



ARTIGO

O Conflito entre a Fazenda do Ente e a Receita Previdenciária do Regime Próprio

* *Alexandre Manir Figueiredo Sarquis*

* *Celso Atilio Frigeri*

* *Renata Constante Cestari*

1. Introdução

Há quase vinte anos o estado brasileiro vem solucionando a previdência geral e a do servidor público. As próximas gerações registrarão esse intervalo da história como a batalha pelo modelo sólido, sustentável e justo, que sagrará vitoriosas a responsabilidade fiscal e a dignidade da pessoa humana. A caminhada consolidará os direitos dos hipossuficientes – idosos, menores e portadores de enfermidades incapacitantes –, assegurando a prosperidade da sociedade e representando um importante triunfo do Estado brasileiro.

Há que se cuidar das pequenas coisas, entretanto. Observada de longe, uma guerra não dá a conhecer as muitas urgências que, acaso ignoradas, alterariam a sorte das partes.

O marco inicial da caminhada brasileira é a Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, pois fechou o conceito de inatividade, que caracterizava a aposentadoria do servidor público até então, e inaugurou a fase do Equilíbrio Financeiro e Atuarial, uma aposta dos estudiosos como solução para um país com um déficit crônico de poupança interna e grande concentração de renda.

O princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial, no entanto, desarmoniza com outros princípios caros ao Direito Administrativo clássico. A administração da previdência também não comunga de todos os objetivos do Direito Financeiro clássico. Enquanto a administração pública verte receitas anuais em dispêndios anuais, a administração previdenciária tem a finalidade precípua de acumular riqueza, mirando uma preponderância das receitas sobre as despesas. Um está equipado para gastar, o outro, para economizar. Um ocupa-se do tempo presente, o outro, do tempo futuro.

Por serem divergentes, as pretensões da Fazenda do Ente acabam resistidas pela Receita Previdenciária do Regime Próprio, e vice versa, em um desarranjo de tal magnitude que justifica o título de nosso estudo. Não é dizer que não se possa inferir um vencedor de antemão: se a chefia da previdência e a chefia da fazenda respondem a uma mesma autoridade, e essa autoridade não percebe bônus político nenhum ao solucionar problemas de administrações passadas para administrações futuras, a previdência perderá.



ARTIGO

Por vezes, quem perturba o equilíbrio das forças na disputa pelos recursos orçamentários são os próprios segurados, que optam por benefícios no presente e negligenciam completamente o Equilíbrio Financeiro Atuarial, abandonando o chefe do Regime Próprio em um edifício sitiado, que todos pretendem dilapidar. Há um encanto na subversão da Lei.

Neste trabalho tentamos sintetizar os pontos de atrito entre as Receitas Fazendária e Previdenciária dos Entes, sugerindo caminhos de ação que beneficiem a higidez do Regime Próprio e a Responsabilidade Fiscal.

2. Responsabilidades Divididas

Um jornalista americano escreveu certa vez que para todo problema complexo existe uma solução tão clara e simples quanto errada¹. Alguém poderia argumentar que se toda a sociedade de um determinado município entende correto reduzir os gastos com a previdência, autodeterminando-se a protelá-la, não pode haver violação da Lei. É um equívoco.

Ocorre que o seguro social é bem jurídico federal, indisponível para as autoridades locais. Elas não podem dispor do seguro, mesmo com anuência absoluta de seus Legislativos. A discussão da propriedade do modelo capitalizado, embora existente e relevante, não encontra foro apto abaixo do Congresso Nacional, que já se pronunciou em maioria qualificada em quatro turnos².

Por vezes, no entanto, não são motivos tão republicanos que animam os que propõem leis que sabotam o equilíbrio do Regime Próprio. Há, como hipótese tácita na mente de alguns, que quando for necessário, o dinheiro virá de algum lugar, que o Regime Geral assumirá ou que os Administradores futuros poderão ser constrangidos a prever dotações específicas nos orçamentos. Enfim, não são bons os argumentos. Transigir com o comando da Lei é crime de responsabilidade e improbidade administrativa. Ao administrador cabe apenas cumprir e ver cumprir.

É nossa tese, no entanto, que a repressão das ações que importunam o Equilíbrio Financeiro e Atuarial é retardada por ser difícil elucidar a responsabilidade. Uma alegoria pode ajudar a explicar o porquê. Suponha-se que duas crianças, Maria e Verônica, brincam sozinhas em uma sala com um jarro em seu centro. Suponha-se que, após um ruído muito grande, o Pai delas as encontra em torno do objeto quebrado. Suponha-se que uma culpe a outra pelo acidente. Se apenas aquela que encostou por último no vaso é culpada, punir ambas envolverá uma injustiça tão grande quanto não punir nenhuma.

Algo similar pode ocorrer nos Regimes Próprios:

¹ "There is always an easy solution to every human problem – neat, plausible, and wrong." Mencken, Henry Louis. *The Divine Afflatus*. 1917.

