incluídas no percentual de 60% (sessenta por cento) por constituir em despesas de pessoal, classificadas na categoria econômica das Despesas de Custeio (arts. 12 e 13 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964) e demonstradas segundo o anexo III da Instrução Normativa nº 03/2007.”

Ora, consoante exposto alhures, a alíquota de contribuição suplementar aos fundos previdenciários constitui despesa de pessoal, classificada contabilmente como obrigação patronal e, por conseguinte, perfeitamente computável dentre os gastos do ensino, se oriunda da folha dos profissionais da educação, por óbvio.

Tomando-se, pois, a primeira indagação do consulente, se for possível evidenciar, no total gasto a título de alíquota suplementar, a fração recolhida em função dos servidores vinculados ao ensino infantil e fundamental, esta



parcela poderá ser considerada como despesa do ensino, e também custeada com recursos do FUNDEB, a teor do disposto no art. 11 da IN nº 13/08. E ainda, se aferível o valor correspondente aos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, tal importância poderá ser computada nos 60% a que se refere o mesmo artigo.

Lado outro, não sendo possível essa identificação, incidirá a vedação inserta no art. 6º, I, da Instrução Normativa em comento:

“Art. 6º - Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

I – bens, serviços e **contribuições cujos controles da Administração não permitam certificar que eles foram alocados ou se referem ao setor de educação** (como combustível, manutenção da frota, **contribuição previdenciária patronal**);” [destaquei].

No tocante ao segundo questionamento, faz-se pertinente a transcrição da regra trazida pelo **caput** do art. 3º da IN nº 19/08.

“Art. 3º Consideram-se despesas com ações e serviços públicos de saúde, para efeito da aplicação dos recursos de que trata esta Instrução, aquelas **com pessoal** e outras despesas de custeio e de capital, financiados pelo Estado e pelos Municípios, conforme o disposto no art. 196, no § 2º do art. 198 e no art. 200 da Constituição Federal e na Lei nº 8.080/90, destinadas a: [destaquei].

Logo, em função das razões já delineadas, e tal como indagado na consulta, contanto que se possa determinar, do total despendido com a alíquota de amortização previdenciária, o valor que diz respeito aos servidores da Secretaria Municipal de Saúde, este poderá ser considerado despesa com ações e serviços públicos de saúde.”

Pelo exposto, conclui o douto Auditor que, “do total dos gastos com a alíquota de contribuição suplementar, destinada à amortização do déficit técnico atuarial do fundo previdenciário municipal (RPPS), somente poderão ser computados como despesas do



ensino (inclusive FUNDEB) ou da saúde os valores que se relacionarem aos profissionais respectivos, nos termos da legislação vigente.”

É o meu voto.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

CONSELHEIRA ADRIENE ANDRADE:

Voto de acordo com o Conselheiro Relator.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Sr. Presidente, entendo que essa avaliação do dado atuarial é extremamente complexa. Peço vista para avançar um pouco mais neste estudo.

CONSELHEIRO PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS ANDRADA:

VISTA CONCEDIDA AO CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO.