

IRREGULARIDADE PREVIDENCIÁRIA MUNICIPAL: UMA QUESTÃO DE FRONTEIRA ENTRE ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E ATUÁRIA

Resumo:

O presente trabalho científico tomou como objetivo principal evidenciar por meio de uma análise descritiva, respaldada nos critérios adotados pelo ministério da previdência social para emissão do Certificado de Regularidade Previdenciário (CRP), as irregularidades previdenciárias de acordo com a temática responsabilidade previdenciária. Este estudo se justifica no intuito de contribuir no sentido da transparência e sustentabilidade dos regimes próprios de previdência social. Assim, para a concretização desta investigação foi utilizado, como procedimento metodológico, uma pesquisa exploratória acerca do tema proposto, bem como uma análise quantitativa e qualitativa dos dados. Como componente da amostra utilizou-se, por conveniência, os municípios situados no Estado de Pernambuco. Diante do apanhado legal e científico, chegou-se a conclusão de que 86,40% dos municípios do Estado de Pernambuco encontram-se inadimplentes diante da Legislação em vigor e com o resultado da análise discriminante dos componentes que geram os Certificados de Regularidade Previdenciários. Conclui-se, com isso, que o impacto dessas irregularidades reflete de maneira direta na responsabilidade atuarial.

Palavras-Chave: Certificado de Regularidade, Previdência e Atuária.

1. Introdução

A economia brasileira vem experimentando ao longo dos últimos vinte anos uma crescente internacionalização de suas atividades, sendo esta situação decorrente de um reflexo da atual tendência mundial da economia, que possivelmente será reconhecida no futuro como a era da globalização.

Na esteira desse processo mundial, o Brasil tem uma participação ativa como pólo receptor de investimentos estrangeiros, que são decorrentes da desestatização de determinadas áreas monopolizadas pelo governo; pela potencialidade de seu mercado consumidor e também em razão da tendência da estabilidade sócio-econômica existente.

Uma dessas desestatizações que se pode citar na esfera pública é o art. 40 da Constituição Federal de 1988, em redação dada pela Emenda Constitucional 41/2003, na qual estabelece que aos servidores titulares de cargo efetivo 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. Esse entendimento é reforçado pelo art. 1º da Lei 9.717/1998 e pelo art. 2º da Portaria MPS 4.992/1999, que estabelecem que os Regimes Próprios de Previdência Social devam ser organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial.

A interação entre a gestão desses regimes próprios de previdência social e os seus contribuintes, nos aspectos de padronização dos procedimentos contábeis, faz com que os registros contábeis desses fundos tenham que necessariamente passar por uma padronização

em relação à sua transparência e sustentabilidade para que exista um mecanismo de controle mútuo dessas entidades que representam o futuro financeiro dos próprios contribuintes.

A pesquisa ora proposta objetiva estudar a questão do certificado de regularidade previdenciária no aspecto de sua emissão, analisando para tal os critérios de liberação desse documento tentando identificar irregularidades previdenciárias, tendo em vista, contribuir no sentido da transparência e sustentabilidade dos regimes próprios de previdência social.

2. Revisão da Literatura

2.1 Sistema Previdenciário Brasileiro

Na história mundial, convencionou-se como marco de origem da previdência social a Alemanha, na figura do chanceler Otto Von Bismarck. No final do século XIX, instituiu-se o seguro social para os casos de doença, invalidez e velhice, espalhando-se por todos os continentes.

Especificamente em relação ao sistema objeto desta pesquisa — Sistema Previdenciário Nacional — é visto que nele existem as unidades previdenciárias regionais (componentes) inter-relacionadas. Estas coletam dados como: idade, tempo de serviço, expectativa de vida, renda de todos os servidores a elas vinculados. Os dados são processados, armazenados e distribuídos em forma de relatórios, de dados estatísticos, benefícios, avaliações atuariais, valor mínimo para contribuição. Enfim, são informações que objetivam maior interação sobre o universo previdenciário brasileiro, fazendo jus ao conceito de sistema.