² No sentido de que as Emendas Constitucionais, a exemplo da EC 20/98, são aprovadas em duas sessões de votação em cada uma das casas do Congresso Nacional.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Av. Rangel Pestana, 315 – Centro - CEP 01017-906 - São Paulo/SP-PABX: 3292-3226



ARTIGO

- i) Suponha-se que em um Regime Próprio o parecer técnico revele um déficit atuarial muito grave. A cifra nada mais é que a repercussão de decisões passadas irresponsáveis e inadimplência, que deve ser solucionada pelo governo atual tanto quanto deveria ter sido evitada pelo governo anterior.
- ii) Suponha-se que o chefe do Regime Próprio tenha comunicado ao chefe do Executivo local as recomendações do atuário. Estas recomendações nada mais são que a sugestão de que o governo atual reduza investimentos, de sorte a que governos futuros recobrem a capacidade de forma sustentável.
- iii) Suponha-se que o chefe do executivo local tenha encaminhado ao Legislativo propostas separadas de alíquota suplementar, de aporte extraordinário e de parcelamento de contribuições inadimplidas.
- iv) Suponha-se que o Legislativo tenha rejeitado as propostas de alíquota suplementar e de aporte, e que tenha aceito a de parcelamento. Isso geralmente ocorre por influência do Executivo e com a anuência do funcionalismo.

Quem deveria ser lançado ao rol dos culpados pela fragilização do Equilíbrio Financeiro e Atuarial do Regime? Há uma única solução jurídica: atribuir a responsabilidade a todos. A única forma de eximir-se é comprovar que tudo foi feito, não apenas o mínimo, para se desincumbir da obrigação de buscar o equilíbrio. O repertório do gestor do Regime Próprio deve conter, por exemplo:

- i) Notificações extrajudiciais. O Prefeito deve tomar conhecimento da inadimplência do ente pelo meio mais formal possível, uma vez que este é um evento cuja comprovação em juízo pode vir a ser necessária.
- ii) Acionamento dos termos dos acordos de parcelamento. Se o equilíbrio financeiro do Regime está em jogo, o gestor deve demonstrar claramente que recorreu a todos os dispositivos cogentes do eventual acordo de parcelamento, inclusive o sequestro do FPM, se cabível.
- iii) Interlocução parlamentar. O Regime Próprio deve orientar os representantes da Câmara de Vereadores em todos os projetos de interesse previdenciário, inclusive aqueles que criem ou alterem cargos, funções, salários, remuneração, vantagens e benefícios, além daqueles que instituem, extingam ou alterem benefícios previdenciários. O representante do Regime Próprio deve se credenciar na interlocução política local, por exemplo, apresentando anualmente o Parecer do Atuário para os Senhores Edis.
- iv) Comunicação eficaz com o segurado. As ações do RPPS não devem ser surpresa para os segurados, assim como não devem ficar ocultas as vicissitudes de sua Administração. O RPPS deve, inclusive, fazer campanha para conscientizar a massa da importância deste acompanhamento direto e por meio dos Conselhos existentes.
- v) Representação Judiciária. As pretensões do Regime, como o afastamento de Leis manifestamente inconstitucionais, manutenção de negativas de benefícios e de critérios de reajustamento devem ser defendidas em juízo com todos os meios aceitos em Direito, e de forma efetiva.
- vi) Controle Interno. O trabalho de Auditoria deve ser desimpedido internamente e deve manter constante contato com o Tribunal de Contas respectivo, na inteligência do art. 74 da CF/88³.

³ Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

.....

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. CF/88



ARTIGO

3. Criação de Novos Regimes

Compreendendo-se sistematicamente o *caput* do art. 40 da CF/88⁴, que estabelece o caráter contributivo do Regime Próprio e a obrigatoriedade do equilíbrio financeiro e atuarial, fica claro que o legislador pretendeu desvincular o custeio dos benefícios de aposentadoria e pensão da administração financeira dos entes federativos. Para que esse objetivo seja alcançado, critérios eminentemente técnicos devem ser adotados já no momento dos estudos para a criação do futuro regime. Não há lugar para pressa nem pressão na criação de novos regimes.

Faz-se necessária a avaliação atuarial inicial⁵ para que sejam conhecidas as características da futura massa de segurados e estimados os compromissos financeiros da assunção desses segurados e seus dependentes. Especial atenção deve ser dada ao montante estimado a título de “compensação previdenciária”, uma vez que esse valor depende da homologação do Ministério da Previdência Social e será percebido ao longo do tempo, não sendo uma estipulada parcela à vista e por valor certo. Nunca deve a rubrica ser determinante para estabelecer a viabilidade do Regime que se inicia.

Da mesma forma, deve ser vista com reservas a constituição de um Regime que se inicia pretendendo aliviar o ônus com Contribuição Previdenciária para a Prefeitura. O projeto de criação de um Regime Próprio não comporta a proposta de tornar o gasto com previdência imediatamente menos gravoso para o ente, não é a intenção do Regime capitalizado. Se a Prefeitura encontra dificuldades financeiras em saldar seus compromissos com o Regime Geral de Previdência, mesmo com toda a máquina fiscal do Governo Federal promovendo a cobrança, é um indicativo de que deve permanecer nele.

Em meados dos anos 90, os administradores municipais foram assombrados por altos encargos das dívidas com a União, que acarretaram, em alguns casos, a retenção de repasses do FPM. Nesse cenário proliferaram os Regimes Próprios de Previdência criados às pressas e com o objetivo específico de

⁴ Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. CF/88 g.n.

⁵ 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;

.....
Lei 9.717/98 g.n.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Av. Rangel Pestana, 315 – Centro - CEP 01017-906 - São Paulo/SP-PABX: 3292-3226



ARTIGO

acudir as urgências financeiras municipais. Não havia legislação infraconstitucional regulamentando a matéria, o que permitiu a fixação de alíquotas em percentuais em muito inferiores ao Regime Geral de Previdência. A redução da alíquota patronal era celebrada pelo funcionalismo que teve a sua própria alíquota de contribuição diminuída. Havia pouca interferência federal na condução dos regimes e os recursos rapidamente se acumulavam.

