

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Felipe Martins Viana

PERFIL E NATUREZA DO PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS E
SEU IMPACTO NA SUSTENTABILIDADE DOS RPPS

Brasília

2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

Felipe Martins Viana

PERFIL E NATUREZA DO PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS E
SEU IMPACTO NA SUSTENTABILIDADE DOS RPPS

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, como requisito parcial à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e consequente obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Dra. Diana Vaz de Lima

Brasília

2022

Dedico este trabalho à minha mãe e à minha irmã.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente à minha mãe, Maria Lourd Batista Martins, por sempre ter acreditado e investido em minha educação.

À minha irmã, Fernanda Viana de Castro, por ser uma grande incentivadora, me mostrando que a educação é o único caminho e por estar comigo nessa jornada.

Aos meus sobrinhos, Gabriel Viana de Castro e Carlos Viana de Castro, por estarem presentes na minha vida, por serem tão novos e já me proporcionado momentos de felicidade para várias vidas.

Ao meu pai, Francisco José Viana, pelos ensinamentos e momentos ao seu lado.

Ao meu amigo, Rubem Nere Coutinho, que me acompanhou em todas as transições da minha vida, que me incentiva, apoia e considero meu irmão de alma.

Aos meus amigos da UnB, em especial à Aline Perez, Carla Almeida, Honorato Alves e Mabel Regina, por terem me proporcionado momentos únicos na Universidade, que agregaram à minha vida acadêmica, profissional e pessoal.

E à minha orientadora, Profa. Dra. Diana Vaz de Lima, que acreditou, incentivou e orientou a elaboração deste trabalho.

PERFIL E NATUREZA DO PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS E SEU IMPACTO NA SUSTENTABILIDADE DOS RPPS

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo analisar o perfil e a natureza dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS requeridos pelos entes federados locais (Estados e Municípios), bem como o impacto desses parcelamentos na sustentabilidade das contas previdenciárias. Para tratar a questão da pesquisa, foi realizado levantamento de caráter exploratório desses valores a partir das informações extraídas tanto dos demonstrativos previdenciários disponibilizadas no API-CADPREV, solução tecnológica que permite obter informações de dados extraídos do CADPREV - Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social, como do site do Ministério do Trabalho e Previdência (MTP) relativos aos exercícios financeiros de 1999 a maio de 2022. Os achados do estudo mostram que, no caso dos Estados os parcelamentos de débitos previdenciários ocorrem de forma concentrada quanto ao número de parcelas (60), devido a pouca margem para o parcelamento em um número superior de parcelas. Diferentemente, nos municípios os parcelamentos de débitos previdenciários ocorrem de forma mais dispersa quanto ao número de parcelas e montantes consolidados, devido a possibilidade de parcelar não somente débitos de natureza previdenciária, como também outros débitos atrasados. Da perspectiva atuarial, os achados mostram que o impacto é atenuado uma vez que os valores parcelados são corrigidos à taxa da meta atuarial, mas que deve ser considerado o retorno mínimo que os investimentos necessitam para a cobertura dos benefícios assumidos. Por outro lado, da perspectiva financeira, verifica-se uma correlação negativa fraca nos anos de 2017, 2018 e 2020, ou seja, quanto maior o déficit financeiro, maior será a quantidade de parcelamentos, segundo linha de tendência. No ano de 2019, percebe-se uma correlação positiva fraca, o que pode ser explicado pela excepcionalidade do ano, onde admitiu-se o parcelamento de débitos previdenciários pela Emenda Complementar n. 113.

Palavras-chaves: Equilíbrio Financeiro e Atuarial. Parcelamento de Débitos Previdenciários. Regimes Próprios de Previdência Social. Sustentabilidade.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	5
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA E NORMATIVA.....	6
2.1 Gestão de Recebíveis no Setor Público	6
2.2 Aspectos Conceituais e Normativos sobre Parcelamentos de débitos Previdenciários	7
2.3 Pressupostos da Sustentabilidade: Equilíbrio Financeiro e Atuarial dos RPPS	11
3 METODOLOGIA.....	13
4 RESULTADOS	14
4.1 Diagnóstico do Perfil e Natureza dos Parcelamentos de Débitos Previdenciários nos RPPS Estaduais	14
4.2 Diagnóstico do Perfil e Natureza dos Parcelamentos de Débitos Previdenciários nos RPPS Municipais	19
4.3 Impacto dos Parcelamentos de Débitos Previdenciários na Sustentabilidade dos RPPS Estaduais e Municipais	25
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	27
REFERÊNCIAS	28

