

Os desafios dos tribunais de contas na fiscalização dos regimes próprios de previdência social à luz dos 30 anos da constituição federal

The challenges of courts of accounts in the control of the social security systems in the light of the 30 years of the federal constitution

Murillo Victor Umbelino Machado¹

RESUMO

A fiscalização dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) ocorre nos aspectos do Direito Financeiro e da Contabilidade Pública, bem como no hodierno contexto de *compliance* da gestão previdenciária. O estudo busca retratar a fiscalização exercida sob os aspectos constitucionais, legais e infralegais, notadamente pelas normas da Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda, sob o contexto de déficit previdenciário e possíveis alternativas para a gestão fiscal responsável. Utiliza-se uma pesquisa descritiva e explicativa para encontrar os principais desafios da gestão previdenciária. Destarte, o atual déficit previdenciário dos regimes deve ser compreendido não só pelos princípios constitucionais, mas também pelos novos mecanismos de fiscalização, de tecnologia da informação e de responsabilização dos gestores públicos.

Palavras-Chave: Regimes Próprios de Previdência Social. Gestão Previdenciária. Fiscalização. Tecnologia da Informação.

¹ Mestre em Direito Constitucional pela Universidade de Lisboa. Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. E-mail: murillomachado@hotmail.com

ABSTRACT

The supervision of the Private Social Security Regimes (RPPS) occurs in the aspects of Financial Law and Public Accounting, as well as in the current context of compliance of the social security management. The study seeks to portray the supervision exercised under the constitutional, legal and infralegais aspects, notably by the norms of the Ministry of Finance's Secretariat of Social Security, under the context of social security deficits and possible alternatives for responsible fiscal management. A descriptive and explanatory research is used to find the main challenges of social security management. Thus, the current social security deficit of the regimes must be understood not only by constitutional principles, but also by the new mechanisms of control, information technology and accountability of public managers.

Keywords: Social Security Own Regimes. Social Security Management. Oversight. Information Technology.

Recebido: 15-10-2018

Aprovado: 21-01-2019

1 OS TRIBUNAIS DE CONTAS À LUZ DOS 30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A Constituição Federal de 1988 completou 30 anos no último dia cinco de outubro de 2018, no contexto de crise econômica e política e em meio aos debates acerca de reformas da previdência, tributária e trabalhista, somada à polarização eleitoral entre grupos tradicionais da esquerda e grupos neoliberais de perfil militar da extrema direita.

Isto posto, torna-se oportuno questionar quais são as reflexões plausíveis acerca dessa constituição tritenária no âmbito dos tribunais de

contas, sobretudo porque algumas propostas de emenda constitucional tramitam no Congresso Nacional buscando modificar o atual sistema de controle externo brasileiro.

A reforma dos tribunais de contas ganha ascensão na sociedade civil, sobretudo porque possui correlação direta com o combate à corrupção e com a necessidade de modificação do atual sistema de composição desses tribunais, uma vez que a Lei Cidadã ainda prevê critérios essencialmente políticos para a escolha dos Ministros do Tribunal de Contas da União (TCU) e dos Tribunais de Contas Estaduais (TCE) e Municipais (TCM).

Diz-se isto porque, apesar de haver vagas exclusivas para membros do Ministério Público de Contas e Conselheiros Substitutos, que correspondiam aos antigos auditores², conforme previsão constitucional, a efetiva indicação dos membros é partilhada entre o chefe do Poder Executivo e o Poder Legislativo.

Nesse diapasão, convém asseverar ainda que à luz dos debates acerca da reforma da previdência, bem como em função do aumento paulatino dos gastos públicos com benefícios previdenciários e do aumento do número de regimes próprios de previdência social, torna-se necessário discutir novos mecanismos de fiscalização dos recursos previdenciários, com vistas a garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, bem como assegurar a efetiva existência de recursos para o pagamento de aposentadorias, pensões e outros benefícios previdenciários para as presentes e futuras gerações.

Desde 1988, é possível verificar alguns movimentos jurídicos que influenciaram substancialmente a aplicação das normas constitucionais, a exemplo do ativismo judicial e sobreposição do Supremo Tribunal Federal na interpretação dessas normas, assegurando contundente prevalência

2 A Constituição Federal faz alusão ao Auditor que, atualmente, é denominado de Conselheiro Substituto, cargo da função judicante distinto do cargo de Auditor de Controle Externo, cargo técnico cujas atribuições são auditoria e demais atividades de fiscalização.

dos entendimentos jurisprudenciais em desfavor da própria interpretação gramatical do texto constitucional.