Há registro de casos em que esses dinheiros foram aproveitados no custeio das Prefeituras, para antecipar o décimo terceiro salário aos servidores em condições financeiras mais favoráveis do que as existentes no mercado financeiro, e de inclusão de planos de saúde ou de consórcios nas atribuições regimentais dos Institutos e Fundos. Só o tempo foi capaz de revelar que a questão previdenciária não é simples. Não é matéria de curto prazo e envolve a dignidade da pessoa humana.

A promulgação das Emendas Constitucionais nº 20/1998, nº 41/2003, nº 47/2005 e da Lei Federal nº 9717/1998, em conjunção com a decisiva ação normativa do Ministério da Previdência Social, precipitou uma grande profissionalização do setor. Ainda assim cabe o alerta de que a criação, implantação e gestão de um regime previdenciário é uma decisão de grande responsabilidade e complexidade que somente deve ser adotada com base em sólidos estudos preliminares de viabilidade.

A experiência de dezesseis anos da lei dos Regimes Próprios sugere que sejam contemplados nesses estudos a previsão de aporte inicial de recursos – previsto pelo cálculo atuarial – e previsão de um período de carência para capitalização do regime recém-criado, que sugerimos aqui seja de, **no mínimo, cinco anos**⁶. Desta forma o Regime Próprio poderá arcar com os benefícios concedidos de forma sustentável, promovendo a desvinculação em definitivo dos custos suportados pelos cofres públicos.

As aposentadorias e pensões concedidas sob outros regimes jurídicos somente devem ser carreadas à conta do Regime Próprio, onerando os seus cofres, se tal encargo puder ser de fato suportado. O único documento hábil a atestar essa possibilidade é um estudo atuarial específico e prévio, que consigne o aporte inicial necessário. Normalmente a transferência de ônus não é viável e é preciso que os benefícios anteriormente concedidos permaneçam sob responsabilidade dos órgãos concessionários até o transcurso dos direitos de seus beneficiários.

Em suma, quando se cria um regime próprio de previdência deve-se ter em mente a sua autossuficiência, desonerando o ente de despesas com inativos e pensionistas, isso não é um desdobramento automático da criação do regime. A criação de regimes sem os cuidados técnicos necessários, sem o aporte inicial e sem carências iniciais que propiciem o equilíbrio financeiro e atuarial

⁶ Este período também tem a vantagem de compatibilizar eventuais servidores anteriormente regidos pela CLT com a norma do art. 40, § 1º, III - voluntariamente, desde que cumprido tempo mínimo de dez anos de efetivo exercício no serviço público e cinco anos no cargo efetivo em que se dará a aposentadoria, observadas as seguintes condições: (...). Sobre o assunto, veja os parágrafos 51 e 52 da Nota Técnica nº 3/2013/CGNAL/DRPSP/SPPS/MPS.



ARTIGO

é uma infelicidade muito frequente, principalmente em Municípios com menor estrutura administrativa. Mantém-se ou agrava-se a situação de emergência e necessidade de socorro financeiro que a Lei pretendeu afastar.

4. A Solução do Déficit Atuarial

O parecer do atuário, quando aponta déficit atuarial, consigna recomendações para o seu equacionamento. Essa solução pode assumir a forma de um aporte adicional, ou seja, uma transferência financeira imediata, ou a forma de alíquota suplementar e, nesse caso, pode ter valores diferenciados para os anos subsequentes até um máximo de 35 anos.

Nas recomendações do atuário também podemos perceber o conflito a que nos referimos no início deste texto. O trabalho do profissional de ciência atuária deve ser bem informado, desimpedido e livre de interferências. Se houver a impressão de que a conclusão deficitária está exagerada, a única forma válida de vê-la reformada é abastecendo o profissional com mais e melhores informações acerca da massa.

As recomendações responsáveis para equacionamento do déficit são, em geral, bastante onerosas. A fim de que sejam amenizadas, aliviando o presente à custa do futuro, recorre-se às alíquotas suplementares, ao invés dos aportes. Mais que isso, os percentuais são graduados no tempo, de forma que nos primeiros anos sejam muito baixos e, paulatinamente, alcancem percentuais impraticáveis.

Não é demais assinalar que a emissão de pareceres adulterados de forma a evidenciar déficit atuarial fraudulentamente baixo, seja por meio de adoção de premissas de cálculo inverídicas ou inverossímeis, seja por outro meio matemático ou procedimental constitui falta profissional gravíssima e, como tal, deve ser imediatamente comunicada por qualquer um que dela tome conhecimento ao Conselho de Classe a que o Profissional esteja vinculado, ao Instituto Brasileiro de Atuária, ao Ministério da Previdência, ao Ministério Público e ao Tribunal de Contas. Há no IBA uma Comissão de Ética⁷ que opera para assegurar o emprego das melhores práticas da profissão e a observância do Código de Ética Profissional do Atuário⁸.

4.1. Premissas de Cálculo

Ocorre que o parecer do atuário possui uma quantidade enorme de parâmetros. Há registro de diferenças gritantes no valor do déficit atuarial de um ano para o seguinte, sem fluxo financeiro relevante e sem alteração da base de segurados. Nesses casos, a grande diferença é o profissional de atuária e o seu conjunto de parâmetros acerca da massa.