O Sistema Previdenciário Nacional está representado pela divisão das previdências sociais públicas e da previdência complementar, subdividas entre regime aberto e regime fechado.

A previdência é, antes de qualquer coisa, um direito constitucional que juntamente com o direito à saúde e à assistência social, compõem um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade. Encontra-se detalhado na Constituição Federal Art. nº. 194 da seguinte forma: “A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”. Esse direito se origina da necessidade de gerar condições mínimas de vida num futuro incerto.

A previdência pode ser entendida como um seguro (seguridade social). Se paga hoje, para se obter um retorno, em forma de benefícios financeiros, amanhã. Com isso, garante-se a conservação do ordenamento, parcial ou integral, após o período laboral.

Há diferenças entre os regimes previdenciários no mundo, mas a idéia básica, que é da manutenção das condições financeiras após “uma vida inteira” de trabalho, é igual em todos. Não é prerrogativa do Brasil o processo de reformulação desse sistema.

2.2 A Contabilidade Aplicada aos Regimes Próprios de Previdência Social

Da mesma forma que em qualquer entidade, o objeto da Contabilidade dos RPPS é seu patrimônio, que disporá de autonomia em relação ao patrimônio do ente público que o instituiu. Numa perspectiva sistêmica, a Contabilidade dos RPPS não só está voltada para o acompanhamento da execução orçamentária e financeira, mas também, para a correta

apresentação do patrimônio e apreensão das causas de suas mutações, observando-se, como parte essencial, o cumprimento dos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Aplicada à previdência, a Contabilidade tem o papel de evidenciar a capacidade econômico-financeira do ente público em manter o indivíduo que não tenha mais capacidade laborativa.

Segundo a Lei 9.717/1998, que dispõe sobre as regras gerais para a organização e o funcionamento dos Regimes Próprios de Previdência Social, os RPPS deverão ser organizados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo que garantam o seu equilíbrio financeiro e atuarial. Para atender a esses fundamentos, em julho de 2003, foi publicada a Portaria MPS 916/2003, que trouxe as normas gerais de Contabilidade para o RPPS.

Nesse mesmo ano, em dezembro, foi publicada a Portaria MPS 1768/2003, que alterou a obrigatoriedade da geração dos efeitos da Portaria MPS 916/2003 para o exercício financeiro de 2005 e adaptou-se o Plano de Contas às demandas encaminhadas pelos seus usuários de todo o Brasil.

Em janeiro de 2005, foi publicada a Portaria MPS 66/2005, que atualizou novamente a Portaria MPS 916/2003 e procedeu ajustes no Plano de Contas dos RPPS. Periodicamente, novas atualizações serão publicadas, tanto para adequar o Plano de Contas dos RPPS às portarias da STN como para atender a eventuais necessidades de registros dos RPPS. Basicamente, a normalização contábil aplicada aos RPPS tem como objetivo a uniformização dos registros contábeis, o conhecimento de sua situação econômica, patrimonial, orçamentária e financeira e a extração de relatórios gerenciais para avaliação de sua gestão.

Além do disposto nas Portarias MPS 916/2003 e suas atualizações, os registros contábeis das operações envolvendo os recursos dos RPPS e as demonstrações contábeis por eles geradas serão elaboradas observando-se a Lei 4.320/1964, a Lei 9.717/1998 e suas atualizações, a Lei Complementar 101/2000 (LRF), as Portarias da STN, a Resolução CMN 3.244/2004, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Apesar de ser parte integrante da administração direta ou indireta do ente público que o instituiu (União, Estado, Distrito Federal ou Município), o RPPS diferencia-se de outros órgãos regidos pela Contabilidade Pública pelos seguintes aspectos:

- *visão de longo prazo* – A preocupação é que a entidade se perpetue, para que seja possível o cumprimento do seu objeto social;
- *foco no patrimônio* – Diferentemente da maioria dos órgãos públicos, a preocupação dos RPPS não é voltada exclusivamente para a execução orçamentária e financeira, mas também para o fortalecimento de seu patrimônio, objetivando garantir as condições de honrar os compromissos previdenciários sob sua responsabilidade;
- *trazer as provisões para o balanço* – Na Contabilidade Pública, não é muito comum trazer em seus balanços compromissos futuros, com valores estimados, que se tornarão obrigações para a entidade, mas, nos RPPS, essa informação é fundamental, para se aferir sua capacidade de garantir a cobertura desses compromissos assumidos no momento do ingresso do servidor ao regime;
- *carteira de investimentos* – Objetivando garantir a segurança, a rentabilidade, a solvência e a liquidez dos ativos, os recursos disponíveis dos RPPS devem ser aplicados conforme as condições preestabelecidas pela Resolução CMN 3.244/2004;e
- *constituição de reservas* – Outra preocupação da Contabilidade dos RPPS é constituir reservas com o objetivo de manter a integridade do seu patrimônio.

Em virtude dessas peculiaridades, à estrutura do Plano de Contas dos RPPS foram agregadas contas inéditas, tais como *investimentos em regimes próprios de previdência, provisões matemáticas previdenciárias e reservas atuariais*.

Como se pode observar, a administração dos RPPS demanda procedimentos contábeis que observam os Princípios Fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade, como as provisões, as depreciações, as amortizações e as reavaliações, que exigirão dos profissionais à frente da Contabilidade do regime a revisão e a incorporação de conceitos.

2.3 Certificado de Regularidade Previdenciária

Segundo a Portaria MPS Nº 172, de 11 de fevereiro de 2005 – DOU de 14/02/2005 e suas alterações, através das Portarias nºs 183 e 1308 de 21/05/05 e 08/07/05, respectivamente, o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP estará sob a responsabilidade de fornecimento pelo Ministério da Previdência social – MPS, por meio da Secretaria de Previdência Social – SPS, que a partir da data de sua emissão, onde conterà uma numeração única, contar-se-á 60 (sessenta) dias para a sua validade e, será exigido em casos particulares, tais como, na realização de transferências voluntárias de recursos pela União (relativas às ações de educação, saúde e assistência social), na celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como recebimento de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União, na liberação de recursos de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais e no pagamento dos valores devidos pelo Regime Geral de Previdência Social, em razão do disposto na Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999.

No ato da emissão do CRP, caberá à Secretaria de Previdência Social-SPS, examinar quanto ao cumprimento pelos Estados, Distrito Federal e municípios de alguns critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717, de 1998, e na Portaria MPAS nº 4.992, de 1999, a saber: a observância do caráter contributivo do regime, a garantia do equilíbrio financeiro e atuarial do regime, observados os parâmetros estabelecidos pelas normas e jurisprudência vigentes; a cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares e seus respectivos dependentes; a utilização de recursos vinculados a regime próprio apenas para o pagamento de benefícios previdenciários, ressalvadas as despesas administrativas; a concessão de benefícios, como, aposentadoria por invalidez, aposentadoria por idade, aposentadoria por tempo de contribuição, auxílio-doença, salário-família, salário-maternidade pensão por morte e auxílio-reclusão, a vedação de pagamento de benefícios mediante convênios, consórcios ou outra forma de associação entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios, a garantia de pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime próprio etc.

Quando houver verificação pela SPS, mediante exame da legislação ou outra documentação, da cessação da responsabilidade da concessão e manutenção dos benefícios pelo regime próprio em extinção, ou que o ente sempre manteve servidores amparados pelo RGPS, não será observado o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos nesta Portaria na emissão do CRP.

3. Metodologia

A pesquisa foi desenvolvida utilizando o Método Indutivo com Pesquisa Exploratória e a análise quantitativa e qualitativa dos dados.

O período de análise da pesquisa abrangeu todos os atos normativos considerados como normas ou práticas contábeis na área de RPPS nacionais e internacionais, emitidos pelos organismos responsáveis nos últimos 09 anos, ou seja, no período de 1998 a 2007.

Com relação à delimitação geográfica, os municípios a serem analisados foram todos aqueles que têm o RPPS implantado no estado de Pernambuco e o ano de análise da situação de irregularidade dos critérios de emissão do CRP foi o ano de 2006.