Nesse contexto de interpretação constitucional, o professor Lênio Luiz Streck afirma que:

Trinta anos se passaram. O texto já não é o texto. Foi jurisprudencializado em demasia (assim como o restante do Direito), por vezes substituído pela voz das ruas ou por superinterpretações. Ou simplesmente por juízos morais. Erro de percepção como o do Dr. P? A história é que dirá. Esperemos a Ave de Minerva. Que só levanta voo ao entardecer. Talvez tivéssemos que ter sido — na verdade, tenho a convicção que, sim, deveríamos ter sido — mais ortodoxos, como sempre preguei. Como eu insisti nisso nestes anos todos. Hoje corremos o risco de termos, já em 2019, constituinte até sem povo. Claro que isso só é possível com ruptura institucional. Quem deseja isso? Eis a questão (STRECK, 2018).

A Constituição Federal é considerada compromissária e dirigente, oferecendo diretrizes gerais de atuação do poder público, leia-se os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e órgãos autônomos como Ministério Público e tribunais de contas. Ocorre que após seus 30 anos e considerando o anseio generalizado de combater a corrupção e criminalizar aqueles que degradam o erário em benefício de interesses privados, vê-se claramente que o princípio republicano é violado diariamente, consubstanciado nas práticas patrimonialistas arraigadas no país desde a colonização.

Na seara do controle externo, e ainda considerando a existência de 33³ tribunais de contas no país, verifica-se a prevalência jurisprudencial do TCU nos principais temas relativos às competências dessas cortes, tanto no que diz respeito ao julgamento das contas dos gestores públicos (prefeitos, governadores e demais administradores de recursos públicos),

3 Número atualizado considerando a extinção do Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará no ano de 2017.

quanto em temas específicos, como figura a gestão previdenciária.

Ademais da prevalência do TCU, tem-se que novos mecanismos de fiscalização ganham ascensão no controle externo brasileiro, sobretudo aqueles ligados à tecnologia da informação, que utilizam ferramentas de *business intelligence* e outros meios de análise de dados, que aperfeiçoam os procedimentos de auditoria e somam-se aos tradicionais instrumentos, como inspeções, observações, circularizações, dentre outros.

Ocorre que, assim como exposto no contexto constitucional, o patrimonialismo também é um mal que assola o sistema dos tribunais de contas, em função da prevalência de interesses privados sobre o público, do excesso de cargos de provimento em comissão em desfavor das carreiras típicas de estado, como auditores e procuradores de contas, e ainda pela constatação diuturna de gasto público incompatível com o equilíbrio das finanças públicas propugnado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que, digna-se de passagem, é considerada a constituição dos tribunais de contas.

Hodiernamente, a função dos tribunais de contas também se encontra dirigida para a crise fiscal dos entes federativos, principalmente no que concerne aos gastos com pessoal ativo e inativo dos estados acima do permitido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que é de 60% da Receita Corrente Líquida (RCL). O Procurador de Contas do TCU, Júlio Marcelo de Oliveira, aduz acerca da omissão dos Tribunais de Contas nos seguintes termos:

Curiosamente, as contas dos governadores desses estados não receberam pareceres pela rejeição emitidos pelos respectivos tribunais de contas. Ao contrário, pareceres pela aprovação das contas, ainda que com ressalvas, davam a impressão de que o importante limite de gasto com pessoal estabelecido em lei estaria sendo respeitado. Evidentemente, com esse beneplácito, os governadores, em vez de admoestados e eventualmente punidos, se sentiram encorajados a gastar de forma irresponsável, como se não houvesse amanhã, mas, se há algo certo sobre o futuro, é que ele sempre chega (DE OLIVEIRA, 2019).

Nesse deslinde, é possível concluir que a atuação dos tribunais de contas deve sempre ser permeada pela norma dirigente, e que apesar dos subjetivismos e das entrelinhas impostas à Constituição Federal de 1988, deve-se buscar a evolução dos procedimentos de fiscalização, das formas de nomeação dos membros, da cooperação técnica entre os órgãos de controle e ainda a otimização da proteção ao erário e do combate ao mau uso do dinheiro público.

2 OS REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL

A Constituição Federal de 1988 prevê a previdência social como direito social fundamental, pois o artigo 193 possui como base “o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais” (BRASIL, 1988).

O artigo 201 da Constituição Federal prevê que “a previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial” (BRASIL, 1988). Nesse contexto, é possível verificar que o famigerado princípio do equilíbrio financeiro e atuarial é o mais importante princípio norteador do regime previdenciário brasileiro, devendo os tribunais de contas articular seus procedimentos de controle visando assegurar o citado equilíbrio.

