

# O Controle Externo dos Regimes Próprios pelos Tribunais de Contas<sup>1</sup>

**Alexandre Manir Figueiredo Sarquis**  
Engenheiro e Bacharel em Administração

**Celso Atilio Frigeri**  
Bacharel em Ciências Contábeis

**Daphne de Abreu Sousa**  
Advogada e Bacharel em Administração

**INTRODUÇÃO 1. JURISDIÇÃO E COMPETÊNCIA** 1.1. Competência para legislar sobre direito previdenciário 1.2. Inconstitucionalidade da legislação do ente constatada pelo Tribunal de Contas 1.3. Atribuição constitucional do Tribunal de Contas 1.4. Direitos disponíveis e a possibilidade de não registrar benefícios fixados a menor **2. AUDITORIA DE RECEITAS** 2.1. Contribuições Previdenciárias – Auditoria de Folha de Pagamento 2.2. Dívida Ativa 2.3. Segregação de Massas 2.4. Compensação previdenciária **3. AUDITORIA DE DESPESAS E DE APLICAÇÕES** 3.1. Licitações, pessoal e gastos administrativos 3.2. Revisões de proventos 3.3. Consultoria 3.4. Benefícios 3.4.1. Enquadramento 3.4.2. Perícia Médica e readaptação 3.4.3. Cumprimento de Mandado de Injunção 3.5. Investimentos 3.6. Fundos de bens e imóveis **4. AUDITORIA ATUARIAL** 4.1. Parecer do Atuário 4.2. SIPREV 4.3. Auditoria de criação e de extinção de regimes **5. DESAFIOS** 5.1. Potencializar as recomendações 5.2. Interferência do Chefe do Executivo no RPPS 5.3. Educação Previdenciária **CONCLUSÃO**

Palavras-chave: controle externo, regimes próprios de previdência, direito previdenciário, Tribunais de Contas, Lei 9.717/98.

## INTRODUÇÃO

A complexidade da sociedade moderna comete, com frequência, a gestão dos direitos de um conjunto de pessoas a algumas delas: é o sistema representativo. Ele ocorre nas democracias republicanas, nas sociedades anônimas, nos partidos políticos, nos sindicatos e em tantas outras estruturas da sociedade moderna. Aos mandatários incumbe a consequência lógica da representação, que é a prestação de contas.

---

<sup>1</sup> Doravante poderão ser utilizadas as siglas RPPS para abreviar Regime Próprio de Previdência Social, TC para Tribunal de Contas e MPS para Ministério da Previdência Social. As opiniões aqui externadas são as dos autores. Este trabalho é fruto de solicitação da Presidente da Apeprem, Lucia Helena Vieira, para o livro “Aspectos Relevantes” da ABIPEM, e seu formato final deve muito a ela e à professora Magadar Rosalia Costa Briguet. Os autores agradecem os comentários oferecidos pelos professores e amigos Carlos Henrique Flory, João Luiz Giona Jr., Karina Spechoto, Mário Poggio Jr., Naron Gutierrez Nogueira e a revisão gramatical e ortográfica do professor Lucio Flavio Medeiros, isentando-os das impropriedades eventualmente transcritas nesta última versão.

A prestação de contas, por sua vez, a depender da abrangência da coisa administrada, pode ser de tal sorte intrincada que impeça a compreensão direta pelos interessados, pois, geralmente, não se envolvem diretamente com a tomada de decisão. Daí a importância da auditoria.

O auditor traduz a complexidade da gestão para uma cognição expedita de sua qualidade por meio de expressões como “regular” ou “regular com ressalvas”, além de recomendar a adoção das comprovadas melhores práticas.

Embora as Sociedades Empresariais, via de regra, possam ter a governança que melhor decidirem, posto que privado é o seu capital, conforme aumenta a natureza pública do capital e da repercussão dos erros de gestão, os requisitos de governança se aprofundam. As Sociedades Anônimas abertas, por exemplo, devem ter auditoria independente que seja alterada periodicamente, a fim de garantir a imparcialidade de sua análise<sup>2</sup>.

No caso das entidades públicas, o requisito de prestação de contas é ainda mais aprofundado e a auditoria é entregue a um órgão judicante especial de extração constitucional, o Tribunal de Contas.

No caso da previdência dos servidores públicos, a competência dos TCs, como se verá adiante, é tripla e de tal clareza gramatical que dispensa qualquer interpretação. É mandato aberto para olhar e melhor dizer.

De se notar, portanto, que embora muitos órgãos de previdência dos servidores busquem auditorias externas nos moldes daqueles das sociedades anônimas abertas, a vocação e o mister são do Tribunal de Contas.

Esta disposição, entretanto, impõe multidisciplinaridade à equipe de fiscalização, pois várias são as facetas dos Regimes Próprios de Previdência que reclamam auditoria. Pese-se ao fato a diversa gama de atores envolvidos, seja na jurisdição, em razão da natureza disponível do direito previdenciário, seja no controle ou no magistério, do Conselho Monetário Nacional com relação aos investimentos e do Ministério da Previdência nos assuntos previdenciários.

Comum é a perda de eficiência na fiscalização ou na normatização ou, por outra sorte, a existência de aspectos não fiscalizados.

O que parece inexistir é um acordo, um contrato, pelo qual o Tribunal de Contas cumpra seu papel social e sua missão constitucional, com valor agregado para a sociedade e para os Regimes Próprios, que se verão valorizados quanto mais analisados, mas não mais do que uma vez sob cada aspecto.

Trazemos neste artigo uma ideia de roteiro de fiscalização. Note-se, nada obstante, que cada unidade da federação detém certa competência para legislar sobre processo de contas e sobre previdência de seus servidores – observadas a circunscrição local e a natureza específica da matéria, no caso de municípios e estados respectivamente

---

<sup>2</sup> Art. 177, § 3º da Lei 6.404/76.

- dificultando sobremaneira um roteiro que funcione com igual eficácia para todas as federadas. Os principais temas que estão no interesse dos RPPS e que são talento dos Tribunais de Contas, no entanto, parecem repetidos e incontroversos e a eles nos dedicamos.

Desde já cabe um alerta.

Ideal seria imaginar que um especialista em administração pública, em previdência, em investimentos, em atuária, em contabilidade, em licitações, em contratos e em auditoria bata à porta do instituto e, tendo visto as melhores práticas de todos os demais fundos, possa, de imediato, apontar com firmeza, clareza e precisão o que mudar a fim de acertar na gestão da coisa pública previdenciária.

Este cenário, infelizmente, não é verossímil. A formação dos fiscais dos Tribunais de Contas é multidisciplinar e, embora existam em seus quadros especialistas, e mesmo mestres e doutores, nas mais diversas disciplinas de interesse, impossível seria reunir em um único profissional todas as características.

Verossímil é, no entanto, que em visita às entidades de previdência, possa o técnico responsável pela auditoria socorrer-se de um roteiro, contendo listas de verificações, e ainda de assessorias de retaguarda que o possibilitem ir além de sua área de especialidade na essência da análise.

A pedra de toque deste novo contrato de controle externo do Sistema de RPPS é a metodologia que sugerimos aqui.

Para tanto, iniciamos o trabalho diagnosticando a jurisdição de contas sobre a legalidade de aposentadorias, reformas, pensões e contas anuais dos administradores dos recursos do RPPS. Passamos por uma divisão básica de auditoria previdenciária, em receitas, de despesas e atuarial, relacionando, por fim, os desafios que podem fazer parte de circuitos eventuais de análise técnica. Um tal roteiro de auditoria de consenso poderia lançar o sistema dos RPPS e dos TCs no caminho do aperfeiçoamento, do autoconhecimento e da perenidade.

## **1. JURISDIÇÃO E COMPETÊNCIA**

O vislumbre de um método de controle externo diz muito do momento histórico em que se encontram os Institutos de Previdência. Da gênese semeada pelo Constituinte de 1988 até a viabilização concreta de sua instituição com a Emenda Complementar nº 19, dez anos se passaram. Natural foi, em sequência, o período de consolidação do sistema, por meio da apropriação de seus atributos, mecanismos e interferências da realidade na qual se insere. Os regimes próprios vivem, de fato, uma infância.

O arcabouço legal delimita a existência dos regimes próprios como um subsistema previdenciário, derivado e espelhado no Regime Geral, embora em alguns pontos lhes sejam permitidas regras e orçamentos próprios. A imagem não é de todo desarrazoada se pensarmos que o único regime previdenciário nacional, de amplo

espectro, é o geral e todos os regimes próprios serão sempre delimitados em sua abrangência, neles incluído o federal.

### **1.1. Competência para legislar sobre direito previdenciário**

A Constituição Federal estabelece como regra geral<sup>3</sup> a competência concorrente da União, dos Estados e do Distrito Federal para criarem leis que versem sobre Direito Administrativo, Financeiro e Previdenciário – principais áreas de concentração do controle pelos TCs –, de modo que lhes é permitido legislar simultaneamente nestas searas.

Aos Municípios, muito embora não detenham a mesma competência concorrente, ressalvou-se a possibilidade de editarem normas das espécies nos temas de interesse local e no que couber suplementarem a legislação federal e estadual<sup>4</sup>.

Vemos, a partir desta diretiva, que cada ente federativo consolidou um sistema normativo próprio, conquanto sob a mesma base de origem, em especial no assunto de previdência própria dos seus servidores, resultando na criação de vasta gama de diplomas esparsos, jurisprudências e decisões judiciais.

Ainda que se pondere a primazia dos preceitos constitucionais na matéria e da legislação federal geral, a estratificação da competência legislativa nessa área constitui um óbice à padronização dos procedimentos administrativos, dificultando a orientação e a fiscalização dos controladores públicos.

Fato é que se manteve aqui, para os regimes próprios, o já mencionado padrão de subsistema. Tal qual um embrião destacado do regime geral, e nele espelhado, submete-se aos mesmos parâmetros legislativos, de modo que o ente competente pelos pilares jurídicos é a União<sup>5</sup>. É um cenário de federalismo complexo, e o conflito normativo emerge em profusão.