3.1 Da etapa exploratória da pesquisa:

A etapa exploratória consistiu em obter as normas e procedimentos contábeis internacionais ou nacionais divulgados pelos organismos ou associação renomada de contabilidade quanto aos RPPS.

O trabalho exploratório em relação às publicações sobre RPPS foi realizado, focando os critérios adotados pelo órgão competente para emissão do CRP. Esta bibliografia limitou-se aos artigos já escritos, às teses e livros publicados no Brasil.

As ferramentas de pesquisa utilizadas nesta etapa consistiram de forma direta através da internet, leitura de livros especializados, trabalhos direcionados para o assunto, disponibilizados em Bibliotecas Públicas Virtuais.

3.2 Da etapa de análise Quantitativa e Qualitativa:

Nesta fase seguinte à etapa exploratória, foi aplicado inicialmente uma análise descritiva e logo após foi feita uma análise qualitativo-quantitativa, ocasião em que as informações a cerca da sugestão de níveis de irregularidade previdenciárias foram estabelecidas da seguinte forma:

Os regimes próprios de previdência social deveriam comprovar a existência dos seguintes demonstrativos:

- I – Demonstrativo de Receitas e Despesas;
- II – Demonstrativo Financeiro;
- III – Demonstrativo dos Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA).

Considerou-se em situação Regular (R) o ente que possuía Demonstrativo dos Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA) atualizado, cumulativamente com Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) com prazo de validade vigente.

A situação de irregularidade foi aferida considerando-se a gradação a seguir enunciada:

I – Irregularidade de 1º grau (I-1): consistente na não-consolidação dos demonstrativos previdenciários e/ou na falta de elaboração do Demonstrativo dos Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA), sendo a omissão verificada em período inferior a um ano;

II – Irregularidade de 2º grau (I-2): verificável em duas hipóteses:

a) não-consolidação de demonstrativos previdenciários e/ou falta de elaboração do Demonstrativo dos Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA), sendo a omissão verificada em período igual ou superior a um ano;

b) inexistência de caráter contributivo por período inferior a um ano;

III – Irregularidade de 3º grau (I-3): configurada em duas hipóteses:

a) inexistência de caráter contributivo por período igual ou superior a um ano;

b) descumprimento de todos os requisitos de regularidade previdenciária, independentemente do período de irregularidade.

Ademais, após uma análise descritiva e uma subsequente análise discriminante qualitativa elabora-se o seguinte quadro.

Quadro 01: Critérios para emissão do CRP com seus devidos enfoques.

CRITÉRIO	DATA DA EXIGÊNCIA	FUNDAMENTAÇÃO LEGAL	ENFOQUE
Acesso dos segurados às informações do regime	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, VI; Port.nº 4.992/99, art. 2º, VI; Port.nº 172/05, art. 5º, VII	Gestão do RPPS
Aplicações financeiras de acordo com Resolução do CMN - Decisão Administrativa	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, arts. 1º, § único e 6º, IV e V; Port. nº4.992, art.17, IV; Port.nº 172/05, art.5º, XV	Finanças Contábil/Financeiro
Aplicações financeiras de acordo com Resolução do CMN - previsão legal	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, arts. 1º, § único e 6º, IV e V; Port. nº4.992, art.17, IV; Port.nº 172/05, art.5º, XV	Finanças Contábil/Financeiro
Atendimento de solicitação do MPS no prazo	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 9º § único; Port.nº 4.992, art. 20, § único; Port.nº 172/05, art. 5º, XII	Gestão do RPPS
Avaliação atuarial inicial	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art.1º, I; Port. nº4.992/99, arts.2º, I e 9º; Port.nº 172/05, art.5º, XVI, b	Responsabilidade Atuarial
Caráter contributivo (Ente e Ativos - Alíquotas)	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, II; Port.nº 4.992/99, art.2º, II; Port.nº172/05, art.5º, I e § 1º	Gestão do RPPS
Caráter contributivo (Ente e Ativos - Repasse)	Exigido desde 01/01/2004 - Periodicidade: bimestral	Lei nº 9.717/98, art.1º, II; Port.nº4.992/99, art.2º, II; Port. nº 172/05, art.5º, I e 1º	Gestão do RPPS
Caráter contributivo (Inativos e Pensionistas- Alíquotas)	Exigido desde 01/10/2005	Lei nº 9.717/98, art. 1º, II; Port.nº 4.992/99, art.2º, II; Port.nº 172/05, art.5º, I e § 1º	Gestão do RPPS
Caráter contributivo (Inativos e Pensionistas- Repasse)	Exigido desde 01/01/2004 - Periodicidade: bimestral	Lei nº 9.717/98, art.1º, II; Port.nº 4.992/99, art.2º, II; Port.nº 172/05, art.5º, I e § 1º	Gestão do RPPS
Caráter contributivo (Repasse) - Decisão Administrativa	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, II, Port. nº 4.992/99, art. 2º, II, Port. nº 172/2005, art. 5º, § 1º	Gestão do RPPS
Cobertura exclusiva a servidores efetivos	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, V; Port. nº 4.992/99, art. 2º, V; Port. nº 172/05, art. 5º, III	Gestão do RPPS
Concessão de benefícios não distintos do RGPS - previsão legal	Exigido desde 01/10/2005	Lei 9.717/98, art. 5º, Port.nº 4.992/99, art. 16; Port.nº 172/05, art.5º, XI	Gestão do RPPS