Afere-se que o próprio STF já se manifestou acerca do sistema de previdência brasileiro, afirmando tratar-se de dois regimes básicos e obrigatórios e de um regime complementar, privado e facultativo. E, a Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda é responsável pela publicação de Instruções Normativas visando à operacionalização dos parâmetros técnicos dos regimes, conforme se verifica na última atualização que trata das avaliações atuariais, publicada no *Diário Oficial da União* em 28/12/2018, a seguir *in verbis*:

Essas instruções são resultado do grupo de trabalho (GT) constituído para o aperfeiçoamento e atualização das normas e procedimentos de gestão atuarial dos RPPS pela Portaria MF SPREV nº 8, de 30 de agosto de 2017. O GT contou, em sua composição, com representantes do Conselho Nacional dos Dirigentes de Regimes Próprios de Previdência Social (CONAPREV), do Instituto Brasileiro de Atuária (IBA), da Associação Nacional dos Membros dos Tribunais de Contas (ATRICON) e da Confederação Nacional de Municípios (CNM), tendo recebido o apoio de técnico do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). A Portaria MF SPREV nº 21/2018, disponibilizou ao público o Relatório Final produzido pelo GT e abriu consulta pública para apresentação de sugestões ao conteúdo das minutas de portaria e das instruções normativas. Assim, garantiram-se a participação de todos os envolvidos e a transparência do processo de regulação dos RPPS (BRASIL, 2018c).

Os sistemas obrigatórios são o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), destinado essencialmente aos trabalhadores da iniciativa privada; e, os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS), que existem em todos os entes políticos, leia-se na União, nos estados e nos municípios, organizados em um sistema unificado para os servidores públicos titulares de cargos efetivos dos entes que instituíram.

A União possui regime próprio para seus servidores, assim como todos os estados e o Distrito Federal; e, na seara municipal, mais de 2000 (dois mil) municípios já criaram institutos previdenciários, como se verifica a seguir:

Tabela 1: Quantidade de regimes por ente federado

UF	REGIME		
	RGPS	RPPS	RPPS em Extinção
AC	21	2	-
AL	30	72	1
AM	37	26	-
AP	13	4	-
BA	380	36	2
CE	119	65	1
DF	-	1	-
ES	44	35	-
GO	75	171	1
MA	173	45	-
MG	630	219	5
MS	29	51	-
MT	37	105	-
PA	115	30	-
PB	153	71	-
PE	36	149	-
PI	156	67	2
PR	224	175	1
RJ	13	79	1
RN	130	37	1
RO	23	30	-
RR	14	2	-
RS	171	326	1
SC	225	70	1
SE	71	4	1
SP	422	221	3
TO	117	23	-

Fonte: Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda (2018).

Vê-se que só no âmbito dos regimes dos estados da federação, existem mais de quarenta e sete milhões de servidores públicos efetivos; mais de vinte e um milhões de aposentados; mais de seiscentos mil pensionistas e outros dois milhões e meio de dependentes:

Tabela 2: Quantidade de regimes por ente federado

UF	SERVIDORES	APOSENTADOS	PENSIONISTAS	DEPENDENTES
AC	25603	10506	2971	0
AL	36511	22743	8012	111936
AM	60214	24824	6587	103621
AP	26389	544	827	20
BA	138254	99480	21544	227699
CE	74642	48296	18157	0
DF	110901	55155	17614	114887
ES	37582	32150	5597	30657
GO	73586	56663	12707	0
MA	65099	31876	9154	119924
MG	217034	267458	51585	0
MS	42314	23737	4685	66051
MT	45596	25292	6243	0
PA	87928	35532	10313	218
PB	48937	36948	11487	91389
PE	99674	66746	22334	0
PI	47735	31444	8822	136328
PR	156904	87679	26581	0
RJ	216789	164177	89061	77608
RN	62070	7283	2770	0
RO				
RR	17145	9	2	0
RS	117934	160757	45078	347752
SC	65112	54848	11709	0
SE	34194	23129	6794	0
SP	504064	303394	128563	0
TO	35846	9610	387	1045
TOTAL	4770658	2160139	664719	2559848

Fonte: Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda (2018).

Diante do exposto, é possível vislumbrar a magnitude de recursos previdenciários que permeiam a gestão desses mais de dois mil RPPS brasileiros, considerando que a receita principal desses institutos são as contribuições previdenciárias pagas pelas prefeituras e câmaras municipais, governos estaduais e assembleias legislativas, poderes da União e órgãos da administração indireta. Essas contribuições são denominadas patronal, de obrigação dos entes públicos pela folha de pagamento, e dos servidores, cujos entes públicos retêm as remunerações que são repassadas aos citados institutos previdenciários.

Comprova-se assim a relevância da atuação das cortes de contas na

fiscalização dos RPPS brasileiros, sobretudo com vistas a garantir a existência de recursos para pagar os benefícios previdenciários propugnados na Constituição Federal, ante o imperioso valor social dos aposentados e pensionistas vinculados aos regimes.