⁷ http://www.atuarios.org.br/docs/estrutura/Regimento_Interno.pdf

⁸ <http://www.atuarios.org.br/IBA/AcessoRestrito/Arquivos/Arq634354469949299389.pdf>



ARTIGO

O insumo principal do trabalho do profissional de atuária é a base de dados dos segurados: planos de cargos e salários, idade das pessoas, taxa de entradas e saídas no serviço, idade média de concessão dos benefícios, estatísticas sobre o número de vagas no quadro de servidores, quantidade de dependentes e dados gerais sobre a saúde dos indivíduos. Um grande concurso pode, por exemplo, levar a admissão de grande número de servidores jovens, reduzindo o déficit, ou idosos, elevando-o.

Outro ponto que pode alterar de maneira significativa esse resultado é a idade prevista para a aposentadoria dos servidores. Se o ente, considerando que a expectativa de vida no Brasil já ultrapassou os 74 anos e que a capacidade laboral das pessoas segue essa mesma tendência, estabelecer vantagens para que o servidor permaneça em atividade mesmo quando já possua o direito ao benefício (como é o caso do abono de permanência) o impacto positivo dessa postergação da inatividade nas finanças do regime previdenciário e no cálculo atuarial são relevantes.

A alteração do parâmetro de cálculo, no entanto, deve buscar fundamento em estudo estatístico da idade média de pedidos de aposentadoria. Há categorias de profissionais, como aquelas da educação, que tradicionalmente se aposentam com idade menor. Dessa forma é desarrazoado fixar no cálculo a idade de aposentação aos 70 anos para todos indistintamente, quando uma estatística simples mostra que a idade média dos que se aposentaram nos últimos 12 meses foi 61 anos, por exemplo.

4.2. Alíquotas Suplementares Inviáveis

As alíquotas suplementares devem ser estruturadas de forma a que surtam reequilíbrio financeiro no intervalo de tempo apto. Por exemplo, se a idade do funcionalismo é tal que, em média, os servidores entrarão no direito de se aposentar em 15 anos, não há sentido em prever um programa de alíquotas suplementares para os próximos 30 anos, pelo fato de que o problema não se vê, assim, solucionado. A recomendação não se sustenta no tempo, ainda que implementada integralmente.

Por outro lado, se a ideia é capitalizar o Regime, parece contraditório sugerir alíquotas crescentes ao longo do tempo. Usando um paralelo, no mercado de financiamentos imobiliários há os sistemas “PRICE”, em que as prestações são fixas no tempo, e o sistema “SAC”, em que as amortizações são constantes e, portanto, as prestações são decrescentes no tempo. Não há sistema no mercado financeiro que preveja prestações crescentes, muito menos explodindo no tempo, pois tal sistema induziria a inadimplência e não é boa prática.

Pois bem, o primeiro sistema corresponde a um plano com alíquotas suplementares iguais e fixas e o segundo, decrescentes. Raramente se vê recomendações com alíquotas suplementares nesses formatos. Devem ser vistas com reserva, portanto, as recomendações que prescrevem alíquotas suplementares crescentes. Sugerimos aqui que qualquer plano que as preveja, tenha tempo igual ou menor que a expectativa média de aquisição de direitos e que sejam uniformes.



ARTIGO

Outra falha que se vê usualmente é a previsão de alíquota suplementar simplesmente inviável do ponto de vista legal. O teto para os gastos com o funcionalismo são estipulados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a alíquota suplementar deve ser incluída no cômputo⁹.

Um cálculo simplificado das rubricas da Folha de Pagamento dá uma estimativa para balizar as alíquotas inviáveis do ponto de vista da LRF:

Suponha a Folha de Pagamentos, **FP**, seja composta por parte tributável que chamaremos de Base de Contribuição ou Despesa de Pessoal Tributável, **DPT**, e parte não tributável que chamaremos de Despesa de Pessoal Não Tributável, **DPNT**. Neste último termo, temos os subsídios de agentes políticos não segurados pelo regime, indenizações por demissão, incentivos à demissão voluntária, gastos decorrentes de decisões judiciais, aposentadorias e pensões suportadas diretamente pelo erário do Município, vencimentos de servidores cujo provimento se dá exclusivamente em comissão e vantagens e indenizações transitórias que não são computadas para a fixação dos proventos. Então teremos:

$$FP = DPT * (1 + AP + AL + AS) + DPNT$$

(1)

Onde **AP** é a alíquota patronal, geralmente entre 11% e 22%, **AL** é a alíquota laboral, geralmente fixada em 11% e **AS** é a alíquota suplementar. A Despesa total com pessoal pode ser expressa pelo seguinte cálculo:

$$DP = FP - BC.AL$$

(2)

Em que a Despesa Total com Pessoal é **DP**. Por fim, o Comprometimento da Receita Corrente Líquida¹⁰, **RCL**, com Despesas de Pessoal é calculado como:

⁹ Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. LC 101/00 g.n.