Contas distintas para os recursos previdenciários	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, arts. 1º, § único e 6º, II; Port. nº 4.992/99, arts. 7º e 17, II; Port. nº 172/05, art. 5º, IX	Gestão Contábil do RPPS
Convênio ou consórcio para pagamento de benefícios	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, V; Port. nº 4.992/99, arts. 2º, V e 11; Port. nº 172/05, art. 5º, VI	Gestão de benefícios do RPPS
Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial - DRAA	Exigido desde 01/01/2003 - Periodicidade: anual	Lei nº 9.717/98, art. 1º, I, Port. nº 4.992/99, arts. 2º, I e 9º e Port. nº 172/05, art. 5º, XVI, c	Gestão de passivos do RPPS
Demonstrativo Financeiro	Exigido desde 01/09/2003 - Periodicidade: bimestral	Lei nº 9.717/98, art. 9º, par. único Port. nº 4.992, art. 17, § 5º; Port. nº 172/05, art. 5º, XVI, e	Gestão do RPPS
Demonstrativo Previdenciário	Exigido desde 01/01/2002 - Periodicidade: bimestral	Lei nº 9.717/98, art. 9º, § único; Portaria nº 4.992/99, art. 14; Port. nº 172/05, art. 5º, XVI, d	Gestão do RPPS
Encaminhamento da legislação à SPS	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 9º, § único; Port. nº 4.992/99, art. 20, § único; Port. nº 172/05, art. 5º, XVI, a	Gestão do RPPS
Equilíbrio Financeiro e Atuarial	Exigido desde 01/10/2005	Lei nº 9.717/98, art. 1º, caput; Port. nº 4.992/99, art. 2º, caput; Port. nº 172/05, art. 5º, II	Gestão do RPPS
Escrituração de acordo com Plano de Contas	Exigido desde 01/01/2007	Lei nº 9.717/98, art. 1º, caput; Port. nº 4.992/99, art. 5º, III; Port. nº 172/05, art. 5º, XIII	Gestão do RPPS
Inclusão de parcelas remuneratórias temporárias nos benefícios	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, X e XI; Port. nº 4.992/99, art. 2º, X; Port. nº 172/05, art. 5º, VIII.	Gestão de benefícios do RPPS
Observância dos limites de contribuição do ente	Exigido desde 01/10/2005	Lei nº 9.717/98, art. 2º; Port. nº 172/05, art. 5º XIV, c	Gestão do RPPS
Observância dos limites de contribuição dos segurados e pensionistas	Exigido desde 01/10/2005	Lei nº 9.717/98, art. 3º; Port. nº 172/05, art. 5º, XIV, a e b	Gestão do RPPS
Regras de concessão, cálculo e reajustamento de benefícios - previsão legal	Exigido desde 01/10/2005	Lei 9.717/98, art. 5º, Lei nº 10.887/04, arts. 1º, 2º e 15; Port. nº 172/05, art. 5º, XI, §§ 3º e 4º.	Gestão de Passivos do RPPS
Utilização de recursos previdenciários - Previsão legal	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, III; Port. nº 4.992/99, art. 2º, III; Port. nº 172/05, art. 5º, V	Gestão do RPPS
Utilização dos recursos previdenciários - Decisão Administrativa	Exigido desde 26/03/2004	Lei nº 9.717/98, art. 1º, III; Port. nº 4.992/99, art. 2º, III; Port. nº 172/05, art. 5º, V	Gestão do RPPS
Caráter contributivo (pagamento de contribuições parceladas)	<i>Exigível a partir de 01/01/2008</i>	Lei nº 9.717/98, art. 1º, II; Port. nº 4.992/99, art. 2º, II; Port. nº 172/05, art. 5º, I e 1º, d	Gestão do RPPS
Demonstrativos Contábeis	<i>Exigível a partir de 01/05/2008</i>	Lei nº 9.717/98, art. 1º, caput; Port. nº 4.992/99, art. 5º, III; Port. nº 172/05, art. 5º, XVI, g.	Gestão do RPPS
Participação dos	<i>Exigível a</i>	Lei nº 9.717/98, art. 1º, VI,	Gestão do RPPS