E mais. Assevera-se desde já que a fiscalização ora proposta não deve balizar-se nos moldes tradicionais do direito financeiro e da contabilidade pública, devendo expandir para o âmbito da gestão previdenciária, cujos pontos de controle levam a uma matriz de planejamento distinta, detalhada e inovadora, demandando maior esforço dos auditores que se especializam nesta matéria.

Diz-se isto porque os próprios dispositivos legais (pontos de controle tradicionais) vão evoluindo no tempo, a exemplo da Resolução nº. 3.922/2010 do Conselho Monetário Nacional, que é considerada o principal instrumento de validação dos investimentos dos regimes próprios e que foi atualmente alterada pela Resolução nº. 4.695, de 27 de novembro de 2018; e, o próprio Ministério da Fazenda publicou esclarecimentos (perguntas e respostas) para facilitar a aplicação desse instrumento, permitindo melhor identificação do conteúdo aperfeiçoado (BRASIL, 2018a).

Isto porque o que se verifica no âmbito dos regimes próprios de previdência social é que os institutos de previdência não possuem efetiva independência com relação aos Poderes Legislativo e Executivo, sobretudo porque seus diretores ou presidentes ocupam cargos de provimento em comissão cuja indicação cabe na maioria dos casos aos próprios chefes desses poderes. Portanto, a gestão previdenciária deve ser lastreada em padrões de governança e conformidade para assegurar boas práticas de uso e controle dos recursos previdenciários.

3 A FISCALIZAÇÃO DOS REGIMES PRÓPRIOS PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS

O sistema de controle externo da administração pública, no Brasil, é lastreado pelo princípio do equilíbrio das finanças públicas proposto pela LRF, de modo que toda a estruturação das auditorias e demais mecanismos de fiscalizações são restritos à análise das prestações de contas dos recursos públicos.

Ocorre que os mecanismos de fiscalização dos RPPS devem evoluir concomitantes às formas de atuação, estruturação e funcionamento desses regimes, uma vez que os tradicionais processos de prestação de contas não são aptos a verificar o enquadramento das aplicações financeiras dos regimes, os indicadores de sustentabilidade entre servidores ativos e inativos e outros meios de avaliação e monitoramento dos institutos previdenciários.

Tradicionalmente, os tribunais de contas fiscalizavam os RPPS a partir dos critérios estabelecidos pelo então Ministério da Previdência para a emissão do Certificado de Regularidade Previdência.

O CRP é disponibilizado por meio eletrônico, dispensa a assinatura manual ou aposição de carimbos, contém numeração única e tem validade de noventa dias a contar da data de sua emissão; e é exigido nos casos de: realização de transferências voluntárias de recursos pela União; celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes; concessão de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União; liberação de recursos de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais; e pagamento dos valores referentes à compensação financeira com o RGPS.

Entretanto, apesar de sua relevância, a fiscalização exclusivamente baseada na emissão do CRP é inoportuna, sobretudo porque alguns regimes se encontram com este certificado há anos. A título de exemplo, num levantamento dos regimes estaduais no ano de 2018, verificou-se que

dez regimes atualmente não possuem CRP válido, conforme se verifica *in verbis*:

Tabela 3: Situação do Certificado de Regularidade Previdenciária dos RPPS dos Estados da Federação

ENTE	DATA DE VENCIMENTO	SITUAÇÃO DO CRP
Governo do Estado do Acre	2018-04-25 15:08:57.063	VALIDO
Governo do Estado de Alagoas	2018-02-17 00:00:00.000	VENCIDO
Governo do Estado do Amazonas	2018-07-12 00:00:00.000	VALIDO
Governo do Estado do Amapá	2018-06-19 12:33:40.347	VALIDO
Governo do Estado da Bahia	2018-02-18 20:48:43.497	VENCIDO
Governo do Estado do Ceará	2018-08-04 13:12:01.167	VALIDO
Governo do Distrito Federal	2018-05-27 17:58:27.337	VALIDO
Governo do Estado do Espírito Santo	2018-03-09 00:00:00.000	VENCIDO
Governo do Estado de Goiás	2018-03-21 10:30:08.300	VENCIDO
Governo do Estado do Maranhão	2018-06-02 16:58:19.420	VALIDO
Governo do Estado de Minas Gerais	2018-07-19 09:58:17.397	VALIDO
Governo do Estado do Mato Grosso do Sul	2018-06-23 13:15:06.520	VALIDO
Governo do Estado do Mato Grosso	2018-03-22 00:00:00.000	VENCIDO
Governo do Estado do Pará	2018-06-17 15:31:39.033	VALIDO
Governo do Estado da Paraíba	2018-05-20 11:36:13.150	VALIDO
Governo do Estado de Pernambuco	2018-02-27 17:01:56.103	VENCIDO
Governo do Estado do Piauí	2018-05-19 10:57:36.453	VALIDO
Governo do Estado do Paraná	2018-07-20 00:00:00.000	VALIDO
Governo do Estado do Rio de Janeiro	2018-03-26 00:00:00.000	VENCIDO
Governo do Estado do Rio Grande do Norte	2018-01-24 18:38:18.397	VENCIDO
Governo do Estado de Rondônia	2018-05-29 09:32:56.503	VALIDO
Governo do Estado de Roraima	2018-04-15 00:00:00.000	VALIDO
Governo do Estado do Rio Grande do Sul	2018-02-15 13:25:13.870	VENCIDO
Governo do Estado de Santa Catarina	2018-07-10 14:09:31.283	VALIDO
Governo do Estado de Sergipe	2018-05-07 00:00:00.000	VALIDO
Governo do Estado de São Paulo	2018-02-25 10:00:59.180	VENCIDO
Governo do Estado do Tocantins	2018-05-12 09:39:27.130	VALIDO