Como exemplo, podemos citar a lei municipal que estabelece rol de doenças profissionais, graves, contagiosas ou incuráveis. Possível é que a região imponha gravames tais sobre a atividade pública a ponto de reclamar esclarecimento em lei que aquela doença dá causa a aposentadoria especial no Regime Próprio. É indispensável, no entanto, o nexo de causalidade da região com a doença, caso contrário o município faz as vezes de legislador nacional, pretendendo corrigir imperfeição que vê, mas para o que lhe falece competência<sup>6</sup>.

Da mesma forma desborda a competência municipal a lei que faz carrear ao ônus dos órgãos previdenciários os beneficiários que antes de sua edição tinham seus

---

<sup>3</sup> Art. 24, I, XII, e § 1º CF/88.

<sup>4</sup> Art. 30, I e II da CF/88.

<sup>5</sup> Nesse sentido o art. 40 § 12 e o art. 22, XIII da CF/88.

<sup>6</sup> Cumpre notar a Repercussão Geral declarada no RE 656860, onde se discute se o rol constante de Lei é taxativo ou meramente exemplificativo.

proventos suportados diretamente pelo erário municipal. Isto porque não há que se falar em retroação da Lei de criação do regime<sup>7</sup>.

No plano estadual o conflito pode ser exemplificado pela legislação dos regimes complementares de alguns estados que segregam os novos servidores estaduais como segurados do regime complementar, independentemente de que eles tenham vínculo prévio com o serviço público. Nessa ordem de coisas um servidor federal aprovado para a Magistratura do Estado fica alijado da aposentadoria integral pelo regime próprio do Estado. Tais disposições parecem restringir direito posto na própria Constituição Federal<sup>8</sup>, embora ainda exista discussão doutrinária, uma vez que o texto constitucional utiliza a expressão “poderá” no parágrafo 16, sugerindo que o ente possa optar por não receber em sua previdência complementar os segurados egressos de outros regimes.

Ainda no plano estadual, podemos citar a iniciativa de reproduzir nas Constituições Estaduais os exatos termos das emendas à Constituição Federal que tratam de previdência. Além de colocar encargo dispensável no processo legislativo local, não é razoável dispor diversamente do que já expresso na Constituição Federal.

Finalmente, a própria legislação federal pode invadir indevidamente a competência específica dos entes subnacionais. Exemplo disto é o art. 15 da Lei 10.887/04, que dispõe que pensões e aposentadorias calculadas pela média serão reajustadas pelo índice do Regime Geral da Previdência. Ao selecionar índice onde a Constituição estabelecia apenas que a revisão se daria nos termos da Lei<sup>9</sup>, entendeu o Ministro Marco Aurélio, relator da cautelar na ADI 4582/DF, que a União tomou para si a política remuneratória de todas as federadas. Desta sorte, houve provimento acautelatório conferindo ao artigo impugnado feição de norma específica, valendo para os servidores da União tão somente<sup>10</sup>.

Há, no entanto, áreas de certeza. As aposentadorias especiais somente podem ser reguladas por Lei Complementar federal<sup>11</sup>. Por outro lado, há grande liberdade na competência legislativa local acerca das pensões, uma vez que a legislação nacional versa basicamente sobre a fixação dos proventos, o critério de reajuste e o rol de beneficiários. Resta ao ente legislar sobre reconhecimento de dependência econômica, rateio da pensão, política de reversão da quota-parte e extinção por casamento ou união estável do pensionista<sup>12</sup>. Fique claro que as pensões só podem ser concedidas a beneficiários previstos na legislação do regime geral de previdência social, pois não pode o Ente aumentar esse rol que é exaustivo.

---

<sup>7</sup> PARECER/CONJUR/MPS/Nº 386/2011 - SIPPS 346694883. Publicado no D.O.U. nº 141, de 25/07/2011, Seção 1, págs. 54 e55.

<sup>8</sup> Art. 40. [omissis] § 16 - Somente mediante sua prévia e expressa opção, o disposto nos §§ 14 e 15 poderá ser aplicado ao servidor que tiver ingressado no serviço público até a data da publicação do ato de instituição do correspondente regime de previdência complementar.

<sup>9</sup> Art. 40, §8º, CF/88.

<sup>10</sup> Na ausência de Lei local, valerá o índice do Regime Geral, no entanto.

<sup>11</sup> Lei 9.717, art. 5º, parágrafo único.

<sup>12</sup> Magadar Rosalia Costa Brigueet. Regimes Próprios de Previdência Social – A Autonomia dos Entes Federativos para Legislar sobre Matéria Previdenciária. Parecer.

## 1.2. Inconstitucionalidade da legislação do ente constatada pelo Tribunal de Contas

Ainda sobre legislação local, verifica-se que a força política representada pelos servidores municipais e a impressão ainda arraigada de que sempre haverá socorro para o descoberto atuarial previdenciário<sup>13</sup> fazem com que nem sempre o ânimo legiferante se pautem pela sustentabilidade do RPPS.

Importante notar que Lei que conceda vantagens aos ativos com impacto no curto prazo para os cofres do regime de previdência é nula se não contemplar este impacto em sua elaboração, na forma da LRF<sup>14</sup>, e, em nossa visão, esta previsão só se faz com a oitiva do órgão previdenciário. Não há, entretanto, como constranger o administrador a ouvir os gestores dos regimes próprios antes da elaboração de leis. Também não há meio eficaz para que o Regime Próprio se oponha ao seu cumprimento. A Entidade de Previdência Própria não é parte para impugnar ato normativo em abstrato.

É essencial, portanto, que possa o Tribunal de Contas apreciar a legislação existente no município e avaliá-la objetivamente.

A capacidade do Tribunal de Contas, no exercício de suas regulares competências constitucionais, de afastar a aplicabilidade da legislação sob o fundamento da inconstitucionalidade incidental é tema controverso.

Em Recurso de Mandado de Segurança de denegação de registro de aposentadoria pelo Tribunal de Contas, o Ministro Pedro Chaves assim se pronunciou: “... não quero ficar vinculado a uma tese que tenho constantemente repellido. Entendeu o julgador que o Tribunal de Contas não podia declarar a inconstitucionalidade de lei. Na realidade essa declaração escapa à competência específica dos Tribunais. Mas há que distinguir entre declaração de inconstitucionalidade e não aplicação de leis inconstitucionais, pois esta é a obrigação de qualquer tribunal...”<sup>15</sup>. Com isto afirmou-se no STF a tese segundo a qual cabe aos Tribunais de Contas negar aplicação de Lei inconstitucional.

Cabe uma nota. Ainda que tenha o Exmo. Sr. Ministro feito distinção entre declaração de inconstitucionalidade e não aplicação de lei inconstitucional, há que se sopesar que a opinião do Tribunal de Contas pela inconstitucionalidade de Lei tem potência similar à sua declaração de inconstitucionalidade abstrata, uma vez que todos os atos concretos que nela se fundamentem são objeto de apreciação e registro no Tribunal de Contas.

O julgador constituiu o principal precedente para que os Tribunais de Contas vissem desembargada sua habilidade de apreciar a constitucionalidade dos atos submetidos à sua análise<sup>16</sup>. Em recente julgador, no entanto, o Ministro Gilmar Mendes entendeu que o RMS 8372 do Ministro Pedro Chaves foi proferido em outro panorama constitucional e que a Constituição de 1988, por fortalecer o controle concentrado,

---

<sup>13</sup> Sustentada em parte pela própria lei 9717/98, art. 2º, § 1º, e art. 10.

<sup>14</sup> Art. 21 da Lei Complementar 101 de 4 de maio de 2000.

<sup>15</sup> RMS 8372-CE. Min. Rel. Pedro Chaves. 11/12/1962.

<sup>16</sup> São exemplos destes entendimentos a súmula nº 347 do TCU e a súmula nº 6 do TCE/SP.

enfraqueceu, em via reflexa, o controle difuso, sugerindo que a súmula nº 347 do TCU poderia merecer reforma<sup>17</sup>.

Por óbvio que o monopólio da interpretação da constituição é do Pretório Excelso. Constituição em verdade é a leitura que o STF faz do seu texto. Nada obstante, a lição do Ministro estabeleceu que há “necessidade de se reavaliar a subsistência da Súmula 347”, de forma que não restou afastada a sua aplicação, por hora. Uma das intenções do Professor pode ter sido causar o estudo do tema<sup>18</sup>.

Há que se observar, entretanto, que julgar é atividade típica do judiciário e atípica do legislativo. Já legislar é atividade típica do legislativo e atípica do judiciário. Aqui se aproximam. Segundo o professor Seabra Fagundes, o monopólio da jurisdição pelo judiciário é ressalvado expressamente na competência do Senado de julgar os crimes de responsabilidade do Presidente da República e na competência do Tribunal de Contas de julgar as contas de administradores<sup>19</sup>.

A constituição concede ao Tribunal de Contas ainda, em seu artigo 71, a competência de *apreciar* a legalidade dos atos de aposentação e pensão. Nisto utiliza verbo empregado somente no âmbito do judiciário e do legislativo, parecendo aproximar o TC da jurisdição em sentido estrito uma vez mais.

Afirmamos que não há como apreciar a legalidade de atos em face de um sistema fracionado: parte constitucional, e no qual não há que prevalecer qualquer impugnação que, por não encontrar outro caminho judiciário, extingue-se na apreciação das contas; e parte legal, na qual há competência plena. A matéria previdenciária é fortemente constitucionalizada e, ainda que não fosse, o sistema jurídico é uno, e a declaração de legalidade não é passível de fracionamento.

Subordinar a capacidade de reputar inconstitucional lei ou ato administrativo fulmina a capacidade de apreciar a legalidade dos atos de aposentadoria dos Tribunais de Contas, reduzindo-a a seus efeitos cartoriais, e nisto não há utilidade social, pois já há anotação funcional nos expedientes dos entes públicos por diversos motivos.

Em suma, há o Tribunal de Contas de negar aplicação às leis previdenciárias elaboradas pelos entes, caso as repute inconstitucionais. Se o ente entender que há coação indevida por parte do Tribunal, deve ele deduzir a segurança em juízo, o que coloca a arguição no correto trilha do Pretório Excelso.

### **1.3. Atribuição constitucional do Tribunal de Contas**

---

<sup>17</sup> MS 25888 MC/DF. Min. Rel. Gilmar Mendes, de 23/03/2006. No mesmo sentido MS 26410 MC/DF, Min. Rel. Ricardo Lewandowski, e MS 25986 ED-MC/DF, Min. Rel. Celso de Mello.