segurados, ativos e inativos, nos colegiados	<i>partir de 01/01/2008</i>	Port.nº 4.992/99, art. 2º, VI; Port.nº 172/05, art. 5º, IV	
Unidade gestora e regime próprio únicos	<i>Exigível a partir de 01/01/2008</i>	Lei nº 10.887/04, art. 9º; Port. nº 4.992/99, art. 10; Port. nº 172/05, art. 5º, IV	Gestão do RPPS

Fonte: Elaboração Própria

4. Da fase explicativa para conclusão do Estudo de Caso:

Finalizando o trabalho, foi aplicada a Metodologia Indutiva, onde conseguiu-se obter os seguintes resultados:

Quadro 02: Regimes de Previdência Social Analisados

Total de Regimes de Previdência Social analisados:	128
Total de Entes com RPPS Classificados como regulares:	17
Total de Entes com RPPS Classificados como irregulares:	108
a) Total de Entes com RPPS Classificados com o grau de irregularidade I- 1:	1
b) Total de Entes com RPPS Classificados com o grau de irregularidade I- 2:	20
c) Total de Entes com RPPS Classificados com o grau de irregularidade I- 3:	87
d) Entes retirados da lista, por estarem vinculados ao Regime Geral de Previdência:	3
Percentual de Entes com RPPS Classificados como regulares	13,60%
Percentual de Entes com RPPS Classificados como irregulares	86,40%

Fonte: Elaboração Própria

5. Conclusão

Em vista do exposto, conclui-se que no Brasil o tema responsabilidade previdenciária já evidencia indícios de necessidade de uma educação continuada previdenciária focalizando a responsabilidade atuarial por parte da gestão previdenciária municipal, fato este representado pelo percentual de 86,40% dos entes com RPPS no estado de Pernambuco classificados como irregulares através dos níveis de irregularidades sugeridos com base na metodologia executada pelo tribunal de contas do estado de Pernambuco. E como resultado da análise discriminante qualitativa dos componentes que geram o CRP, conclui-se que o impacto dessas irregularidades reflete diretamente na responsabilidade atuarial.

Além disso, a análise descritiva revela que a larga maioria dos regimes previdenciários próprios encontra-se classificada com o grau de irregularidade máximo (I-3) - 69,60%; uma outra parte significativa está classificada com grau de irregularidade médio (I-2) - 16,00% e apenas 13,60% dos RPPS encontra-se regular, à luz dos critérios estabelecidos pela resolução 16/2005 TCE/PE.

Para pesquisas futuras os níveis de irregularidades necessitam serem revistos de acordo com a evolução do sistema previdenciário brasileiro no tocante a possíveis acréscimos de novos critérios na emissão do CRP, podendo gerar um índice de irregularidade previdenciária municipal para gestão de regime próprio de previdência social focalizado na responsabilidade atuarial e na *accountability*.