Fonte: Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda (2018).

Dessa forma, passa-se a comprovar que novos mecanismos de fiscalização são capazes de gerar melhores resultados para o controle dos recursos previdenciários, com vistas a garantir efetivamente o citado equilíbrio financeiro e atuarial.

Afere-se, por oportuno, que a relevância do equilíbrio financeiro e atuarial é tema de reiterado destaque na literatura previdenciária, sobretudo em função da necessária melhoria das avaliações atuariais realizadas pelos regimes, com vistas a garantir maior fidedignidade com a realidade dos servidores e da sociedade. Destaca-se uma reforma atuarial para

consolidar medidas de gestão previdenciária responsável, conforme aduz Alex Albert Rodrigues:

O arranjo a ser aplicado para garantir a transparência da sua situação financeira e atuarial e a operação com uniformidade instituídos da ciência atuarial. Para tanto, deve-se partir do assentamento e definição clara do modelo a ser aplicado em normas de maior status e menor risco legal para a padronização das metodologias e procedimentos atuariais, que promovam a transição para algum arranjo que determine a constituição de reservas para as obrigações do plano de benefícios (RODRIGUES, 2018, p. 87).

O Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (2016) é vanguardista na temática e, em dezembro de 2016, lançou o *Sumário Executivo de Auditoria Operacional em RPPS*, destacando quatro questões principais para o controle externo, quais sejam: a) gestão e governança; b) base cadastral; c) avaliação atuarial; e, d) investimentos.

Nesse diapasão, insta acrescentar que o equilíbrio financeiro é o relativo ao momento atual, demonstrando a conformidade das receitas e despesas previdenciárias num dado momento, ou seja, verifica se pelo que se recebe (contribuições patronais, dos servidores, rendimentos de investimentos e outras receitas) pode-se pagar os benefícios (aposentadorias, pensões e outras benfeitorias).

Já o equilíbrio atuarial é o que leva em consideração os conceitos de valor futuro e valor presente, inerentes não somente à matemática financeira, mas sobretudo à ciência atuarial, que realiza cálculos através de técnicas específicas de análise de riscos e expectativas, principalmente no que concerne à administração de seguros e fundos de previdência.

Portanto, sem querer desmerecer o equilíbrio financeiro, o sistema de controle externo e os próprios gestores dos institutos de previdência se deparam com maior dificuldade em avaliar o citado equilíbrio atuarial, conceito complexo que remete sucintamente ao saldo das receitas e despesas projetadas para as futuras gerações e dimensionadas para o momento

atual (valor presente).

A partir desse conceito, os RPPS estabelecem seus planos de benefícios para prever o que será oferecido aos servidores vinculados, quais são os limites desses benefícios, as formas de atualização, número de segurados, entre outros critérios de análise.

E, concomitantemente, os tribunais de contas passam a ser desafiados para analisar os pareceres e avaliações atuariais emitidas pelos regimes e para se manifestarem sobre a existência ou não do citado equilíbrio, com o intuito de emitirem recomendações e determinações para seus órgãos jurisdicionados.

Ocorre que os auditores de controle externo, em sua maioria, possuem formação em Direito, Contabilidade, Administração e Economia, além de outros especializados em Engenharia Civil e Tecnologia da Informação, mas raramente há auditores específicos na seara atuarial nas cortes de contas.

Dessa forma, tem-se o desafio de entender os cálculos atuariais, assim como as projeções realizadas pelos institutos previdenciários, baseadas em premissas na base cadastral dos segurados ativos, aposentados e pensionistas, nos censos previdenciários quinquenais, nos percentuais de cobertura dos servidores, nas notas técnicas específicas dos planos financeiros e atuariais, dentre outros elementos.