<sup>18</sup> Para um estudo aprofundado, veja: Cláudio Marcelo Spalla Fajardo. *Súmula STF nº 347: uma nova abordagem sobre a competência do TCU para apreciar a constitucionalidade de leis e de atos normativos do Poder Público*. Revista do TCU, ano 40, número 111, janeiro/abril 2008, pp. 17/34.

<sup>19</sup> Miguel Seabra Fagundes. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. 6ª edição. Ed. Saraiva, 1984, p. 139.

Qual é, então, a atribuição constitucional do Tribunal de Contas frente aos Regimes Próprios? O sistema de controle brasileiro é em algumas partes sobreposto, o que propicia que todas as nuances da ação estatal serão vigiadas.

Há a ação do Ministério da Previdência Social<sup>20</sup>, de seus órgãos e conselhos, do Conselho Monetário Nacional e do Ministério Público quanto aos RPPS<sup>21</sup>. Nada obstante, a atribuição constitucional de controlar diretamente os Regimes Próprios é entregue literalmente em três disposições da Constituição Federal ao Tribunal de Contas.

Nos incisos II, III e IV do artigo 71 da Carta Magna, há previsão de que deve o Tribunal de Contas julgar as contas anuais dos RPPS, apreciar a legalidade de atos de pessoal, e realizar inspeções e auditorias, respectivamente:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

...

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

...

Desta forma, o inciso II consagra a auditoria periódica dos RPPS, com o julgamento anual das contas pelo Tribunal de Contas respectivo. O ato inicial de aposentação e de pensão, rubrica que representa o grande volume de despesas dos regimes próprios, deve ter sua legalidade sancionada pelo Tribunal de Contas com fulcro no inciso III. Por fim, o inciso IV autoriza a auditoria de risco, por representação, temática ou aleatória, não se restringindo à mera legalidade do processado<sup>22</sup>. A Lei 9.717/98 veio ainda esclarecer que ao Tribunal de Contas também incumbe auditorias e inspeções de natureza atuarial<sup>23</sup>.

---

<sup>20</sup> A ação fiscalizatória do MPS consubstancia-se basicamente nos trâmites para emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, instituído pelo decreto 3.788 de 11 de abril de 2001 e regulado pela portaria MPS 204 de 10 de julho de 2008. A emissão de CRP não extingue a competência do TC para avaliar os mesmos pontos. Como exemplo, o relatório de inspeção conduzida pelo TCE-PR na Paranaguá Previdência, protocolado 649.712/12 Conselheiro Relator Ivan Lelis Bonilha.

<sup>21</sup> Cabendo ao Ministério da Previdência Social supervisionar e normatizar os regimes próprios, na forma do art. 9º da lei 9.717/98.

<sup>22</sup> “praticamente inconcebível uma fiscalização do ato administrativo ater-se apenas ao julgamento de legalidade. Procura-se agora incorporar as novas técnicas de auditorias que permitam a apreciação das contratações e execuções de obras e serviços de modo mais abrangente, superando a mera análise formal”. Antônio Roque Citadini. *O controle externo da administração pública*. São Paulo: Max Limonad, 1995. p.19.

<sup>23</sup> Embora não seja de extração constitucional direta, em nossa visão, a competência para a auditoria atuarial decorre da competência para auditoria operacional, na leitura da legislação ordinária (Lei 9.717/98, art. 1º, IX). Este argumento é controverso e disputado até mesmo pelo Ministério Público, de que é exemplo o MP junto ao TCE/PR. Como resultado, vários TCs simplesmente deixam de rever a

Prestar contas é dever do administrador perante o Tribunal de Contas, de forma que, mesmo que o Tribunal tome para si a tarefa de visitar a repartição e obter os documentos necessários, o ônus de comprovar a lisura na condução dos negócios administrativos é do próprio administrador, que pode, e deve, ser assistido pela procuradoria do órgão representado, ainda que não esteja mais no exercício da ordenação das despesas.

Como forma de assegurar a cogência de sua jurisdição, diversas ferramentas assistem o Tribunal de Contas no exercício de suas atribuições, encontrando-se no mesmo artigo 71:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

...

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

§ 1º - No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.

§ 2º - Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º - As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

...

No inciso VIII, fica estabelecida a possibilidade de multa ao administrador. No inciso IX está o poder de notificar a administração para que corrija os atos impugnados, o que é aprofundado pelo sistema representado pelo inciso X e §§ 1º e 2º. É sistema progressivo, pois cabe ao Tribunal notificar, em um primeiro momento, sustar diretamente caso não se trate de contrato e, caso se trate de um contrato, avisar à casa legislativa respectiva, mantendo-se ainda a possibilidade de sustação do contrato passados 90 dias do aviso. Por fim, o inciso XI legitima o Tribunal de Contas para representar irregularidades ao Ministério Público ou aos demais órgãos de governo.

A tradição de cada um dos 34 Tribunais que compõem o sistema de controle externo brasileiro dirá como exatamente estas competências são aplicadas à fiscalização de contas dos entes federados. Nada obstante o STF já decidiu que o artigo 75 da Constituição comanda que o modelo federal deverá ser observado, via de regra<sup>24</sup>.

Finalmente, cabe um apontamento acerca dos tipos de entidades e de atos jurisdicionados, pois evitar o controle do Tribunal de Contas é pretensão frequente de empresas e fundações que não dependem de recursos do Estado, o que pode ser visto como o caso nas entidades previdenciárias próprias.

O afastamento que mantêm algumas entidades da administração pública direta, mormente quando se entregam a atividades tipicamente mercantis e não dependentes do

---

análise atuarial contratada pelo órgão previdenciário, principalmente face à relativa maior competência para tanto do MPS.

<sup>24</sup> ADI 3715 MC. Min. Rel. Gilmar Mendes 24/05/2006, RE 223.037 Min. Rel. Maurício Corrêa 02/05/2002, outros.

patrocínio do ente instituidor, tal como as grandes estatais, pode derrogar alguns dos mecanismos típicos do controle da administração pública, como o regime de licitações da 8666/93 e o concurso público. Entendemos que este não é o caso dos institutos municipais sobre os quais o império do artigo 71, II da CF/88 se projeta ainda assim<sup>25</sup>.

Já quanto aos atos de aposentação e pensão, é nossa opinião que não cabe o procedimento de registro quando o ônus dos proventos for suportado unicamente pelo Regime Geral da Previdência, sem complementação pelo erário municipal<sup>26</sup>. Quando os benefícios forem instituídos pelos novos Regimes Complementares que estão sendo criados no ordenamento brasileiro, nossa opinião inicial é que também não haverá necessidade de registro, uma vez que as regras atuais isolam o erário do ente de eventual prejuízo atuarial. Os benefícios serão, no entanto, analisados como despesas ocorridas, no bojo das contas destas entidades, que é competência dos TCs.

#### **1.4. Direitos disponíveis e a possibilidade de não registrar benefícios fixados a menor**

Eventual ilegalidade na contagem de tempo ou na memória de cálculo de fixação dos proventos, seja pela concessão de benefícios em desrespeito aos fundamentos legais, seja por erro de cálculo, contamina, por via reflexa, o ato de aposentadoria. A repercussão mais grave é a negativa de registro, pois não comporta ao Tribunal, de ânimo próprio, praticar qualquer inovação nos atos administrativos submetidos a registro. Nada obstante ele deve, antes de denegar o registro, determinar a sua correção<sup>27</sup>.

Ainda que se limite o escopo da fiscalização aos atos<sup>28</sup>, não pode o Tribunal de Contas restringir a análise dos processos de aposentadoria ao seu evento final, desconsiderando o adimplemento de seus requisitos, o quantum de proventos fixado e o

---

<sup>25</sup> Sabesprev, Economus, Fundação CESP, SPPREV, SP-PREVCOM no Estado de São Paulo e Paraná Previdência no Estado do Paraná são exemplos de prestação de contas estrita aos Tribunais de Contas e de aplicabilidade dos rigores da administração pública, ainda que exista razoável distanciamento do ente instituidor. Previ e Funcef são casos de permissibilidade nas prestações de contas.

<sup>26</sup> Decreto 3048/99, art. 9º, I, alíneas “i”, “j”, “l”, “m” e “p”.

<sup>27</sup> "No exercício da sua função constitucional de controle, o TCU procede, dentre outras atribuições, a verificação da legalidade da aposentadoria e determina, tal seja a situação jurídica emergente do respectivo ato concessivo, a efetivação, ou não, de seu registro. O TCU, no desempenho dessa específica atribuição, não dispõe de competência para proceder a qualquer inovação no título jurídico de aposentação submetido a seu exame. Constatada a ocorrência de vício de legalidade no ato concessivo de aposentadoria, torna-se lícito ao TCU, especialmente ante a ampliação do espaço institucional de sua atuação fiscalizadora, recomendar ao órgão ou entidade competente que adote as medidas necessárias ao exato cumprimento da lei, evitando, desse modo, a medida radical da recusa de registro. Se o órgão de que proveio o ato juridicamente viciado, agindo nos limites de sua esfera de atribuições, recusar-se a dar execução a diligência recomendada pelo TCU - reafirmando, assim, o seu entendimento quanto à plena legalidade da concessão da aposentadoria -, caberá a Corte de Contas, então, pronunciar-se, definitivamente, sobre a efetivação do registro." (MS 21.466, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 19-5-1993, Plenário, DJ de 6-5-1994.)

<sup>28</sup> Licurgo Mourão, Juliana Fagundes Mafra, Gustavo Terra Elias. *Análise pelos tribunais de contas das aposentadorias com o cálculo de proventos fixados a menor*. Revista do TCEMG, outubro/novembro/dezembro 2012, v 85, n. 4, ano XXX, fls. 58/67.

critério de reajuste adjudicado. Há risco, neste caso, de cancelar eventual abuso do Administrador Público, declarando-o legal.