1 INTRODUÇÃO

As contribuições sociais destinadas ao custeio da previdência social deságuam em duas principais categorias: a) as contribuições previdenciárias patronais, devidas pelo empregador, cuja competência tributária se encontra prevista no art. 195, I, da Constituição Federal de 1988, e b) as contribuições previdenciárias dos segurados, previstas no art. 195, II, da referida Carta Magna (Gonçalves & Camurça, 2021).

Da perspectiva dos regimes próprios de previdência social (RPPS), quando a unidade gestora do órgão previdenciário, tendo procedido à revisão dos tributos lançados, detecta inconsistências ocasionadas ou pela ausência de repasses de determinadas devidas, ou pelo recolhimento a menor, o que impede a homologação (com a qual se extinguiria o crédito tributário) (Gonçalves & Camurça, 2021), em atendimento aos fundamentos da Teoria Contábil, já se materializa o crédito tributário, ensejando o registro de um direito a receber em razão do fato gerador (Lima, 2022).

Uma medida regulamentada no ano de 2017 pela Secretaria de Previdência Social do Ministério do Trabalho e Previdência (MPT) possibilita que os valores devidos aos RPPS a título de crédito tributário sejam objeto de parcelamento, visando garantir o recebimento das contribuições previdenciárias em atraso. Inicialmente previstos para serem repassados em até 200 parcelas (Lei n. 13.485, de 2 de outubro de 2017), o pagamento de débitos previdenciários junto aos RPPS é atualmente fixado em até 60 meses (Portaria n. 1467/2022, art. 15, inciso III).

De acordo com Machado (2019) e Lima, Tolentino e Santos (2021), os acordos de parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS 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, trazendo elementos suficientes para proceder a responsabilização deles pela geração do débito previdenciário. Ao mesmo tempo, segundo os pesquisadores, há o dever de monitorar o cumprimento dos acordos e respectivas atualizações de valores, bem como o cumprimento do dever de repasse dos períodos normais, para prevenir que outros ajustes sejam pactuados.

Em que pese o parcelamento de débitos previdenciários se apresentar como uma medida de recuperação de uma contribuição previdenciária que não foi vertida aos cofres do RPPS quando devidas, para Lima e Aquino (2019), na prática, essa medida pode estimular a interrupção das contribuições e repasses previdenciários e sujeitar os RPPS a recorrentes

parcelamentos. Para Machado (2019), esses parcelamentos também representam um grande desafio do ponto de vista do controle externo, visto que cabem as Tribunais de Contas monitorarem os termos de acordo de parcelamento e reparcelamento de débitos previdenciários firmados entre os entes federados brasileiros e a Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda.

Diante desse cenário, o presente estudo tem como objetivo analisar o perfil e a natureza dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS requeridos pelos entes federados locais (Estados e Municípios), bem como o impacto desses parcelamentos na sustentabilidade das contas previdenciárias. Para tratar a questão da pesquisa, foi realizado levantamento de caráter exploratório desses valores a partir das informações extraídas tanto dos demonstrativos previdenciários disponibilizadas no API CADPREV, solução tecnológica que permite obter informações de dados extraídos do CADPREV - Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social, como do site do Ministério do Trabalho e Previdência (MTP) relativos aos exercícios financeiros de 1999 a maio de 2022.

Além desta introdução, este estudo apresenta quatro seções. Na Seção 2, são apresentados os conceitos relacionados à gestão de recebíveis no setor público, os aspectos conceituais e normativos dos parcelamentos de débitos previdenciários e os pressupostos do equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS. A metodologia utilizada na pesquisa é apresentada na Seção 3. Na Seção 4 são apresentados os achados do estudo, seguida das considerações finais (Seção 5) e referências utilizadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA E NORMATIVA

2.1 Gestão de Recebíveis no Setor Público

Os recebíveis são receitas cujo fato gerador já ocorreu e deveriam ter ingressado em exercícios anteriores (Castro & Afonso, 2018), e que, no futuro, possuem probabilidade de gerar caixa (Santos, Lima & Wilbert, 2021). Segundo os pesquisadores, com o advento do processo de convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais, o registro do direito a receber relativo a esses valores passou a ser efetuado por competência, com base no fato gerador, o que fez com que os recebíveis pudessem ser melhor observados.