Atualmente, alguns regimes estão optando por fazer segregação de massa em função dos débitos previdenciários de gestões passadas, de modo que separam os servidores que ingressaram até determinada data e outros que ingressaram após o marco temporal estabelecido. Este mecanismo dos gestores públicos vislumbra capitalizar os recursos vinculados aos servidores “mais novos”, com vistas a garantir suficiência financeira para seus futuros benefícios previdenciários.

Ocorre que a segregação de massas deve ser avaliada pelos tribunais de contas, tanto em função da necessidade de haver autorização legislativa (critério formal), quanto pela compatibilidade dos cálculos com

os benefícios estimados (critério material), ante a responsabilidade subsidiária dos entes (União, estados e municípios) caso haja insuficiência de recursos; e ainda a segregação deve levar em consideração a existência ou não de previdência complementar, sobretudo para os servidores novos que aderiram ou ainda vão aderir a esse sistema privado e facultativo.

Nesse deslinde, afere-se que o próprio Supremo Tribunal Federal, em recente decisão, se manifestou acerca da segregação de massas como solução plausível para o equacionamento do déficit previdenciário dos regimes próprios, nos seguintes termos:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO – REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL Segregação de fundos e equilíbrio financeiro e atuarial – 2 A Primeira Turma, em conclusão de julgamento e por maioria, deu provimento ao agravo, com deferimento da medida liminar, nos autos da ação cível originária em que se discute a validade das limitações impostas pela União ao Distrito Federal (DF) e ao Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores do Distrito Federal (IPREV/DF), por alegação de comprometimento do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema próprio local. No caso, o DF estabeleceu, para o sistema previdenciário do regime próprio, que, a partir de determinada data, haveria dois fundos: um por repartição simples e outro por capitalização. Diante do déficit do primeiro, foram utilizados recursos do segundo. No mérito, o colegiado determinou a expedição do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) do DF para todos os fins, afastada a restrição imposta pela decisão agravada, que mantinha a vedação de recebimento de verbas e recursos de natureza previdenciária. Determinou ainda a retirada do ente federado do Cadastro Único de Exigências para Transferências Voluntárias (CAUC), até o julgamento definitivo da ação. Vencidos os ministros Luís Roberto Barroso (relator) e Luiz Fux, que votaram pelo não provimento do agravo e pela consequente manutenção da vedação em matéria previdenciária. Para eles, o art. 40 da Constituição Federal (1) impõe a observância do equilíbrio financeiro e atuarial aos regimes próprios de previdência social. No mesmo sentido, o art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal (2) exige que os entes públicos organizem seus fundos de previdência com

base em normas de contabilidade que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial (BRASIL, 2018d, grifos meus).

Outrossim, além das alternativas legais para equacionar o déficit previdenciário dos regimes, é preciso utilizar mecanismos de tecnologia da informação para poder cruzar bases de dados distintas para avaliar as estatísticas da população coberta pelas aposentadorias e pensões, com vistas a melhor avaliar os custos dos benefícios, o enquadramento do plano de benefícios ao déficit atuarial e a compatibilidade das alíquotas das contribuições vigentes em cada ente federado.

Por conseguinte, torna-se mister destacar outro grande desafio inerente à fiscalização dos RPPS pelos tribunais de contas, consistente no monitoramento dos termos de acordo de parcelamento e reparcelamento de débitos previdenciários firmados entre os entes federados e a Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda, regulamentados pela Portaria nº. 402/2008-MPS (BRASIL, 2008).

Esses acordos eram inicialmente parcelados em até 60 prestações, entretanto, por pressão política o Governo Federal acabou modificando a legislação para autorizar termos em até 240 parcelas, todas corrigidas e atualizadas por critérios fixados pelo Ministério da Previdência.

Ocorre que é necessário combater a raiz do problema, qual seja, a ausência de repasse integral das contribuições previdenciárias patronal e dos servidores aos institutos de previdência, obrigação legal e impositiva dos entes públicos que é diuturnamente descumprida sob justificativa de crise econômica e insuficiência de recursos, mas que decorre também da incipiente fiscalização orquestrada pelos tribunais de contas.

Os acordos de parcelamento também necessitam de autorização legislativa, e ainda possuem um documento de confissão de débito previdenciário anexo ao termo que vincula os gestores públicos – prefeitos, presidentes de câmaras municipais e presidentes dos institutos. Ou seja, tem-se elementos suficientes para proceder a responsabilização desses

gestores públicos pela geração do débito previdenciário, ao mesmo tempo em que há o dever de monitorar o cumprimento dos acordos, para evitar atualização de seus valores, bem como o cumprimento do dever de repasse dos períodos normais, para prevenir que outros ajustes sejam pactuados.

Por fim, traz-se a questão dos investimentos e aplicações financeiras dos RPPS, cujas informações prioritárias são analisadas pela Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda por meio do Demonstrativo de Aplicações e Investimentos de Recursos (DAIR), que contém dados do ente político, da unidade gestora, dos fundos e planos constituídos e os dados da posição da carteira de investimentos no último dia útil do mês do demonstrativo.