Na hipótese de o valor dos proventos fixado superar o prescrito em lei, é pacífico o entendimento de que cabe a intromissão do Tribunal de Contas, haja vista sua missão primaz de proteger o erário. Caso sua determinação para que o órgão concessor pratique o ato exatamente conforme estabelece a lei no prazo autorizado seja descumprida, cabe a sustação direta do ato. Cumpre destacar que a sustação do pagamento do benefício de aposentadoria e de pensão prescinde do contestatório do interessado, que pode ter o pagamento suspendendo sem aviso prévio<sup>29</sup>.

Questão que frequenta os Congressos de Previdência dos Servidores Públicos, no entanto, é a natureza da intromissão do Tribunal na hipótese de os proventos terem sido fixados a menor, haja vista que tão somente o servidor estaria em prejuízo. Os Tribunais de Contas já enfrentaram a questão, geralmente entendendo possível<sup>30</sup>. No entanto, ficam esmaecidas as ferramentas de que dispõe o Tribunal de Contas para fazer valer a sua opinião, tendo em vista que tanto a negativa de registro quanto a sustação do ato tornam mais grave a lesão do direito que se vê em risco.

Embora existam respeitáveis opiniões no sentido de que sendo o Tribunal de Contas e não de Direitos, o mandato constitucional é de apreciar a legalidade do ato. Nisto não fica circunscrito a uma ou a outra intensidade do aspecto jurídico. Dito de outra forma, constatado vício de legalidade nos procedimentos administrativos que culminaram com a expedição do ato de aposentadoria, melhor conduta a ser adotada pelas Cortes de Contas seria a determinação para que o ato seja corrigido, com a subsequente recusa do registro, caso não sobrevenha ato saneador<sup>31</sup>.

Apesar da declaração de legalidade – ou mesmo de ilegalidade – que faz o Tribunal de Contas, não cabe a ele se opor à coação ilegal que eventualmente insista a administração em praticar. Sob este prisma, o título de concessão de aposentadoria ou pensão fixado a menor toma feições de encontro de vontades típica do direito disponível<sup>32</sup>. E sendo disponível o direito, não cabe mesmo representação ao Ministério Público<sup>33</sup>,

---

<sup>29</sup> Neste sentido, diversos julgados do STF, e.g. "Art. 71, III, da Constituição. TCU. Controle externo. Julgamento de legalidade de concessão de aposentadoria ou pensão. Inexistência de processo contraditório ou contestatório. Precedentes." (MS 24.728, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 3-8-2005, Plenário, DJ de 9-9-2005.)

<sup>30</sup> Entendendo que cabe determinação para que a administração retifique o ato para aumentar proventos ou incluir vantagens. TCE/MG Proc. 694.502, sessão 16/11/2011 Cons. Rel. Antônio Carlos Andrada. TCU Proc. 012.068/1985-3 Min. Rel. Bento José Bugarin.

<sup>31</sup> Licurgo Mourão, Juliana Fagundes Mafra e Gustavo Terra Elias (op. Cit. 2012) sugerem, no caso de proventos fixados a menor, o registro do ato com determinação de reforma, pois constitui fração boa para tanto, e evita prejuízo maior ao servidor.

<sup>32</sup> Embora o direito trabalhista seja, via de regra, indisponível e irrenunciável, o mesmo não assiste ao previdenciário. Neste sentido, entre outros do STJ: "[omissis] III- O benefício previdenciário traduz direito disponível. Refere-se à espécie de direito subjetivo, ou seja, pode ser abdicado pelo respectivo titular, contrapondo-se ao direito indisponível, que é insuscetível de disposição ou transação por parte do seu detentor." REsp 369822 PR 2001/0154871-6. STJ 25/03/2003. Min. Rel. Gilson Dipp.

<sup>33</sup> Por ilegitimidade para propor a ação, nos termos do art. 127, cabeça, CF/88.

encerrando-se a prestação jurisdicional de contas. Resta ao interessado deduzir a segurança em juízo<sup>34</sup>.

É nossa opinião, entretanto, que a declaração de ilegalidade com a consignação do cálculo reputado correto pela Corte de Contas provê liquidez e certeza que não deve ser sindicada a posteriori pelo Judiciário, haja vista que a atribuição de apreciar a legalidade destes atos foi entregue constitucionalmente ao TC. A diligência do Tribunal de Contas consiste em direito subjetivo líquido e certo à prática do ato em seus termos.

Terá a administração, a fim de provocar o recálculo no Judiciário, que qualificar a demanda nos estreitos requisitos da ação rescisória de julgado<sup>35</sup>, vindo verdadeiramente rescindir o parecer do Tribunal, comprovando que há fato novo, do qual a administração não tinha conhecimento ou que não pôde trazer à apreciação da Corte, e com eficácia sobre o mérito; ou ainda que inexistente ou é inverídico fato que fundamentou o juízo de contas. De toda sorte, o ônus de inverter a decisão de ilegalidade do cálculo é todo da Administração.

É vocação da fiscalização pública ocupar todo o espaço institucional criado para ela na nova Constituição Federal e nisto superar a superficialidade de auditorias meramente formais, adentrando na verificação dos elementos intrínsecos à legalidade das concessões de benefícios.

## **2. AUDITORIA DE RECEITAS**

A administração pública direta não tem como função precípua acumular patrimônio. Os Regimes Próprios, entretanto, assim devem se pautar. É de responsabilidade dos gestores dos RPPS adotar todas as medidas que se fizerem necessárias para garantir o ingresso das receitas previstas, tanto repasses patronais quanto laborais, compensações financeiras entre regimes e rentabilidade prometida de fundos. Medidas imediatas e devidamente formalizadas devem ser tomadas se frustrados os ingressos planejados, principalmente no caso dos repasses.

### **2.1. Contribuições Previdenciárias – Auditoria de Folha de Pagamento**

A auditoria de folha de pagamento, embora seja feita nas contas da Prefeitura, e não da Entidade Previdenciária, possui grandes reflexos na situação financeira do Regime. Tem por objetivo certificar a regularidade dos atos praticados pela administração, relativos a nomeação, classificação, lotação, movimentação, concessão de benefícios, pagamento, recolhimento de contribuições, afastamento e exoneração de servidores estatutários.

---

<sup>34</sup> A solução mais completa para o dilema da negativa de registro de ato fixado em prejuízo do servidor foi dada pelo Ministro Marco Aurélio nos autos do Conflito de Atribuições CA 40-7. 03/06/1993.

<sup>35</sup> Buscamos aqui a interpretação analógica do art. 485 do CPC.

A fiscalização deverá subsidiar o seu trabalho obtendo previamente a legislação, o plano de carreira dos servidores estatutários com a classificação de cargos e salários, a relação de pessoal efetivo em exercício no órgão, indicando a matrícula, o cargo, lotação e local de exercício, a relação de servidores em exercício de cargo de direção e de confiança. Também cabe saber dos servidores cedidos, com ou sem ônus, pois o vínculo previdenciário continua com o regime de origem, que será o instituidor do benefício, e deve receber as contribuições corretamente calculadas, incluindo alíquotas suplementares em efeito<sup>36</sup>.

Interessante questão surge quando o servidor segurado do Regime Próprio é cedido para cumprir cargo de natureza celetista, cujo recolhimento da contribuição para o Instituto Nacional do Seguro é incontornável. A contagem deste período, quando da instituição do benefício pelo Regime Próprio, deverá se dar por Certidão regular, de forma a que o recurso previdenciário correspondente aporte por compensação previdenciária.

Como parte integrante do roteiro, impõe-se examinar as informações funcionais, confirmando se estão atualizadas, se o enquadramento funcional (nomeações, progressões e promoções) está de acordo com as qualificações do servidor previstas em plano de cargos e se o servidor está presente e prestando serviços ao ente. Além disto, pode-se confirmar pelas informações financeiras se os salários, gratificações e outras vantagens percebidas pelos servidores estão em conformidade com o as normas que regem a matéria e compatíveis com o teto remuneratório do ente.

Cumpra-se atestar que os valores constantes das Folhas de Pagamento conferem com os registros contábeis e com as fichas financeiras e se assegurar que os recolhimentos de obrigações sociais ao RPPS estão regulares em seus valores e periodicidade dos repasses. Ainda sobre as contribuições, incumbe ser verificada a base de cálculo da contribuição, que deve ser informada ao órgão gestor único de previdência do Ente por cada órgão, pois não podem contemplar verbas transitórias<sup>37</sup>, a menos que exista opção expressa do servidor pela contribuição, prévia ao recolhimento<sup>38</sup>. Outro expediente comum a ser observado é a concessão de verbas e benefícios que aumentam indevidamente o último salário de contribuição de servidor prestes a se aposentar pela integralidade<sup>39</sup>.

É de suma importância que a prefeitura auxilie a entidade previdenciária a ter dados atualizados da base de segurados e seus dependentes, para subsidiar os cálculos atuariais. Uma base de dados sólida e completa, ainda que dentro de cada órgão, auxiliaria

---

<sup>36</sup> O.N. MPS/SPS nº 2 de 31 de março de 2009, art. 13, I, e art. 31 e s/s.

<sup>37</sup> Ainda que reste controversa a parcela geral e a parcela específica da Lei 10.887/04, deveria ela ser aplicada ainda que por analogia. Regulando a matéria Lei 9.717/98, art. 1º, X, e a Lei 10.887/04, art. 4º. O conceito pode ser visto como se aproximando do “salário de contribuição”, conceito do RGPS estabelecido no art. 28 da Lei 8.212/91.

<sup>38</sup> Sobre a possibilidade de restituir contribuições previdenciárias sobre parcelas de caráter temporário ou indenizatório recolhidas ao RPPS, pode-se referir à NOTA TÉCNICA MPS/CGNAL Nº 04/2012 disponível em [http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/1\\_130207-104653-295.pdf](http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/1_130207-104653-295.pdf) .

<sup>39</sup> As concessões deverão atender ao princípio da finalidade, que informa toda a administração pública, e o Regime próprio deve se pautar pela contributividade. Se incontroverso que vantagens foram concedidas unicamente para majorar proventos de inatividade podem ser apontadas na fiscalização e impugnadas no registro.

em muito a agilidade da fiscalização dos mesmos e poderia, inclusive, ser feita via sistema, evitando o transito de papéis e processos.

## **2.2. Dívida Ativa**

A Dívida Ativa traduz os créditos de natureza tributária e não tributária exigíveis pelo transcurso de prazo para pagamento, de acordo com legislação própria do ente, após apurada sua liquidez e certeza.