No setor público, o reconhecimento de recebíveis deve ser feito com base na qualidade dos créditos, determinada pela maturidade e os esforços de coleta dos respectivos créditos pelo governo (Andilolo & Asri, 2018; Santos, Lima & Wilbert, 2021). De acordo com a NBC T SP – Estrutura Conceitual Aplicada ao Setor Público (CFC, 2016), nos elementos das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, os recebíveis são classificados em contas

de Ativo Circulante se a sua expectativa de realização for de até 12 meses após a divulgação das demonstrações contábeis; e em Contas de Ativo Não Circulante, quando a sua expectativa de realização for acima de 12 meses.

Segundo Matias (2017) a gestão de recebíveis ou contas a receber tem um papel fundamental, pois, influencia diretamente no fluxo de caixa e nos investimentos necessários em capital de giro, onde mantém ativo o ciclo operacional de uma empresa. Para Hendriksen e Van Breda (1999), um aspecto importante com relação a esses valores é quanto à incerteza do seu pagamento, uma vez que, a receita deve ser medida pelo valor recebido.

Castro e Afonso (2018) alertam quanto ao crescimento exponencial observado nos estoques de recebíveis, cuja realização em receitas segue diminuindo com o passar do tempo, e uma preocupação com a elevação das estimativas com as perdas dos respectivos créditos. Para os pesquisadores, além da mensuração do tamanho do ativo tributário em poder do setor público, deve-se também questionar qual o percentual deste montante que é recuperado, uma vez que os estoques acumulados nos ativos são cada vez maiores e a sua efetiva transformação em receita segue respondendo por proporções ínfimas da arrecadação dos governos.

Com relação aos riscos envolvendo os recebíveis dos RPPS, como no caso dos parcelamentos de débitos previdenciários, Bogoni e Fernandes (2011) evidenciam a necessidade de implementação de um instrumento de gerenciamento que visa assegurar o equilíbrio financeiro entre ativos e passivos do RPPS, de forma a não comprometer o direito de aquisição e manutenção dos benefícios aos participantes.

2.2 Aspectos Conceituais e Normativos sobre Parcelamentos de débitos Previdenciários

Alexandre (2012) apresenta que o parcelamento é uma medida de política fiscal com a qual o Estado visando a recuperabilidade de créditos e a criação de condições para o retorno à regularidade, dos contribuintes que se colocaram em situação de inadimplência, usufruindo dos benefícios daí decorrentes. Assegurar que o novo prazo, concedido por esse instrumento, não coloque o sujeito passivo em situação mais favorável do que aqueles que cumpriram os prazos legais, é o objetivo do parcelamento (Schoueri, 2017).

Segundo o disposto na Portaria MTP nº 1.467/2022, que consolida a legislação aplicada e disciplina os parâmetros e diretrizes gerais para os regimes próprios de previdência social (RPPS), as contribuições previdenciárias legalmente instituídas, inclusive seus encargos legais, devidos pelo ente federativo e não repassadas à unidade gestora do RPPS até o seu vencimento, depois de apuradas e confessadas, poderão ser objeto de termo de acordo

de parcelamento para pagamento em moeda corrente, assegurado o equilíbrio financeiro e atuarial do regime.

De acordo com a legislação aplicada aos RPPS, são modalidades de parcelamentos de débitos previdenciários o parcelamento convencional, o parcelamento especial e o parcelamento excepcionalmente (Quadro 1).