Ressalta-se, por oportuno, que a base legal de análise do DAIR é a Resolução nº 3.922/2010 do Conselho Monetário Nacional, que estipula os limites máximos de aplicações em cada um dos segmentos permitidos pela legislação, quais sejam: renda fixa, renda variável e mercado imobiliário.

No entanto, no âmbito do controle externo da administração pública, os tribunais de contas possuem o dever constitucional de realizar uma fiscalização material das aplicações financeiras, e não só a análise formal dos limites de enquadramento fixados pela citada Resolução.

Diz-se isto porque é comum, principalmente nos períodos que antecedem as alterações de gestões estaduais e municipais, alterações estruturais na carteira de investimentos, com aplicações de risco, reaplicações inadequadas e outras movimentações financeiras incompatíveis com a busca pela máxima eficiência dos investimentos dos recursos previdenciários.

E mais. A análise dos investimentos e das aplicações financeiras deve ainda ser realizada em consonância com o parecer atuarial atualizado do RPPS, uma vez que apenas através de critérios objetivos e das respectivas premissas e metodologias de cálculo é que se pode concluir pela lega-

lidade da gestão fiscal dos recursos previdenciários aplicados no mercado financeiro, conforme preleciona Marcelo Campos (2008), na obra *Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos*.

Nesse desiderato, é dever das cortes de contas cobrar a efetiva participação de todos os membros do Conselho de Investimentos, ou órgão colegiado equivalente, acerca de todas as movimentações realizadas na carteira de investimentos do RPPS. Isto porque na maioria das vezes, as unidades gestoras apenas contratam serviço terceirizado de consultoria financeira para orientação dessas aplicações e investimentos, no entanto, são contratos administrativos que não vinculam os contratados para as operações realizadas, mantendo a responsabilidade nos gestores públicos da unidade gestora, que assim devem comprovar a legalidade das operações realizadas, e ter exata consciência da boa guarda dos recursos públicos ante a volatilidade do mercado financeiro.

Isto posto, é possível dimensionar que após trinta anos de vigência da Constituição Federal de 1988, os tribunais de contas possuem a missão de evoluir na fiscalização dos regimes próprios de previdência social, sobretudo em função da crescente demanda de accountability que permeia o universo previdenciário dos servidores públicos, cujos mecanismos de controle social são lapidados ao longo do tempo; e ainda em função da necessidade de melhoria da análise dos dados dos RPPS, sobretudo com uso de instrumentos de tecnologia da informação, com vistas a garantir uma análise material da gestão fiscal das unidades gestoras de previdência.

4 CONCLUSÃO

Os tribunais de contas ganharam ascensão com a promulgação da Constituição Federal de 1988 em função de sua estatura constitucional, sua desvinculação dos três poderes da República e, ainda, pelo extenso rol de competências elencadas no artigo 71 da Lei Cidadã. E, após 1988, o

principal vetor legislativo para o controle externo da administração pública, sem sobra de dúvidas, foi a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Federal nº. 101/2000), em 04 de maio de 2000.

Nesse deslinde, é possível concluir que a fiscalização dos regimes próprios de previdência social possui guarida nas atribuições das cortes de contas e, por isso, fomenta-se o debate acerca dos mecanismos de controle desses recursos previdenciários, sobretudo em função do crescente número de servidores públicos que se vinculam aos RPPS, pelo expressivo volume de recursos públicos envolvidos, pelo recorrente déficit previdenciário contabilizado pelos regimes e pela ausência de adoção de medidas efetivas para equacionar esses resultados negativos.

Desta feita, o presente artigo buscou ilustrar alternativas palatáveis para a melhoria da fiscalização dos regimes próprios, notadamente através do aumento do uso dos instrumentos de tecnologia da informação, da análise e mineração de dados, da modernização das fiscalizações por meio de sistemas integrados, acordos de cooperação técnica e padronização dos modelos de atuação no âmbito dos 33 tribunais de contas brasileiros.

De qualquer sorte, evidenciou-se que a fiscalização através das normas de direito financeiro e de contabilidade pública permanecem com a relevância devida, sobretudo em função da evolução dos dispositivos legais e infralegais, sobretudo as normas emitidas pela Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda, que são de observância obrigatória por todos entes públicos.

No entanto, no âmbito dos tribunais de contas, a evolução dos procedimentos de fiscalização deve recair principalmente nas áreas mais sensíveis, quais sejam: investimentos, avaliação atuarial, base cadastral e repasse integral das contribuições previdenciárias patronal e dos servidores. Diz-se isto porque a gestão previdenciária responsável é condição essencial para garantia da sustentabilidade dos regimes e, considerando a natureza pública dos recursos envolvidos, é missão constitucional das cortes de contas a guarda desses recursos e a garantia de sua utilização de

forma republicana.