Cabe observar que os Regimes de Previdência têm como direitos a receber, essencialmente, contribuições previdenciárias devidas pelas entidades governamentais a ele vinculadas. Como forma de cobrar estes repasses, há:

- i) uma regulamentação específica<sup>40</sup> para a confissão e parcelamento das dívidas decorrentes da falta dos repasses;
- ii) a negativa de CRP ao Município inadimplente por parte do Ministério da Previdência Social, que impede transferências voluntárias da união;
- iii) o crime de apropriação indébita previdenciária<sup>41</sup>;
- iv) a ação fiscalizatória do Tribunal de Contas, que deve reputar grave a falta de repasse previdenciário na análise das contas anuais dos órgãos jurisdicionados.

Constatamos que dados os muitos meios para fazer os entes adimplirem com suas obrigações previdenciárias, não há razões para que os gestores das entidades previdenciárias não busquem a recuperação destes créditos. Também não há motivos para que se reitere a confissão e parcelamento, uma vez que o acordo deve constar do orçamento de cada ano<sup>42</sup>. No Estado de São Paulo notamos que o nível de inadimplência junto aos RPPS vem paulatinamente se reduzindo, e é intenção do MPS passar a representar aos Tribunais de Contas a existência de sucessivos parcelamentos.

De importância fazer constar dos esforços para recuperação de ativos as contribuições dos servidores afastados que, em muitos casos, interrompem o pagamento de suas contribuições durante o afastamento e, ao requererem suas aposentadorias ou pensões, pendem longos períodos sem recolhimento. O sistema é contributivo, o fundamento para a concessão do benefício é o tempo de contribuição, o que faz indispensável a contribuição para que haja cômputo do tempo.

## **2.3. Segregação de Massas**

A segregação de massas, prevista na Portaria MPS nº 403/08, é uma separação dos segurados do RPPS em dois grupos distintos, a partir da definição de uma data de

---

<sup>40</sup> Art. 5º da Portaria MPS nº 402/08, recentemente alterado pela Portaria MPS nº 21/2013.

<sup>41</sup> Art. 168-A do Código Penal, introduzido pela Lei 9.983/00.

<sup>42</sup> O TCE/SP já deu parecer adverso à aprovação das contas de município contumaz na confissão e reparcelamento de débitos de natureza previdenciária. TC 11/026/2009 – contas de Aparecida D'Oeste 2009. Conselheiro Relator Antonio Roque Citadini.

corrente. Os servidores admitidos anteriormente à data de corte integram o Plano Financeiro e os admitidos após integram o Plano Previdenciário, havendo total independência orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes a cada grupo.

O Plano Financeiro utiliza o regime financeiro de Repartição Simples, caracterizado por contribuições fixas do ente federativo e dos segurados, com a insuficiência de caixa sendo suportada pelo erário do ente. Esses aportes são contabilizados como interferência financeira, afastando a natureza de despesa de pessoal.

Apesar da segregação de massas equacionar o problema dos déficits atuariais dos Regimes Próprios de Previdência, não se deve esquecer que as insuficiências de caixa são cobertas pelos entes federativos.

Em síntese, portanto, temos que, apesar dos esforços empreendidos pelo MPS, do que reza a Constituição Federal de 1988, as emendas que trataram de matéria previdenciária, a Lei 9717/98 e a Lei de Responsabilidade Fiscal no sentido de que deve a previdência do servidor:

- i) ser independente dos cofres públicos;
- ii) ser custeada pelas contribuições patronais e dos próprios segurados;
- iii) ter seus recursos aplicados com extremo critério pelos gestores desses ativos visando à auto suficiência do regime;

Voltamos a ter necessidade de recursos públicos para custear a previdência dos servidores, em detrimento da utilização desses dinheiros em benefício da sociedade como um todo. Tal situação demonstra que apesar dos avanços no arcabouço legal e, sem dúvida, da gestão previdenciária como um todo, muito resta a fazer. Cumpre ressaltar que quanto à segregação de massas o MPS vem tornando mais rigorosos os critérios para sua aceitação<sup>43</sup>.

Um outro ponto a ser visto cuidadosamente é o transporte de servidores do plano financeiro ao previdenciário pois, além de ser obrigatório seu processamento por Lei, deve ela contemplar o transporte de ativos suficientes para cobrir o passivo atuarial juntamente com o ônus previdenciário, sob pena de caracterizar uma violação difusa do patrimônio atuarial dos beneficiários capitalizados. Uma lei que não contemple o aspecto atuarial pode ser tida como inconstitucional, por ferir o princípio da contributividade.

Além da segregação de massas, outro modelo que pode solucionar a questão do equilíbrio atuarial dos RPPS é a previdência complementar. Mesmo em municípios pequenos, onde a massa pode não ser suficiente, a previdência complementar pode ser instituída mediante convênio com a entidade estadual de previdência complementar, de forma a que ela se incumba da gestão, moderando os custos administrativos.

Nesse modelo, o órgão gestor único do RPPS arcará com benefícios até o teto do INSS, com o valor excedente onerando as contas da entidade de previdência complementar. No Estado de São Paulo, o RPPS permaneceu no regime de repartição

---

<sup>43</sup> Vide art. 3º da portaria MPS nº 21/2013 que alterou os artigos 20 e 21 da Portaria MPS nº 403/2008.

simples, sem individualização das contas, e a previdência complementar no regime de capitalização, ou seja, com individualização de contas. Nesse segundo regime não há insuficiência a ser coberta pelo Ente.

## 2.4. Compensação previdenciária

Uma fonte importante de recursos para os RPPS é a compensação previdenciária com o RGPS através do Sistema COMPREV. O sistema pode ser melhor utilizado, entretanto. Dados da Confederação Nacional de Municípios<sup>44</sup> dão conta de que os municípios que buscam a compensação suportam em média 41% da folha de pagamento dos inativos com estes recursos, além de amortizar os déficits atuariais sensivelmente.

O acesso a tais recursos é vigorosamente normatizado<sup>45</sup>. Como fonte regular de captação de recursos dessa monta, a compensação previdenciária não deve ser menosprezada pelo Administrador Público, responsável pela manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime, nem tampouco pelo agente fiscalizador.

Um ponto a fiscalizar é a averbação de tempo de Regime Geral, que deve ser feita mediante apresentação de Certidões de Tempo de Contribuição íntegras, válidas e reconhecidas pelo Ministério da Previdência, ou não será possível a compensação, cabendo ao ente o passivo atuarial assumido pela averbação de documento inábil para compensação<sup>46</sup>. Além disto, há os procedimentos para a consecução da compensação: a assinatura do Acordo de Cooperação Técnica com o Ministério da Previdência Social e interveniência do INSS.

Cumprir notar que a compensação se faz reciprocamente, devendo o RPPS examinar as eventuais CTCs submetidas pelo Regime Geral, quando este for o instituidor, compensando-as financeiramente. É possível também que a Entidade Previdenciária seja compelida a compensar, caso se recuse indevidamente após apresentada a contagem de tempo válida, por contencioso administrativo ou judicial. O Administrador precisa comprovar cabalmente que está buscando efetivamente a compensação, e que está se cercado de todos os cuidados ao averbar CTCs do Regime Geral.

Há ainda projeto de lei tendente a facilitar a compensação financeira entre regimes próprios, o que criaria uma intrincada rede de contagem recíproca, com grande fluxo de recursos<sup>47</sup>, pois embora já exista previsão legal desde 2001<sup>48</sup>, a ausência de regulamentação faz do caminho judicial o único existente para estas compensações<sup>49</sup>. Esta compensação multilateral faria com que diminuíssem os déficits gerados por concessões

---

<sup>44</sup> Informativo CNM – maio 2012, acessado em [www.cnm.org.br/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_download&gid=555](http://www.cnm.org.br/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=555)

<sup>45</sup> Arts. 94 a 99 da Lei nº 8213/1991; Lei nº 9.796/1999, Decreto Federal nº 3.112/1999; Portaria MPAS nº 6.209, de 16 de dezembro de 1999; e Portaria Interministerial MPS-MF nº 410, de 29 de julho de 2009.

<sup>46</sup> A portaria MPS nº 154 de 15 de maio de 2008 regula a emissão da CTC atualmente.

<sup>47</sup> P.L. 898/99 do Dep. Luiz Carlos Hauly PSDB/PR.

<sup>48</sup> Art. 8º-A da Lei 9.796/99 introduzido pela MP 2187-13/2001.

<sup>49</sup> Exemplo ação 0003374-18.2012.8.26.0450 TJ-SP, requerente Instituto de Previdência de Piracaiá – PIRAPREV, requerida São Paulo Previdência – SPPREV.

de benefícios a servidores que contribuíram, a maior parte do tempo, para regimes de previdência social diversos. O MPS estuda a criação de uma câmara de compensação previdenciária que venha a liquidar as transferências recíprocas de tempos entre os regimes com regras próprias, evitando o custoso e ineficiente ajuizamento de múltiplas ações para estes fins.

### **3. AUDITORIA DE DESPESAS E DE APLICAÇÕES**

O outro polo do equilíbrio financeiro dos regimes é a realização das despesas e a aplicação de recursos que nada mais são do que reserva para sustentar despesas futuras.

#### **3.1. Licitações, pessoal e gastos administrativos**

O limite de gastos com a administração do Regime Próprio é de 2% (dois por cento) do valor total da folha de remuneração de ativos, inativos e pensionistas vinculados ao RPPS no ano anterior, nos termos do art. 15 da portaria MPS nº 402/08. Nada obstante, o limite parece pequeno, principalmente para municípios menores<sup>50</sup>. O percentual não deveria representar um teste para diagnosticar a viabilidade ou não do sistema, uma vez que ele pode contar com o auxílio do município com pessoal e infraestrutura, vedado o custeio direto<sup>51</sup>.

O auxílio de pessoal da prefeitura não deve ser, no entanto, de tal sorte extenso que todo o pessoal seja emprestado e atue apenas precariamente para o Regime. Também é temerário prover todos os cargos exclusivamente em comissão. Ao contrário, a gestão do Regime Próprio é atividade tecnicamente exigente e tipicamente de estado, devendo, sempre que possível, ter uma carreira protegendo o conhecimento ao longo dos anos. Outras tarefas parecem ser melhor terceirizadas, tais como a perícia médica, uma vez que a pressão sobre um médico permanente poderia resultar perniciosa ao Regime.