¹⁰ Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

IV - receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;



ARTIGO

$$CDP = \frac{DP}{RCL} = \frac{DPT \cdot (1 + AP + AS) + DPNT}{RCL}$$

(3)

Da LRF sabemos que o limite máximo de gasto com pessoal do Executivo nos municípios é de 54%, mas há um limite prudencial de 95% em que sérias limitações já entram em efeito¹¹. Desta forma devemos assumir que o comprometimento máximo é de 51,3% da Receita Corrente Líquida com Despesas com Pessoal. Vamos supor que um determinado município não tenha regulamentada a Alíquota Suplementar, sendo seu nível de comprometimento com Despesas de Pessoal Inicial igual a CDP_i :

$$CDP_i = \frac{DPT \cdot (1 + AP) + DPNT}{RCL} = \frac{DPT}{RCL} \cdot (1 + AP) + \frac{DPT}{RCL} \cdot \frac{DPNT}{DPT}$$

(4)

É útil definirmos também a margem não tributável, MNT , como sendo a razão entre a Despesa de

Pessoal Não Tributável e a Tributável:

$$MNT = \frac{DPNT}{DPT}$$

(5)

Aproveitando o conceito de Margem Não Tributável, temos:

$$CDP_i = \frac{DPT}{RCL} \cdot (1 + AP) + \frac{DPT}{RCL} \cdot MNT$$

(6)

A alíquota suplementar máxima, $AS_{máx}$, é aquela que faz com que o Comprometimento seja de

51,3% da Receita Corrente Líquida:

$$CDP_{máx} = 51,3\% = \frac{DPT}{RCL} \cdot (1 + AP + AS_{máx}) + \frac{DPT}{RCL} \cdot MNT$$

(7)

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição. LC 101/00

¹¹ Art. 22. (...)

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias. LC 101/00 g.n.

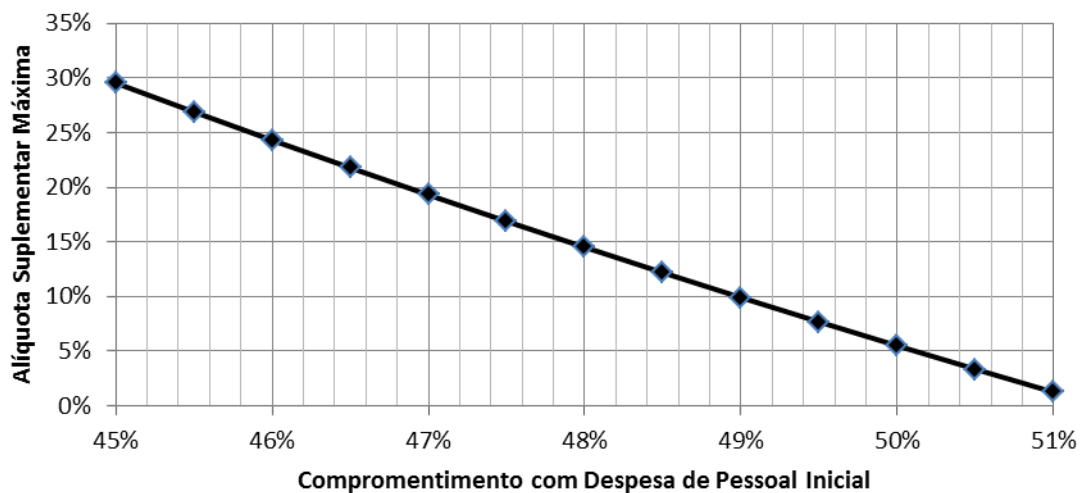
ARTIGO

Após manipulação dos termos da equação, chegamos a:

$$AS_{m\acute{a}x} = (1 + AP + MNT) \cdot \frac{(51,3\% - CDP_i)}{CDP_i}$$

(8)

Alíquota Suplementar Máxima para Alíquota Patronal de 11% e Margem Não Tributável de 100%



Em suma, a alíquota máxima que pode ser colocada é proporcional à diferença existente entre o limite legal de comprometimento com despesas de pessoal e o comprometimento inicial. Os valores podem ser obtidos por qualquer um facilmente, pois o Relatório de Gestão Fiscal – RGF é documento de entrega obrigatória pelo ente e está disponível no site do Tesouro Nacional¹², na contabilidade da Prefeitura e nos sites dos Tribunais de Contas¹³.

Como exemplo, assumimos um município em boa situação financeira¹⁴, que tenha comprometimento da Receita Corrente Líquida com Despesas de Pessoal no patamar de 41,3%. Não há informações sobre a Margem Tributável, mas é possível colher a Receita Previdenciária, *RP*, que nada mais é que o

resultado da aplicação das alíquotas patronal e laboral sobre a base de contribuição, $RP = (AP + AL) * DPT$. Com isto podemos utilizar a fórmula abaixo para estimar a Margem

Não Tributável.

¹² http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistrn.asp

¹³ No caso do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, pelo sistema AUDESP, em <http://siapnet.tce.sp.gov.br/>

¹⁴ Embora baseado em um caso real, os dados não correspondem exatamente.



ARTIGO

$$MNT = \frac{DP.(AP+AL)}{RP} - 1$$

(9)

Como $AP = AL = 11\%$, $RP = R\$ 13.822.751,20$

e

$DP = R\$ 83.777.429,66$, temos:

$$MNT = \frac{83.777.429,66.(0,22)}{13.822.751,20} - 1 = 100\%$$

(10)

Com isto:

$$AS_{m\acute{a}x} = (1 + AP + MNT) \cdot \frac{(51,3\% - CDP_i)}{CDP_i} = \frac{2,11 \cdot 10\%}{41,3\%} = 51,09\%$$

(11)

O município desse exemplo consegue implantar altas alíquotas suplementares sem incorrer nas limitações com o comprometimento da receita com despesas de pessoal da Lei.