Quadro 1 – Modalidades de parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS

Tipo de Parcelamento	Fundamento normativo	Especificidades
Parcelamento Convencional	Portaria MTP n° 1.467/2022, Art. 14	Até 60 Parcelas. Inclusão de débitos não decorrentes de contribuições previdenciários, até março 2017.
Reparcelamento Especial	Portaria MTP n° 1.467/2022, Art. 15	Até 60 Parcelas. Admite-se o reparcelamento de débito anteriormente parcelados.
Parcelamento Excepcional	Portaria MTP n° 360/2022, Art. 5°-B	Até 240 Parcelas Podem firmar esse parcelamento os Municípios que requisitarem até 30 de junho de 2022. Inclusão de débitos previdenciários e outros débitos devidos pelos Municípios aos RPPS.

Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo

Inicialmente, a possibilidade de parcelar débitos previdenciários foi admitida no Art. 57° do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, que definiu que os débitos dos Estados e dos Municípios relativos às contribuições previdenciárias até 30 de junho de 1988 seriam liquidados, com correção monetária, em 120 parcelas mensais, dispensados os juros e multas sobre eles incidentes, desde que os devedores requeressem o parcelamento e iniciassem seu pagamento no prazo de 180 dias a contar da promulgação da Constituição Federal de 1988.

Somente com a Portaria n° 402, de 10 de dezembro de 2008, em seu Art. 5°, são dispostas diretrizes sobre parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS, no entanto, a referida norma ainda não discriminava os detalhes sobre como o parcelamento poderia ser feito, aplicando-se, então, as regras destinadas aos parcelamentos de débitos previdenciários devidos ao regime geral de previdência social (RGPS).

De 2009 a 2019, foram publicadas novas portarias trazendo apenas algumas mudanças pontuais na regulação do tema, entre elas, a portaria n° 307, de 20 de junho de 2013, que definiu o limite mínimo, meta atuarial, para a aplicação de correção do montante devido. A

Emenda Constitucional nº 113, de 08 de dezembro de 2019, autoriza excepcionalmente o parcelamento de débitos previdenciários e demais débitos para os municípios que convergissem para as diretrizes da Reforma Previdenciária (Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019). A Figura 1 a seguir apresenta a evolução da legislação aplicada aos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS.

Figura 1 – Evolução da Legislação de Parcelamentos de Débitos Previdenciários em RPPS

1988	...	2008	...	2009	...	2010
CF de 1988		Portaria MPS n 204 (10/07)		Portaria MPS n 83 (18/03)		Portaria MPS n 315 (21/06)
		Portaria MPS GM n° 402 (10/12)		Orientação Normativa n 2 (31/03)		
				Portaria MPS n 230 (28/08)		
2012	...	2013	...	2014	...	2017
Portaria MPS n 347 (30/07)		Portaria MPS n 21 (16/01)		Portaria MPS n 21 (14/01)		Portaria MPS n 333 (11/07)
		Portaria Conjunta n 1 (21/03)		Portaria n 530 (24/11)		Portaria MF n 577 (27/12)
		Lei n 12810 (15/05)		Portaria MPS n 563 (26/12)		Lei n 13485 (02/10)
		Portaria MPS n 307 (20/06)				
		Portaria MPS 400 n 400 (16/09)				
		Portaria MPS n 438 (07/10)				
		Portaria MPS n 524 (19/12)				
2018	...	2019	...	2021	...	2022
Portaria MF n 393 (31/08)		Lei 13.846 (18/06)		Emenda Constitucional n 113 (08/12)		Portaria MTP n 360 (22/02)
Portaria MF n 464 (19/11)		Emenda Constitucional n 103 (12/11)				Portaria MTP n 1.467 (02/06)
Instrução Normativa n 10 (21/12)		Decreto 10.188 (20/12)				

Fonte: Elaboração própria a partir dos conceitos pesquisados.

Atualmente, encontra-se em vigor a Portaria nº 1.467 do MTP (Ministério do Trabalho e Previdência) que revogou os dispositivos anteriores sobre o tema, passando a estabelecer novos seguintes critérios e limites (Quadro 2).