Por fim, cabem aos fundos e às entidades previdenciárias todas as restrições da administração pública direta, ou seja, o dever de licitar, o dever de prover cargos mediante concurso público, a oposição do teto remuneratório do ente, e o dever de prestar contas do administrador.

#### **3.2. Revisões de proventos**

As revisões de proventos, que não são fiscalizadas pelo MPS, não podem ficar sem revisão alguma. A fiscalização deve sempre ficar atenta à memória de cálculo, haja vista sua relevância financeira, mesmo que não sejam elas objeto de registro específico: do registro de benefícios previdenciários promovido junto ao Tribunal de Contas ficam

---

<sup>50</sup> Uma das muitas propostas existentes no âmbito do CONAPREV, que elabora minuta de reforma da Lei 9.717/98, é a alteração deste limite para 3% em regimes de municípios com menos de 50 mil habitantes.

<sup>51</sup> Neste sentido a consulta Proc. 16.000-8/2005 TCE/MT Cons. Rel. Alencar Soares Filho.

ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório, a teor do art. 71, III, da CF/88.

A disposição não deve, no entanto, ensejar a falsa impressão de que as revisões estão afastadas da apreciação do TC. Não estão, pois a análise da legalidade das despesas anuais da entidade previdenciária é do TC, que pode condenar o gestor que revisar incorretamente os benefícios, inclusive com determinação de devolução, se evidenciada a má-fé.

Não vale dizer que toda e qualquer revisão deve ser analisada apenas quando da apresentação das contas anuais. Se a revisão alterar o fundamento legal constante do ato inicial é necessária a comunicação em separado ao Tribunal para que, em procedimento de registro, se averbe a alteração. No caso de desaposentação e das revisões promovidas em decorrência da Emenda 70/12, também assim deve proceder o Regime Próprio.

As revisões podem ser divididas em três grandes grupos:

- i) devidas em decorrência da paridade;
- ii) devidas em decorrência da aplicação do índice anual de reajuste;
- iii) devidas em decorrência de decisão judicial.

Nas primeiras há que se verificar a aplicabilidade de vantagens, a natureza da parcela de irredutibilidade, se pessoal, que é absorvida com os aumentos sucessivos dos proventos, ou se indenizatória, devendo ser mantida em rubrica separada. Outras questões envolvem o reenquadramento do servidor na superveniência de novos programas de cargos e salários, bem como a extensão de verbas típicas da atividade tais como a gratificação pelo desempenho.

A administração municipal deve estar ciente de que as reestruturações de cargos e salários, a criação de verbas, ou a determinação de que verba existente constitua base de cálculo previdenciário, além de impacto na folha dos ativos, causam impacto na folha dos inativos que, embora possa estar descentralizada em entidade ou fundo previdenciário, montam juntas um impacto financeiro total que deve ser calculado e apresentado para atender à Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>52</sup>. Além do impacto financeiro direto, há que se considerar o impacto financeiro atuarial, e a cobertura de eventual déficit, baseado em estudo atuarial específico. Como já dito, é nulo de pleno direito o plano de cargos e salários sem estas providências<sup>53</sup>.

No segundo tipo de revisões, deve ser notada a possibilidade de aplicação de índices diversos daquele do Regime Geral. Indispensável, entretanto, sua previsão em lei, e a sua razoabilidade, que pode ser apontada no relatório de fiscalização anual.

Por fim, as decisões judiciais também podem ser inspecionadas, tanto quanto à correção do cálculo de aplicação, quanto à qualidade do patrocínio dispensado ao RPPS. Vale dizer que o regime de previdência deve buscar se opor ativamente em juízo às revisões que entenda indevidas. Por fim, se sobrevier decisão judicial, importante controlar se foram aportadas as contribuições previdenciárias pelos acréscimos pagos.

---

<sup>52</sup> Art. 16 e s/s da LC 101/00.

<sup>53</sup> Art. 21, I da LC 101/00.

### **3.3. Consultoria**

É comum que consultorias sejam fornecidas graciosamente aos Regimes Próprios. Nada obstante, toda a prestação de serviços a órgão da administração deve ser precedida de Contrato Administrativo, e a disciplina aplicável é a da Lei 8.666/93. Também não é demais assinalar que os contratos de risco, geralmente firmados para recuperação de créditos de compensação previdenciária ou para reenquadramentos trabalhistas diversos, com ou sem repetição de indébito, e que preveem pagamento ao sucesso, não se coadunam com o regramento vigente.

De forma geral, a entrega gratuita de serviços e o pagamento mediante sucesso, ou seja, com risco apenas para o contratado, são cobrados de forma dissimulada nos contratos, ou mediante aumento de risco não evidente nas operações. Os princípios do julgamento objetivo e da isonomia devem informar todas as disputas de contratos para negócios jurídicos com a administração pública.

No mínimo, há que constar do processo de seleção da consultoria a justificativa de escolha daquela consultoria, assim como pesquisa de outras opções existentes no mercado<sup>54</sup>, referências da empresa no mercado, capacitação dos seus funcionários, recursos disponibilizados, e patrocínio de cursos. É possível que a consultoria financeira ofereça os serviços atuariais como vantagem, embora este contrato seja tão importante que seria melhor prestado em separado, como forma de garantir a sua qualidade.

A regra é documentar a escolha no processo de contratação, a testemunha silenciosa das ações do administrador, para que esta evidência possa ser observada pelo Tribunal de Contas quando da sua análise. Finalmente, em sistema financeiro, sempre cabe a diversificação das aplicações como regra geral para diminuir o risco.

### **3.4. Benefícios**

Os benefícios previdenciários são a razão de existir do Regime Próprio e, presumivelmente, seu maior desembolso. Como regra geral a contabilização deverá observar as regras da Portaria MPS nº 916/03.

Os atos concessórios iniciais de aposentadoria e de pensão contam com um procedimento específico no Tribunal de Contas, que é o registro. Alguns pontos ainda podem ser analisados na tomada de contas anual, entretanto. Principalmente quanto aos benefícios concedidos em face de invalidez, haja vista a natureza evolutiva da condição que culmina com a aposentação sob este fundamento.

#### **3.4.1. Enquadramento**

---

<sup>54</sup> A teor do art. 26 da Lei 8.666/93.

Obviamente não poderíamos tratar aqui de toda a gama de enquadramentos legais e constitucionais para a concessão de benefícios. Nada obstante a fiscalização anual pode auxiliar o procedimento de registro das aposentadorias e pensões.

Com relação às aposentadorias, a condução de perguntas pode orientar os casos mais controversos, como aqueles da aposentadoria especial dos especialistas em educação<sup>55</sup>. Com relação às pensões, a legislação do ente é especialmente capaz de limitar o escopo, como vimos acima.

Essencial, de outra forma, é o parecer jurídico que norteia a concessão. O Parecer é ato de advogado, nos termos do Estatuto da Advocacia<sup>56</sup>, e o parecerista deve estar completamente identificado, haja vista a possibilidade de regresso, na hipótese de ocorrer dano ao erário por sua culpa<sup>57</sup>.

### **3.4.2. Perícia médica e readaptação**

Da mesma forma que o parecer jurídico, o laudo médico que atesta a invalidez ou a doença grave, contagiosa, profissional ou incurável, disposta ou não na lei do ente, é ato médico sujeito a responsabilização civil e criminal. O laudo deve estabelecer um período de reavaliação, caso sujeito a insubsistência dos seus motivos determinantes.

Outro ponto importante a ser verificado é se o município está estruturado para a realização de perícia médica, tanto na admissão, de forma a averiguar se a capacidade do servidor admitido é apropriada para a sua função, quanto para a concessão de licença médica. O TC está em especiais condições de comparar o nível de concessões de auxílio-doença entre os regimes que contemplem este benefício. Níveis elevados, face a quantidade de segurados do regime, podem indicar perícia médica deficiente.

Vale lembrar que um programa efetivo de readaptação dos servidores é um poder dever do estado, sempre que a enfermidade o permitir<sup>58</sup>. Na ausência de regulação local, podem ser utilizadas analogicamente as disposições do Regime Geral, que trata do tema na Lei nº 8.213, de 1991, arts. 89 a 93. Um outro diploma que pode servir de paradigma é o Decreto 23.483/87 do Município de São Paulo, que regulamenta os processos de readaptação funcional no âmbito do regime daquele município.

### **3.4.3. Cumprimento de Mandado de Injunção**

Por fim, um ponto de importância é o que concerne ao cumprimento dos mandados de injunção, principalmente quanto a regularidade da conversão de tempo

---

<sup>55</sup> A Lei 11.301/2006 pretendeu estender a eles o benefício, mas houve interpretação conforme na cautelar da ADI 3772, vencido Min. Rel. Ayres Britto, Min. Rel. acórdão Ricardo Lewandowski. Há consulta ainda não respondida no TCE/SP acerca do tema, TC 17.805/026/12, relator Conselheiro Dimas Eduardo Ramalho.

<sup>56</sup> Art. 1º da Lei 8.906/94.

<sup>57</sup> Art. 32 da Lei 8.906/94.

<sup>58</sup> Para um estudo aprofundado, ver: Magadar Rosália Costa Briguet. *A readaptação funcional nos regimes estatutários*. PARECER.

especial em comum. O assunto mereceu a edição da Instrução Normativa MPS/SPS 1/2010. Cumpra verificar no roteiro de fiscalização se há mandado de injunção concedido, e quais os procedimentos tomados, apontando o que divergir do regramento do MPS.

### **3.5. Investimentos**

Os dirigentes previdenciários devem manter especial atenção à aplicação do capital disponível, pois os investimentos garantem os benefícios dos segurados que contribuem ao longo da vida, e que pretendem deles dispor quando não mais puderem prover para si mesmos.

O Conselho Monetário Nacional editou a Resolução nº 3922/10 estabelecendo as possibilidades de aplicação dos ativos dos RPPS. A gestão, não obstante, deve ir muito além da aplicação dentro dos padrões estabelecidos.