Destaca-se, por oportuno, que o ápice do planejamento dessas fiscalizações ocorreu em 2018 através da publicação da Resolução nº. 07/2018-ATRICON, pela Associação dos membros dos tribunais de contas do Brasil, que aprovou as diretrizes de controle externo relacionadas à temática “Controle na gestão dos regimes próprios de previdência social”, determinando encaminhamentos úteis para a padronização e efetiva fiscalização dos recursos previdenciários no país.

Isto posto, assevera-se que o resultado pretendido para essa evolução do sistema de controle externo é desvencilhar cada vez mais da análise de requisitos formais, comum nos controles internos, e envidar maiores esforços na análise material da gestão previdenciária, tanto na seara das receitas decorrentes de contribuições previdenciárias patronal e dos servidores, e ainda nos resultados dos investimentos e das aplicações financeiras; quanto no âmbito das despesas, sobretudo analisando a viabilidade atuarial dos plenos de benefícios previdenciários vigentes.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei Complementar no 101, de 4 mai. 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 11 out. 2018.

BRASIL. Ministério da Previdência Social. Portaria nº 402, de 10 dez.

2008. Brasília, DF, 2008. Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2018/09/Portaria-MPS-no-402-de-10dez2008-atualizada-04set2018.pdf>. Acesso em: 15 out. 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Esclarecimentos sobre as alterações na Resolução CMN nº 3.922/2010, Versão 05, Brasília, DF, de 10 dez. 2018a. Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2018/12/Perguntas-e-Respostas-Resolucao-CMN-2018.12.17-Versao-05.pdf>. Acesso em: 16 jan. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Manual do Pró-Gestão RPPS**. Programa de certificação institucional e modernização da gestão dos regimes próprios de previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (portaria MPS no 185/2015, alterada pela Portaria MF no 577/2017). Versão final aprovada pela Portaria SPREV nº 3/2018, Brasília, DF, de 31 jan. 2018b. Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2018/05/MANUAL-DO-PR%C3%93GEST%C3%83O-RPPS-VERS%C3%83O-FINAL-2018-03-21-COM-ANEXO-5-ALTERADO-ATUAL-1.pdf>. Acesso em: 15 out. 2018.

BRASIL. Ministério da Previdência Social. Instruções normativas de avaliações atuariais. Instruções Normativas SPREV de no 1 a 10, de 21 de dezembro de 2018 relativas à operacionalização dos parâmetros técnicos das avaliações atuariais dos regimes próprios de previdência social (RPPS). Brasília, DF, **Diário Oficial da União**, 28 dez. 2018c. Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2019/01/Comunicado-publicacao-IN-07-01-2019.pdf>. Acesso em: 16 jan. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão no 3134/2018-TP-AgR. Relator: Ministro Roberto Barroso, redação para acórdão do Ministro Marco Aurélio, Brasília, DF, 18 dez. 2018d. Disponível em:

<http://www.stf.jus.br/portal/informativo/verInformativo.asp?s1=munic%EDpio&pagina=1&base=INFO>. Acesso em: 17 jan. 2019.

CAMPOS, M. B. L. B. de. **Regime próprio de previdência social dos servidores públicos**. 4. Ed. Curitiba: Juruá, 2008.

DE OLIVEIRA, J. M. O papel do STF e dos tribunais de contas na situação fiscal brasileira. In: **Revista eletrônica Consultor Jurídico**. São Paulo, 15 de jan. de 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jan-15/contas-vista-papel-stf-tribunais-contas-situacao-fiscal-brasileira>. Acesso em: 16 jan. 2019.

GUERREIRO, M. da F.; ZOTTIS, L. M. **Previdência social do servidor público ao alcance de todos**. São Paulo: Ltr, 2017.

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado da Paraíba. **Auditoria operacional coordenada em regimes próprios de previdência social (RPPS)**. João Pessoa: TCE-PB, 2016.

RODRIGUES, A. A. RPPS: Necessidade de Rearranjo Atuarial e Uniformização. In: Brasil. Ministério da Fazenda. **Regimes Previdenciários e Situação Atuarial**. Brasília, DF: MF;SPREV, 2018, p. 87-111.

SPECHOTO, K. **Dos regimes próprios de previdência social**. 2. Ed. São Paulo: LTr, 2017.

STRECK, L. L. E a senhora Constituição, 30 anos, foi confundida com um chapéu? In: **Revista eletrônica Consultor Jurídico**. São Paulo, 4 de out. de 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-out-04/senso-incomum-senhora-constituicao-30-anos-foi-confundida-chapeu>. Acesso em 26 dez. 2018.