Quadro 2 – Alterações e legislação válida atualmente

REGRAS PARA PARCELAMENTOS DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS JUNTO AOS RPPS				
TIPO DE DÉBITO	QTD MÁXIMA DE PARCELAS	ENQUADRAMENTO LEGAL	NECESSIDADE DE LEI AUTORIZATIVA ESPECÍFICA	ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO E TAXA DE JUROS
Contribuições Previdenciárias de qualquer período (vedação de inclusão das contribuições descontadas dos segurados).	60	Art. 14º Portaria MTP nº 1.647	Sim	Definido em Lei do Ente Federativo, no ato da consolidação do montante devido. Incidência mensal, respeitando-se como limite mínimo a meta atuarial utilizada na avaliação atuarial do RPPS.
Contribuições devidas previdenciárias, bem como de outros débitos não decorrentes de contribuição previdenciárias até março/2017 .	60	Art. 14º Portaria MTP nº 1.647 § 2º	Sim	
Contribuições devidas previdenciárias, bem como outros débitos não decorrentes de contribuição previdenciárias requisição até 30/06/2022 .	240	Portaria MTP nº 360, Art. 5º-B	Sim	
REGRAS PARA REPARCELAMENTOS DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS JUNTO AOS RPPS				
REGRA GERAL	QTDE MÁXIMA DE PARCELAS	ENQUADRAMENTO LEGAL	NECESSIDADE DE LEI AUTORIZATIVA ESPECÍFICA	
Consiste em uma nova consolidação do montante do débito parcelado, calculada a partir da diferença entre o valor originalmente consolidado do termo de parcelamento em vigor e o valor total das prestações pagas posteriormente, ajustadas a valor presente na data de formalização do termo em vigor, sendo essa diferença atualizada até a data de consolidação do reparcelamento.	Máximo 60 parcelas, quando somadas à quantidade de prestações pagas no parcelamento originário.	Art. 15º Portaria MTP nº 1.647	Sim	
As prestações em atraso não poderão ser objeto de novo parcelamento desvinculado ao que lhe deu origem, devendo ser quitadas integralmente ou incluídas no saldo devedor do reparcelamento.				
Cada termo poderá ser reparcelado uma única vez, vedada a inclusão de débitos que não o integravam anteriormente.				
Obs.: Os termos de parcelamento que tenham por objeto alteração de condições estabelecidas em termo anterior, sem ampliação do prazo inicialmente estabelecido para pagamento das prestações não são consideradas.				

Fonte: Elaboração própria a partir da legislação do tema.

Os gestores dos RPPS, em sua prestação de contas, devem enviar de maneira periódica informações ao CADPREV (Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social), que atesta o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717, de

27 de novembro de 1998, entre eles, o recebimento tempestivo dos acordos de parcelamento de débitos previdenciários para fazer jus ao certificado de regularidade previdenciária (CRP).

A inobservância das exigências para recebimento do CRP leva a sanções que trazem como consequência, entre outras, a redução do recebimento de transferências voluntárias e a celebração de contratos com o governo federal (Portaria nº 204, de 10 de julho de 2008, Art. 5º §1º). Para manter o CRP ativo, muitos gestores de entes federados locais recorrem ao processo de judicialização. Segundo o (TCU, 2015), é comum os gestores manterem o CRP sob ação de recursos judiciais.

Registre-se que, a aprovação do parcelamento de débitos previdenciários em RPPS pode abrir margem para a regularização do CRP do Ente federativo. Desde a edição da Portaria nº 402/2008, cabe a secretaria de previdência social (Sprev) examinar o cumprimento das exigências para emissão do CRP, entre elas, o pagamento à unidade gestora de RPPS dos valores relativos a débitos de contribuições parceladas mediante acordo e o comprovante do repasse e recolhimento ao RPPS dos valores decorrentes das contribuições, aporte de recursos e débitos de parcelamentos até último dia do mês subsequente.

Como a sustentabilidade fiscal do governo mantenedor do fundo previdenciário e a sustentabilidade financeira do fundo previdenciário (solvência financeira e resultado atuarial) são interconectadas, Lima e Aquino, 2019 alertam pela eficácia dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS, uma vez que, na prática, a prefeitura não consegue manter os repasses e contribuições do ano corrente junto com o pagamento da parcela de anos anteriores, o que acaba por estimular novos atrasos.

2.3 Pressupostos da Sustentabilidade: Equilíbrio Financeiro e Atuarial dos RPPS

A Emenda Constitucional nº 20 de 1998, dispõe em seu texto a primeira menção quanto a sustentabilidade de um regime de previdência público, quando em sua modificação (Art.40) caracteriza o regime e evidencia uma preocupação quanto ao equilíbrio financeiro e atuarial desses regimes, o MPS (Ministério da Previdência Social) passou a disciplinar a gestão dos RPPS através de legislação infraconstitucionais, como decretos e portarias, visando a fiscalização e determinando diretrizes para tais regimes.