A matéria é de grande complexidade, pois envolve análise de mercado financeiro e decisões que pesam em iguais medidas retorno financeiro e critérios de segurança, de forma a evitar perda do capital investido, mas mantendo seu poder de compra no tempo.

Em razão da grande responsabilidade depositada nos gestores, seria aconselhável que os RPPS dispusessem em seu quadro de servidores de profissional com formação na área de finanças para analisar os investimentos feitos, acompanhando seus resultados, relatando o desempenho aos gestores e comitês de investimentos – e estes aos demais segurados -, ainda que para tanto se fizesse necessário flexibilizar os limites de despesas administrativas.

Apesar de a regulamentação exigir dos responsáveis pelos Regimes a certificação CPA-10<sup>59</sup> e mais recentemente a formação dos comitês de investimentos<sup>60</sup>, as variáveis são tantas e o mercado financeiro tão dinâmico que os membros do RPPS, ainda que certificados, dificilmente reúnem as condições de acompanhar suas nuances.

Em suma, as aplicações de recursos devem aliar rentabilidade e segurança<sup>61</sup>, com consultoria profissional, assistida por servidor do Regime Próprio que esteja capacitado, cabendo aos gestores proceder de forma técnica e responsável e aos segurados acompanhar e fiscalizar os atos praticados e os resultados alcançados.

### **3.6. Fundos de bens e imóveis**

---

<sup>59</sup> Art. 2º da portaria MPS/GM nº 519 de 24 de agosto de 2011.

<sup>60</sup> Art. 3º-A da portaria MPS/GM nº 519 de 24 de agosto de 2011, introduzido pela Portaria MPS nº 170/12.

<sup>61</sup> Especificamente sobre operações com títulos públicos realizados com sobrepreço há estudo do TCE/MT que guarda consonância com a visão do MPS sobre o assunto disponível em [www.tce.mt.gov.br/conteudo/download?id=28851](http://www.tce.mt.gov.br/conteudo/download?id=28851) Bruno Anselmo Bandeira e Edicarlos Lima Silva. *Aplicação de recursos dos RPPS em títulos públicos: requisitos legais e procedimentos de controle*. TCE-MT. Cuiabá, 2011. Estudo Técnico.

O patrimônio do instituto também pode ser imobilizado, com fundamento tanto na Lei nº 9.717/98, quanto na resolução CMN nº 3.922/10.

A amortização de débitos por dação em pagamento com bens móveis e imóveis de qualquer natureza, ações ou quaisquer outros títulos com o RPPS é prática proibida pelo art. 7º da Portaria MPS nº 402/08, salvo se para amortização de déficit atuarial.

Importante destacar que mesmo no caso de amortização de déficit, o regime próprio deve aceitar tal modo de pagamento apenas como última alternativa, assegurando que o valor de mercado do imóvel seja atestado por mais de um perito independente, sendo recomendável sua alienação assim que possível, visando a aplicação dos recursos no mercado financeiro, uma vez que a administração de arrendamento, ainda que seja atividade lucrativa, não está na finalidade das entidades previdenciárias.

#### **4. AUDITORIA ATUARIAL**

O último dos grandes elementos de auditoria, ao lado de receitas e despesas ou aplicações é a auditoria atuarial, que cuida da evolução das receitas e das despesas no tempo, antecipando a insuficiência de caixa futura em um valor conhecido como déficit atuarial, elemento que deve ser tratado com toda a seriedade pelo gestor.

O cálculo atuarial é uma ciência de base matemática que, por meio de fórmulas e cálculos, determina a saúde financeira de um fundo de previdência, considerando os compromissos que o regime está assumindo junto a seus segurados.

Normalmente, estes cálculos utilizam como parâmetros a data de nascimento do indivíduo, o seu estado civil, a existência de filhos, o seu salário, seu percentual de contribuição, tábuas biométricas, rentabilidade de recursos disponíveis, valor de compensação previdenciária a receber dentre outros itens.

É indispensável que o atuário tenha informações fidedignas, que, como já mencionado acima, são de obrigação do ente prestar. O município deve manter um programa de cadastramento periódico, de forma a que se possa saber das vidas seguradas. A falta deste programa deve ser apontada nas contas do ente e nas contas do ente previdenciário.

A falta de informação, por dificultar a atividade do atuário, resulta em estudos genéricos, com recomendações pouco específicas, que podem ser mais facilmente inadimplidas pela administração. Muito pelo contrário, a administração deve se pautar por saber exatamente a magnitude do déficit atuarial, confiando na ciência atuarial para resultar no valor preciso, e deve se pautar pela sua integralização no menor espaço de tempo possível.

É o conceito fundamental da auto sustentabilidade dos regimes: uma vez instituído o regime dentro de parâmetros técnicos, implementa-se as recomendações fixadas nos estudos iniciais, e o erário não será mais onerado pelos benefícios previdenciários, assumidos que são pelo RPPS. Resta ao Tesouro a responsabilidade pelos benefícios concedidos anteriormente à criação do Regime (se assim foi definido), as

contribuições patronais dos servidores ativos e os aportes nos valores e tempos fixados pela lei de criação.

Há uma tendência de se pensar que o cálculo atuarial - especialmente o déficit apurado - trata-se de um compromisso hipotético, pois depende de um grande número de fatores incertos e por um longo. Outra linha de defesa dos administradores municipais é que as premissas dos atuários não se concretizarão. Consideramos essa linha de raciocínio equivocada. Quem assume o compromisso de suportar o sustento de pessoas quando não mais tiverem capacidade laboral deve pecar pelo excesso ao invés do contrário.

O déficit atuarial não é um valor hipotético. É ativo dos segurados que integram um regime de previdência, e um direito deles de ver a obrigação cumprida pelo município ou estado, em tempo razoável.

#### **4.1. Parecer do Atuário**

O parecer do atuário, apesar de se pautar em prescrições da ciência e em portaria do Ministério da Previdência<sup>62</sup>, é questão de alta complexidade política. Muitas vezes as recomendações do atuário trarão impacto relevante nas despesas da prefeitura e podem inviabilizar a execução de projetos importantes nos municípios, comprometendo eleições e projetos de poder<sup>63</sup>.

Além disso, pode ser necessária aprovação legislativa para a implementação das recomendações, que nem sempre é fácil ou mesmo possível, principalmente se envolver aumento de percentual de contribuição dos servidores, quer por falta de informação, quer pelo fato de os vencimentos dos servidores municipais, em sua grande maioria, já serem baixos. Podemos esperar, portanto, resistência do executivo, do legislativo e dos segurados.

Deve a fiscalização acompanhar essa questão, apontando a falta de implementação nas contas do regime e, se plausível, nas contas da prefeitura, podendo ser item de relevância na análise dessas contas, pois compete a ambos os administradores informar e buscar, ao melhor de suas habilidades, ver implementadas as recomendações do atuário.

O gestor do regime deve documentar todos os esforços realizados junto à prefeitura, câmara e segurados para implementar as medidas propostas pelo atuário, ainda que infrutíferas, visando isentar-se de responsabilidade no julgamento de suas contas.

Acerca especificamente das recomendações do atuário, destacamos a prática condenável de fixação inicial de alíquotas irrisórias de contribuições e aportes, elevando-

---

<sup>62</sup> Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008.

<sup>63</sup> Sobre este conflito: Naron Gutierrez Nogueira. *O equilíbrio financeiro atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política de Estado*. Revista do TCEMG, outubro/novembro/dezembro 2011, v 81, n. 4, ano XXIX, fls. 75/91, derivado do volume 34 da coleção Previdência Social, homônimo, disponível em [http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/1\\_120808-172335-916.pdf](http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/1_120808-172335-916.pdf), principalmente fls. 194 a 197.

as ao longo do tempo, especialmente quando coincidentes com o término do mandato atual, gerando pesados compromissos aos futuros eleitos.

As alíquotas devem se embasar em critérios técnicos, considerando o comprometimento das receitas em patamares razoáveis para que não se afete a gestão do município no atendimento à população, e em atenção à LRF, mas também à razoabilidade da proposta. O atuário responde profissionalmente pela qualidade de seu parecer e, além de o parecer poder ser reputado insuficiente pelo Tribunal de Contas, pode a corte representar ao IBA pedindo apuração de eventual falta profissional.

Por outro lado, quando as obrigações previdenciárias se encontram em níveis razoáveis e capazes de estabelecer o equilíbrio atuarial, é comum que os prefeitos que assumem o gabinete entendam injusto que a nova administração arque com benefícios de gestões passadas, uma vez que o município tem Regime Próprio, e que o Regime já recebe compensação financeira por esses benefícios, ou ainda que os compromissos de pagamentos relativos aos aportes ou parcelamentos foram assumidos por administração anterior e que serão revistos.

Segue-se uma movimentação política tendente a suspender ou diminuir os repasses de aporte, alongar os prazos dos compromissos e transferir ao Regime benefícios legalmente suportados pelos entes patronais, e que estavam de acordo com os cálculos atuariais que definiram os parâmetros da previdência municipal.

A fragilização do Regime Próprio é falta financeira grave e deve ser firmemente apontada nas contas do Município.

O agente político, quando é eleito pela população para administrar um município, pode ser comparado ao executivo que é contratado pelos acionistas para presidir uma empresa: tanto a prefeitura quanto a empresa são entidades que já possuíam ativos e passivos antes dos atuais gestores as comandarem e os terão após estes deixarem os cargos. As obrigações assumidas, assim como as receitas auferidas, não são do gestor que as gerou, mas sim da entidade que presidem.

Nessa comparação, assim como cabe aos representantes dos acionistas verificarem e ratificarem os atos de gestão do presidente da empresa, cabe à Câmara dos Vereadores, representante dos munícipes, fiscalizar e ratificar os atos do prefeito, cabendo às administrações subsequentes seu fiel cumprimento.

#### **4.2. SIPREV**

Essencial para um parecer apropriado é a base de dados utilizada pelo atuário em seus cálculos. Uma base de dados deficiente deve ser apontada como ocorrência de auditoria, uma vez que é responsabilidade do Regime Geral fazer o censo previdenciário de seus segurados.

Outro elemento a ser considerado na prestação de contas anual é a adesão ao SIPREV, sistema gratuito desenvolvido pela Dataprev e que faz o gerenciamento de informações dos servidores ativos, inativos, pensionistas e dependentes.