6 – Referências:

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, no. 191-A, de 5 outubro de 1988.

_____. **Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999**. Aprova o Regulamento da Previdência Social e dá outras providências.

_____. **Decreto 3.112, de 6 de julho de 1999**. Dispõe sobre a regulamentação da Lei 9.796, de 5 de maio de 1999, que versa sobre compensação financeira entre o Regime Geral de Previdência Social e os regimes próprios de previdência dos servidores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na contagem recíproca de tempo de contribuição para efeito de aposentadoria, e dá outras providências.

_____. **Decreto 3.788, de 11 de abril de 2001**. Institui, no âmbito da Administração Pública Federal, o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP.

_____. **Emenda Constitucional 20, de 15 de dezembro de 1988/Constituição (1988)**. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências.

_____. **Emenda Constitucional 41, de 19 de dezembro de 2003/Constituição (1988)**. Modifica os arts. 37, 40, 42, 48, 96, 149 e 201 da Constituição Federal, revoga o inciso IV do § 3º do art. 142 da Constituição Federal e dispositivos da Emenda Constitucional 20, de 15 de dezembro de 1988, e dá outras providências.

_____. **Emenda Constitucional 47, de 6 de julho de 2005/Constituição (1988)**. Modifica os arts. 37, 40, 195 e 201 da Constituição Federal, para dispor sobre a previdência Social e dá outras providências.

_____. **Lei 4.320, de 4 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964, Seção 1, p. 2745.

_____. **Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998**. Dispõe sobre as regras gerais para a organização e o funcionamento dos 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 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 17 de julho de 2003, Seção 1.

_____. **Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar No. 101/99**.

_____. Ministério da Previdência Social. **Portaria Ministerial 172, de 11 de fevereiro de 2005**. Dispõe sobre a emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 14 de fevereiro de 2005, Seção 1.

_____. Ministério da Previdência Social. **Portaria Ministerial 1.767, de 22 de dezembro de 2003**. Fixa o prazo de validade do CRP. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 23 de dezembro de 2003, Seção 1

_____. **Resolução CMN 3.244, de 28 de outubro de 2004**. Dispõe sobre as aplicações dos recursos dos regimes próprios de previdência social instituídos pela União, pelos Estados,

pelo Distrito Federal ou por Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Conselho Monetário Nacional, Brasília, DF, 1 de novembro de 2004, Seção 1.

_____. **Resolução TC-PE Nº 0016/2005 14 de setembro de 2005.** Dispõe sobre a fiscalização dos regimes próprios de previdência social do Estado de Pernambuco e dos respectivos municípios, pelo tribunal de contas do estado de pernambuco. Diário Oficial do Estado de Pernambuco nº 109, de 20 de setembro de 2005, pg.02.

CONFEDERAÇÃO Nacional dos Municípios. **Coletânea Gestão Pública Municipal: Sistema de Previdência Municipal** (Vol. 8). Brasília: CNM, 2004, 193 p.

CONSELHO Federal de Contabilidade. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade.** 2.ed. Brasília: CFC, 2000, 274 p.

HENDRIKSEN, Eldon S. & VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade.** 1. ed. Ed. Atlas. São Paulo, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FIPECAFI. **Manual das Sociedades por Ações: aplicáveis às demais sociedades.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed., São Paulo:Atlas, 1999.

GUSHIKEN, Luiz; FERRARI, Augusto Tadeu & FREITAS, Wanderley José de. **Previdência complementar e regime próprio: complexidade e desafios.** DF, Governo Federal: 2002.

LIMA, Magna Regina dos Santos. **Gestão do Regime Próprio da Previdência Social: uma investigação sobre o acesso e a compreensão dos servidores frente às informações gerenciais dos municípios do Estado de Pernambuco.** 2006. 126 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade de Pernambuco e da Universidade do Rio Grande do Norte, Recife, 2006.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública.** São Paulo:Atlas, 2005.