O conceito de sustentabilidade, nos RPPS está ligada ao equilíbrio financeiro e atuarial, enquanto o primeiro analisa um período estático, ano financeiro, receitas arrecadadas e despesas pagas considerando equilíbrio quando a arrecadação é no mínimo igual ao dispêndio, ou seja, se há suficiência de recursos financeiros para cobertura de benefícios no curto prazo. O equilíbrio atuarial segundo (Rocha, 2004) preocupa-se com as contribuições do

indivíduo ao longo de sua vida, para que ao se aposentar, esse possa cobrir seu benefício. O resultado atuarial é obtido através de técnicas estatísticas para a estimação, longo prazo, da quantidade de “segurados”, dependentes e outras variáveis que influenciem o grau de cobertura das despesas previdenciárias.

O recolhimento das contribuições patronais de forma tempestiva também são fundamentais para manter o equilíbrio financeiro e atuarial. Lima e Aquino (2019), ao analisarem a resiliência financeira dos RPPS apontaram que algumas respostas para acomodar a pressão financeira no caixa dos entes patrocinadores dos RPPS (entes governamentais) acabam por afetar a sustentabilidade dos RPPS, como a interrupção das contribuições e o parcelamento de débitos previdenciários.

Braun (2014) e Silva e Santos (2020) ressaltam que as reformas promovidas desde 1988 não foram suficientes para a manutenção dos equilíbrios financeiro e atuarial, e que a dificuldade de se inverter essa tendência pode estar relacionada a outros aspectos, como a operacionalidade do RPPS (corrupções e fraudes na gestão dos recursos previdenciários). Ao investigarem a utilização de métodos de governança corporativa nos RPPS, Caetano (2016) Caetano e Rossignoli (2018) apontam falhas na gestão, tais como ausência de transparência, gestão de risco e prestação de contas, consecutivamente contribuindo para o desequilíbrio financeiro e atuarial, tornando-os insustentáveis.

Visando incentivar os RPPS a adotarem melhores práticas de gestão previdenciária, a Secretaria de Previdência social instituiu no ano de 2015 o Programa de Certificação Institucional e Modernização da Gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, denominado de PRÓ-GESTÃO. Entre as medidas recomendadas pelo PRÓ-GESTÃO estão a cobrança de débitos de contribuições em atraso do ente federativo e dos servidores licenciados e cedidos, critério inclusive utilizado para pontuação no programa.

O PRÓ-GESTÃO também estabelece que entre as atribuições do conselho fiscal dos RPPS está o acompanhamento do cumprimento do plano de custeio, em relação ao repasse das contribuições e aportes previstos. No manual que orienta os procedimentos aplicados ao Programa é apresentado que a regularidade fiscal dos RPPS será verificada, entre outros, por meio da apresentação do documento de regularidade perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil e Procuradoria Geral da Fazenda Nacional quanto a tributos federais, contribuições previdenciárias e dívida ativa da União.

Estudos realizados em RPPS municipais têm concluído pela sua insustentabilidade (Nascimento *et al*, 2018; Silva & Diniz, 2021). Quando retratados da perspectiva dos

parcelamentos de débitos previdenciários, a conclusão é que por um lado essa medida viabilizaria o recebimento dos recursos junto aos RPPS, mas que por outro prejudicaria a capitalização desses valores ao longo prazo, o que impactaria a meta atuarial, retorno mínimo que os investimentos necessitam para a cobertura dos benefícios assumidos (Trintinalia & Serra, 2017).

3 METODOLOGIA

Buscando analisar o perfil e natureza dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS requeridos pelos entes federativos (Estados e Municípios), bem como o impacto que esses parcelamentos de débitos previdenciários podem causar na sustentabilidade das contas previdenciárias, foi realizado levantamento de caráter exploratório dos parcelamentos de débitos requeridos e feita análise da base de dados constante no sítio do Ministério do Trabalho e Previdência (MTP), que trata sobre informações acerca do tema.