As bases de dados permitem circularização de informações de óbitos, além de facilitar a avaliação atuarial e a obtenção de compensação previdenciária do RGPS.

### **4.3. Auditoria de criação e de extinção de regimes**

Os estudos para a criação de um Regime Previdenciário exigem uma avaliação atuarial inicial que definirá quais as condições para o equilíbrio financeiro e atuarial do futuro regime. A questão previdenciária é política de estado e só se equaciona em longo prazo. Os prefeitos quando, em conjunto com a Câmara de Vereadores e os servidores, optam pela criação da previdência municipal estão gerando direitos e obrigações por inúmeras gerações.

Ao se analisar a possibilidade de criação de um Regime Próprio de Previdência Social em um Ente da federação, faz-se imperioso o estudo de sua viabilidade com critérios absolutamente técnicos, verificando-se os dados da massa de segurados, o montante necessário de aporte inicial, a capacidade financeira do ente de suportar esse aporte e de que forma isso seria feito, o período que esse regime necessita para se capitalizar a fim de assumir os benefícios concedidos no futuro e somente esses, cabendo ao erário a obrigação dos benefícios eventualmente já concedidos, se assim for necessário, segundo os estudos atuariais realizados.

Enfim, estabelecer desde logo as condições indispensáveis para a criação de um regime próprio, ou seja, os equilíbrios financeiro e atuarial, nos termos dos arts. 40 e 201 da Carta Magna.

Para atingir tais objetivos, entendemos que se faz necessário todos os envolvidos (servidores, vereadores, prefeitos e a própria população do município) estarem devidamente informados sobre as implicações e responsabilidades da criação do regime próprio, tomando ciência da complexidade da matéria, bem como, de que o insucesso na gestão do regime trará graves consequências, tanto para os segurados quanto para o ente que se responsabilizará pelos benefícios concedidos pelo regime até sua extinção, o que pode comprometer as contas públicas<sup>64</sup>.

## **5. DESAFIOS**

Qualquer roteiro de fiscalização idealizado somente poderá ser um modelo para a ação dos Tribunais de Contas em um dado momento. Uma vez superadas insuficiências de gestão ou financeiras, outras aparecerão, e o sistema de Controle precisa estar atento e à frente de forma a evoluir com o sistema.

### **5.1. Potencializar as recomendações**

---

<sup>64</sup> Exemplo da importância da fiscalização de extinção de regimes é o requerimento interno TCE/PR 604.646/12, que analisa os RPPS em extinção no estado do Paraná, oferecendo análise e apontando achados e recomendações.

Um desafio para o sistema de Tribunais de Contas é o de tornar pujantes suas recomendações quando da análise das contas. Isto porque valer-se tão somente das condenações e das multas aos responsáveis como forma de transmitir e de reforçar a jurisdição é caminho de tal forma contundente que mais faz temer a auditoria do que criar um ambiente propício para a autocrítica e para a evolução comparativa.

Formular recomendações de efeito é mais difícil que rejeitar as contas. Isto porque a janela que autoriza, e mesmo comanda, a rejeição é muito mais estreita e determinada: somente a frontal colisão com o texto da lei tem a capacidade de dizê-lo. Por outro lado, recomendação é tudo aquilo que se sugere, em cuja inadimplência pode ou não determinar o juízo de irregularidade das contas subsequentes. Neste sentido é necessário ser mais proficiente para recomendar do que para rejeitar.

A recomendação também permite a evolução da relação de auditoria com o auditado, uma vez que ao realizar a tomada de contas do ano seguinte, pode-se avaliar se as recomendações do ano anterior foram realizadas e o que mudou nos pontos que antes mereceram destaque.

## **5.2. Interferência do Chefe do Executivo no RPPS**

Em anos eleitorais, com a posse dos novos prefeitos municipais observamos que vários regimes próprios passam por mudanças em sua cúpula diretiva, com nomeação de gestores por parte dos eleitos para o executivo, visto que a maioria dos regimes é constituído na forma de fundo ou entidade.

Há que se ver com reserva esta prática.

O Regime Próprio de Previdência é constituído por recursos formados para gerar um patrimônio garantidor dos benefícios de aposentadoria e pensão dos servidores e ele vinculados. Sua gestão, portanto, somente se vincula ao Executivo no que toca aos repasses dos servidores e às obrigações patronais enviados ao regime.

É de todo razoável supor que haverá conflito de interesses entre o prefeito e o gestor da entidade previdenciária por ele nomeado em diversas questões relativas à gestão do regime, por exemplo quanto à cobrança judicial dos aportes, ou quanto à gestão de aumento de alíquotas, sendo estes apenas dois exemplos.

Entendemos que na falta de regulamentação federal, a melhor prática seria a legislação local estabelecer que o Chefe do Executivo se fizesse representar nos conselhos do regime para defender os interesses da municipalidade assim como os representantes dos servidores, que poderão zelar pelos interesses de seus representados.

Além do mencionado, poderia a legislação local exigir certificação para o gestor, tal como já é feito para as entidades fechadas de previdência que exigem certificação, tal como a ICSS, inclusive de seus gestores<sup>65</sup>. De qualquer forma, a gestão previdenciária é matéria de complexidade, havendo necessidade de que a cúpula diretiva tenha membros

---

<sup>65</sup> Resolução CMN 3.792/09, art. 8º.

da área, o que pode não ser observado em uma nomeação exclusivamente de cunho político.

### **5.3. Educação Previdenciária**

A cultura previdenciária deve se difundir não somente entre gestores e tesoureiros das entidades previdenciárias, mas junto aos servidores segurados, para que estes tenham noção da importância de acompanhar as decisões dos gestores dos recursos garantidores de seus futuros, das consequências de déficits financeiros e atuariais, da relevância das aplicações financeiras serem rentáveis e aplicadas em instituições de idoneidade verificada, sob pena do comprometimento da sustentabilidade do regime.

Deve haver participação efetiva de número representativo dos servidores nas reuniões dos conselhos, inclusive no conselho de investimentos, troca frequente de informações com os servidores, capacitação constante de funcionários vinculados ao regime sobre matéria previdenciária<sup>66</sup>, de modo que quando se fizerem necessárias mudanças de alíquotas, carteira de investimentos, atualização de cadastro, entre outras medidas trabalhosas mas necessárias, existam mais canais de interlocução para informar os segurados, de forma a que compreendam as propostas, e a direção possa, efetivamente, executá-las.

## **CONCLUSÃO**

Essencial na gestão de recursos e de interesses públicos é o Controle Externo. Ele é constitucionalmente inafastável e entregue tecnicamente ao Tribunal de Contas, embora no caso dos Regimes Próprios de Previdência Social, tematicamente pertinente ao Ministério da Previdência Social. A auditoria do sistema, entretanto, é vocação e dever da rede de Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, por expreso mandamento constitucional. Cabe uma parceria próxima.

Enquanto a auditoria do MPS tem como resultado a concessão do Certificado de Regularidade Previdenciária, a jurisdição do Tribunal de Contas se faz mais amiúde, por oportunidade de cada concessão de benefício previdenciário, anualmente na tomada de contas periódica, e ainda esporadicamente por representação ou por iniciativa própria. O

---

<sup>66</sup> Neste sentido, importante iniciativa do Estado de São Paulo ao dispor que deve a entidade de previdência complementar participar da educação financeira e previdenciária de seus assistidos. Lei nº 14.653/2011:

Artigo 23 - A SP-PREVCOM desenvolverá programa de educação financeira e previdenciária destinado a dirigentes, empregados, patrocinadores, instituidores, participantes e assistidos, com os seguintes objetivos:

I - melhorar a qualidade da gestão;

II - oferecer aos dirigentes e empregados a possibilidade de desenvolver habilidades e conhecimentos necessários ao desempenho de suas funções;

III - oferecer aos participantes e assistidos ferramentas úteis para o planejamento e o controle de sua vida econômica e financeira;

IV - oferecer aos participantes e assistidos capacitação para o exercício da fiscalização e acompanhamento do seu patrimônio previdenciário.

Tribunal também tem meios para fazer valer o que encontrou, enquanto o Ministério da Previdência pode ser obrigado a conceder o CRP judicialmente. O Tribunal não pode ser constrangido a verter um juízo de regularidade, nem mesmo pelo judiciário. Além disso, o Tribunal tem sob sua tutela as contas tanto do Instituto, quanto da Prefeitura e da Câmara de Vereadores, fechando um ciclo de responsabilidades.

Só controla eficazmente, entretanto, quem, além de ter as ferramentas para fazer valer sua opinião, a emite com conhecimento suficiente para melhor dizer sobre as questões que observa. O caminho para este conhecimento não é outro senão a aproximação com o Ministério da Previdência Social, o diálogo com o sistema, a educação continuada e uma firme base legal. Se este nível puder ser galgado, e o Tribunal de Contas exercer o controle, o principal vitorioso será o sistema de Regimes Próprios.

Nesta nova aliança pela fiscalização da Previdência dos servidores públicos devem os Tribunais de Contas se apresentarem e se investirem efetivamente nas competências que são suas, sendo fórum adequado e ativo para discussões de legalidade das concessões de benefícios previdenciários e aumentando a densidade de suas recomendações nas contas anuais. Por um lado, não só o aspecto formal merece análise, mas o adimplemento dos requisitos legais, o quantum fixado, os critérios de reajuste e as revisões. Para uma análise de tal nível, um critério aleatório pode ser selecionado, sendo as demais concessões possivelmente homologadas sem pronunciamento de mérito. De outra mão, diversos elementos da gestão, que não necessariamente redundam em decreto de irregularidade, podem ser apontados, inclusive a constitucionalidade da legislação previdenciária do ente.

Para fomentar a discussão idealizamos um roteiro de fiscalização, separado em auditoria de receitas, atuarial e de despesas. Pretendemos com isto mostrar que circunscritas nas competências de fiscalizar do Tribunal de Contas estão grandes questões para as quais os Chefes dos Regimes Próprios podem ser auxiliados a melhor gerir, prestando deliberações de natureza cogente, opostas aos Chefes dos Executivos com maior persuasão, haja vista a fragilidade e a hipossuficiência daqueles frente a estes.