Como exemplo oposto, um município em situação desfavorável apresenta comprometimento de 49,97%. Não foi possível utilizar a fórmula (9) para estimar a Margem Não Tributável, pois há dívida previdenciária declarada, ou seja, a Receita Previdenciária obtida do balanço está subestimada. Vamos assumir como 100%, a mesma do município com boas finanças, embora a análise da contabilidade municipal possa revelar a margem exatamente. Teremos:

$$AS_{m\acute{a}x} = (1 + AP + MNT) \cdot \frac{(51,3\% - CDP_i)}{CDP_i} = \frac{2,11 \cdot 1,33\%}{49,97\%} = 5,6\%$$

(12)

O município não poderá ultrapassar 5,6% sem incorrer nas limitações da LRF. Se o município já apresentar comprometimento acima do limite prudencial de 51,3% é inútil efetuar cálculos, uma vez que nenhuma alíquota suplementar poderá ser legalmente estabelecida. Em resumo, o atuário deve consultar o Relatório de Gestão Fiscal, peça facilmente encontrável, antes de formular suas recomendações, e deve fazê-las de forma a de fato capitalizar o Regime, solucionando seus problemas.

Já o Regime Próprio, antes de encaminhar propostas de alíquotas suplementares, deve buscar a fixação da Alíquota Patronal no máximo permitido em Lei, o dobro da Alíquota Laboral, e a redução da Margem Não Tributável, exigindo o cálculo das alíquotas sobre todas as vantagens e rubricas que possam repercutir nos proventos.

4.3. Dação em pagamento

Uma alternativa que tem sido repelida pela normatização do Ministério da Previdência é a dação em pagamento, ou seja, a extinção ou abatimento de uma dívida processada por meio da entrega de um bem. Possivelmente se tenha dificultado essa forma de solução das dívidas previdenciárias em virtude da utilização de laudos de avaliação inidôneos para quitação de contribuições correntes. Bens públicos inservíveis, tais como estádios de futebol deteriorados, ou mesmo servíveis, entretanto, afetados, como



ARTIGO

próprios públicos ocupados por secretarias ou cemitérios, foram dados em pagamento. Foi suficiente para que a Orientação Normativa MPS-SPSS 2/2009 vedasse a dação na maioria dos casos.

É de se notar, no entanto, que a transação é permitida para a amortização do déficit atuarial¹⁵. Concedida essa vênua, ou seja, apenas para amortizar déficit atuarial, e tendo absolutamente claro que a avaliação prévia e idônea e a desafetação dos bens entregues são absolutamente indispensáveis para a licitude da operação, não vemos de forma negativa a possibilidade.

Há legislação¹⁶ que facilita aos Municípios promoverem desapropriações urbanas de forma a recuperarem o Imposto Territorial Urbano inadimplido. Uma forma de a Prefeitura colaborar com o zoneamento urbano, recuperar créditos e ainda amortizar o déficit previdenciário pode ser a utilização do expediente com a finalidade específica de alienação para o patrimônio do Regime que deve, no entanto, dar rentabilidade imediata ao bem, seja leiloando-o, seja licitando a concessão administrativa de uso a título oneroso.

5. Apropriação Indébita Previdenciária

De qualquer forma e independentemente de se buscar solução amigável das dívidas existentes, o Gestor não pode tolerar a retenção da parcela laboral de contribuições previdenciárias. Trata-se de Crime Comum e de ato de improbidade administrativa. Notícia do fato deve ser imediatamente comunicada ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária, nos termos do §1º do art. 74 da CF/88.

O crime em tela encontra-se inserido no Título II do Código Penal, referente aos crimes contra o patrimônio. O art. 168-A¹⁷ foi inserido no Código Penal, juntamente com seus parágrafos, por intermédio da Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2.000, que revogou expressamente o art. 95 e parágrafos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispunha sobre as condutas consideradas criminosas que poderiam se configurar em apropriação indébita.

A conduta ilícita consiste em não levar a efeito o recolhimento aos cofres do Regime de Previdência as contribuições previamente descontadas dos servidores, podendo causar, como consequência, o

¹⁵ Subseção VI

Da Vedação de Dação em Pagamento

Art. 37. É vedada a dação em pagamento com bens móveis e imóveis de qualquer natureza, ações ou quaisquer outros títulos, para a amortização de débitos com o RPPS, excetuada a amortização do déficit atuarial. ON MPS-SPSS 2/2009

¹⁶ Decreto-Lei nº 3.365/41, art. 22, §2º e art. 34.

¹⁷ Art.168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e na forma legal ou convencional:

Pena- reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Av. Rangel Pestana, 315 – Centro - CEP 01017-906 - São Paulo/SP-PABX: 3292-3226



ARTIGO

desequilíbrio financeiro e atuarial do regime e, por conseguinte comprometendo o pagamento de benefícios atuais e futuros.

Quando da apuração da infração pelos gestores públicos, principais responsáveis pela prática em comento, o judiciário tem interpretação restritiva do tipo, e vem absolvendo os acusados sob o entendimento de que apenas se comprovado o desvio da verba para proveito pessoal do agente político há a caracterização da conduta delituosa. Veja o entendimento da Justiça Federal da Primeira Região:

“PENAL. PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA (ART. 168-A DO CPB). PREFEITO. SUJEITO ATIVO. IMPOSSIBILIDADE. ABSOLVIÇÃO SUMÁRIA (ART. 397, III, DO CPP). MANUTENÇÃO DA SENTENÇA. RECURSO DESPROVIDO. 1. O prefeito municipal e seus auxiliares não podem ser sujeitos ativos do crime de apropriação indébita, pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias descontadas dos servidores do município. Tal responsabilidade só se caracteriza se comprovado o desvio da verba para proveito pessoal dos agentes políticos, o que não restou caracterizado no caso sob exame.