Para tratar a questão da pesquisa, foi realizado levantamento de caráter exploratório desses valores a partir das informações extraídas tanto dos demonstrativos previdenciários disponibilizadas no API-CADPREV, solução tecnológica que permite obter informações de dados extraídos do CADPREV - Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social, como do site do Ministério do Trabalho e Previdência (MTP) relativos aos exercícios financeiros de 1999 a maio de 2022.

Quanto ao perfil e natureza foram incluídas à base de dados inicial informações adicionais, do sítio do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) com a finalidade de determinar o porte de cada ente federativo. Outras informações, como idade dos RPPS e CRP incluídas a partir de outras bases do Ministério do Trabalho e Previdência e concatenadas para a análise. Os perfis e naturezas dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS foram tratados de forma discriminada, por esfera federativa Estados e Municípios, para extrair suas particularidades e especificidades.

No perfil Estadual foram feitas tabelas de frequência e gráficos para melhor evidênciação, na situação dos parcelamentos foram considerados na categoria “outros” os valores correspondentes a “Aguardando doc. Assinado” e “Repactuado”. Não foi feita análise por porte dos estados, já que seriam considerados todos superiores a 100.000 habitantes. No perfil Municipal, assim como no estadual foram realizadas tabelas de frequências e gráficos, na situação dos parcelamentos a categoria “outros” além das listadas no contexto estadual, os

valores correspondentes a “Aguardando Análise” foram incluídos à categoria. Os portes foram divididos de forma análoga ao estudo de Lima e Aquino (2019).

Em ambos os casos, as faixas de parcelas utilizadas nos termos de parcelamentos foram consideradas de forma evidenciar alterações recorrentes de excepcionalidades, como 60 e 240, já os valores consolidados visando evidenciar a distribuição dos montantes distintas entre as duas esferas, enquanto os Estados possuíam montantes mais onerosos, os municípios mais distribuídos.

Quanto a sustentabilidade e sua relação com os parcelamentos, foram analisados os resultados financeiros de quatro anos consecutivos 2017-2020, obtidas a partir do Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA), com o auxílio da ferramenta API-CADPREV. Os resultados financeiros obtidos foram concatenados com os entes federativos que tiveram pedidos de parcelamentos aceitos nos anos 2017-2020 para o cálculo do coeficiente de correlação de Pearson.

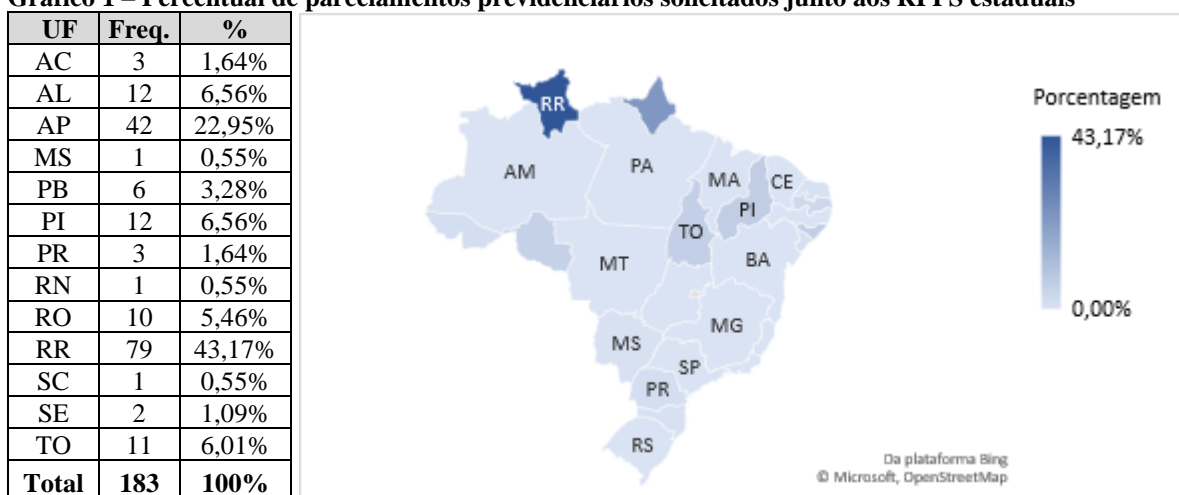
Para análise dos dados, foi utilizada estatística descritiva, visando representar as informações contidas em um conjunto de dados de maneira concisa, para a organização e análise dos dados (Marconi & Lakatos, 1996). Foram utilizadas tabelas de frequências e gráficos qualitativos e quantitativos nos diagnósticos por ente federado, assim como medidas de tendência central e separatrizes com o objetivo de auxiliar na interpretação dos dados. Os dados foram analisados com o auxílio dos *softwares* Excel e SPSS.