2. Precedentes desta Corte e do STJ, no sentido de que os agentes políticos não podem ser sujeitos ativos do crime previsto no art. 168-A, do CPB, quando não restar demonstrado que os valores descontados dos servidores foram incorporados aos patrimônios pessoais dos agentes.

3. Manutenção da absolvição sumária dos réus, com fulcro do art. 397, III, do CPB. 4. Apelação do MPF desprovida.

Veja também: RCCR 2006.35.00.004444-1, TRF1 RCCR 2003.38.01.001248-2, TRF1 RESP 286832, STJ.

Acórdão. A Turma, por unanimidade, negou provimento à Apelação. Processo:ACR 249 BA 0000249-56.2009.4.01.3302 Relator(a):DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS OLAVO Julgamento: 06/02/2012 Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA Publicação: e-DJF1 p.183 de 17/02/2012”

Percebe-se que o entendimento jurisprudencial dos Tribunais Regionais Federais, bem como em julgados do Superior Tribunal de Justiça encontram-se embasados na necessidade de se demonstrar a prática da conduta para proveito próprio do gestor, entendimento este que apenas beneficia aqueles que deveriam, em qualquer hipótese, responder pela municipalidade.

Por outro lado, para a mesma conduta, encontramos julgados de ações de Improbidade que, respaldada pelo mesmo artigo 168-A do Código Penal, combinado com os princípios da legalidade e moralidade administrativas, resultou na condenação do gestor, conforme julgado da 12ª Vara Federal do Rio Grande do Norte a seguir reproduzido:

AC - 546167/RN - 2008.84.01.001883-0 [0001883-42.2008.4.05.8401]



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Av. Rangel Pestana, 315 – Centro - CEP 01017-906 - São Paulo/SP-PABX: 3292-3226



ARTIGO

RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL

ORIGEM : 12ª Vara Federal do Rio Grande do Norte (Subseção de Pau dos Ferros)

APTE : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

APDO : MARIA ELCE MAFALDO DE PAIVA FERNANDES

ADV/PROC : AGUINALDO FERNANDES DANTAS e outro

EMENTA

ADMINISTRATIVO. AÇÃO DE IMPROBIDADE. OMISSÃO NO RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. EXISTÊNCIA.

1. Ação de improbidade ajuizada com o fito de imputar à ex-Prefeita do Município de Major Sales/RN as sanções da Lei nº 8.429/92, por ato de improbidade consistente na omissão de recolhimento aos cofres da Previdência Social das contribuições descontadas de segurados, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, no valor de R\$ 395.616,07.

2. Sentença que julgou improcedente o pedido, considerando, entre outras razões, o parcelamento da dívida aliado ao regular adimplemento das prestações.

3. Na qualidade de ordenador de despesas do Município, o réu estava obrigado a providenciar o recolhimento das contribuições, nos termos dos arts. 15, I, e 30, I, da Lei nº 8.212/91.

4. Conduta omissiva que, além de criminalizada no Estatuto Repressor como apropriação indébita previdenciária (arts. 168-A), atenta contra os princípios que norteiam a Administração Pública, notadamente a legalidade e a moralidade administrativas.

5. Uma vez não apontado nenhum motivo relevante para respaldar o fato ou justificar o emprego emergencial daqueles recursos, situações em que a Jurisprudência tem afastado a configuração da figura ímproba aqui imputada (REsp 246746/MG, DJe 19/05/2010), resta delineada a conduta inserta no art. 11, II, da LIA, em sua modalidade dolosa, elemento subjetivo cuja presença advém da ausência daquelas excludentes. Precedentes deste Regional.

6. **A confissão e o posterior parcelamento fiscal do débito não têm o condão de, por si só, descaracterizar o ilícito civil invocado**, mormente quando tais providências foram efetuadas a partir de auditoria levada a efeito pela Receita Federal.

7. Perpetração de ofensa ao art. 11 da Lei nº 8.429/92, a acarretar a incidência das sanções previstas no art. 12, III, do referido diploma legal, com a proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, por três anos, e pagamento de multa civil de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

8. Apelação parcialmente provida.

ACÓRDÃO



ARTIGO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que figuram como partes as acima identificadas,

DECIDE a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação, nos termos do Relatório, do Voto do Relator e das Notas Taquigráficas constantes dos autos, que passam a integrar o presente julgado.

Recife, 04 de abril de 2013 (data de julgamento).

ÉLIO WANDERLEY DE SIQUEIRA FILHO

Esses entendimentos são cancelados na jurisprudência do STJ:

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. ATO DE IMPROBIDADE TIPIFICADO PELO ART. 11 DA LEI 8.429/92. PREFEITO MUNICIPAL. IRREGULARIDADES NO REPASSE DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO INSTITUTO MUNICIPAL DE SEGURIDADE SOCIAL - IMSS. CONDUTA QUE ATENTA CONTRA OS PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 CPC NÃO OCORRENTE. DOLO GENÉRICO RECONHECIDO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. REEXAME FÁTICO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

.....
3. Segundo o acórdão recorrido, "(...) Configura ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública, em especial, a legalidade e moralidade, o parcelamento de contribuições previdenciárias recebidas e não repassadas, e que foram objeto de renegociação não cumprida, e empréstimos tomados e não pagos, pois praticado ato visando a fim diverso do previsto em lei (art. 11, I, da Lei 8.429/92). Na aplicação das sanções previstas no art. 12 da Lei 8.429/92, o Julgador deverá levar em conta a extensão do dano causado, assim como o proveito patrimonial obtido pelo agente, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e adequação na interpretação e aplicação do dispositivo".

4. Precisamente sobre o dolo, o julgamento impugnado afirma que, "consoante a análise minuciosa dos documentos e provas produzidas, vislumbra-se existência de atos de improbidade administrativa, vez que presentes a má-fé e o dolo do réu/apelante, nos moldes a justificar a procedência do pedido, ainda que em parte".

5. Não há ofensa ao art. 535 do CPC quando o Tribunal a quo exara fundamentação suficiente à exteriorização do seu entendimento sobre a questão em julgamento e quando a pretensão integrativa vincula-se ao mérito da decisão, e não às hipóteses que habilitam o manejo dos aclaratórios, que por esse motivo



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Av. Rangel Pestana, 315 – Centro - CEP 01017-906 - São Paulo/SP-PABX: 3292-3226



ARTIGO

foram desacolhidos na origem. Jurisprudência corrente que desobriga o julgador a responder a questionamentos ou a teses das partes.

6. O Superior Tribunal de Justiça firmou orientação quanto à necessidade de ser comprovado o dolo genérico para a tipificação da conduta prevista no art. 11 da Lei de Improbidade Administrativa. Tendo a Corte estadual expressamente consignado a presença desse elemento subjetivo, **não há como acolher o pleito recursal que busca afastar a responsabilização do demandado pela demonstração de inexistência de materialidade da conduta que lhe é imputada**, tendo em vista que o exame das premissas fáticas sobre as quais se pautou a decisão atacada encontra vedação no enunciado da Súmula 7/STJ.

7. Recurso Especial não provido. (REsp 1285160/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, julgado em 04/06/2013, DJe 12/06/2013)¹⁸

Também no Judiciário paulista há o mesmo entendimento, confira:

AÇÃO CIVIL PÚBLICA POR IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA - PREFEITO MUNICIPAL - OMISSÃO NO REPASSE DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS À RESPECTIVA AUTARQUIA MUNICIPAL - **O administrador público não pode dispor de receitas previdenciárias como se fosse um “banco”, de onde pudesse tomar “empréstimos” quando bem entendesse para saldar necessidades do Município**, ainda que a existência e a relevância pública dessas necessidades estivesse comprovada, o que não é o caso. - Rejeita-se a matéria preliminar, dá-se parcial provimento à apelação do Ministério Público, para julgar a demanda procedente em maior extensão; dá-se parcial provimento à apelação do réu, tão-somente para reconhecer os benefícios da Justiça gratuita já deferidos por este Tribunal em agravo de instrumento; e comina-se ao réu, de ofício, multa por litigância de má-fé, com observações de ofício acerca dos critérios de correção das verbas devidas. APELAÇÃO Nº 0010266-46.2008.8.26.0073 Rel. Des. Ponte Neto.¹⁹

¹⁸ No mesmo sentido: REsp 895530/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 18/11/2008, DJe 04/02/2009 e REsp 1080189/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, Primeira Turma, julgado em 07/10/2008, DJe 20/10/2008.

¹⁹ No mesmo sentido: 11ª Câmara de Direito Público, Apelação nº 0165919-03.2007.8.26.0000, Rel. Des. AROLDO VIOTTI, j. 12/03/12; 12ª Câmara de Direito Público, Apelação 9186977-40.2006.8.26.0000, Rel. Des. Edson Ferreira, j. 16/12/2009; 10ª Câmara de Direito Público Apelação 9195411-86.2004.8.26.0000, Rel. Des. Torres de Carvalho, j.



ARTIGO

Por esse motivo, também o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo tem emitido pareceres prévios desfavoráveis às Contas do Prefeito, o que, em sendo confirmado pelas Câmaras de Vereadores pode render ineligibilidade pelo período de oito anos²⁰.

6. Conclusão

A contraposição entre os interesses da Fazenda Municipal e da Receita Previdenciária pode afastar os seus titulares para casas diametralmente opostas na estrutura da administração pública. Todo cidadão de bem investido na chefia do Regime Próprio do ente tem perfeitamente claro que assume uma incumbência que, provavelmente, não lhe renderá amizades.

Muitas são as ferramentas disponíveis ao gestor para cuidar que todas as receitas devidas ingressem efetivamente no caixa do Regime Próprio e que todas as despesas efetuadas sejam legais. Essas ferramentas, no entanto, se impõem, pois é atribuição do gestor garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do regime. É o poder-dever do administrador que, em podendo adotar as medidas para esse fim, não pode optar por não tomá-las.

Côncios da grande responsabilidade que é depositada em suas ações, os gestores poderão tomar serenamente as atitudes duras e impopulares que assegurem o futuro da sociedade e que favoreçam um sistema de previdência forte e saudável.

*** Alexandre Manir Figueiredo Sarquis é Auditor Substituto de Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP)**

*** Celso Atilio Frigeri é Diretor de Fiscalização da Unidade Regional do Tribunal de Contas do Estado em Araras (TCESP)**

*** Renata Constante Cestari é Procuradora do Ministério Público de Contas junto ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP)**

17/08/2009; e 7ª Câmara de Direito Público Apelação 0001729-92.2009.8.26.0213, Rel. Des. Luiz Sergio Fernandes de Souza, j. 01/08/2011.

²⁰ Pareceres prévios desfavoráveis emitidos pelo TCE/SP em virtude do inadimplemento de contribuições previdenciárias, falta de CRP ou CRP obtido judicialmente: 9 do exercício de 2010, 26 do exercício de 2011 e 30 do exercício de 2012.