4 RESULTADOS

4.1 Diagnóstico do Perfil e Natureza dos Parcelamentos de Débitos Previdenciários nos RPPS Estaduais

A partir das informações do Gráfico 1 subsequente, verifica-se que a unidade federativa com o maior montante de parcelamentos de débitos previdenciários solicitados junto aos RPPS é o Estado de Roraima, com 79 pedidos relativos ao período de 1999-2022, representando 43,17% do total dos pedidos. Os Estados do Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo não fizeram solicitações no período, bem como o Distrito Federal.

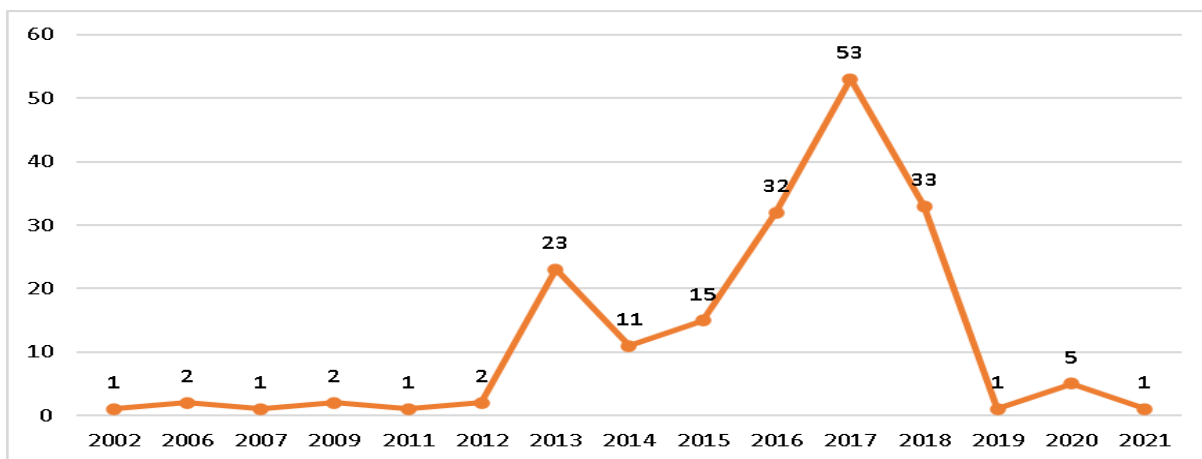
Gráfico 1 – Percentual de parcelamentos previdenciários solicitados junto aos RPPS estaduais



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo

Quando se analisa os pedidos feitos entre o período de 2002 a 2021, cujos dados encontram-se disponíveis, verifica-se que o ano de 2017 recebeu o maior número de solicitações (Gráfico 2), com tendência de queda nos anos seguintes. Esse movimento pode ser explicado pela publicação da Lei nº 13.485/2017, que dispôs sobre o parcelamento de débitos previdenciários com a Fazenda Nacional e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal.

Gráfico 2 – Distribuição de pedidos de parcelamento nos Estados no período de 2002-2021



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Ao analisar a relação dos 183 pedidos de parcelamentos de débitos previdenciários com a situação do certificado de regularidade previdenciária (CRP) dos Estados, verifica-se que 103 dos 183 parcelamentos foram requisitados por Estados com CRP válidos, e 80 dos

183 pedidos por Estados com CRP vencidos (Gráfico 3). Dos 80 pedidos de parcelamentos com CRP vencidos, 75% desses CRP foram liberados via judicialização (Gráfico 4).

Gráfico 3 – Distribuição de pedidos de parcelamento nos Estados por validade do CRP

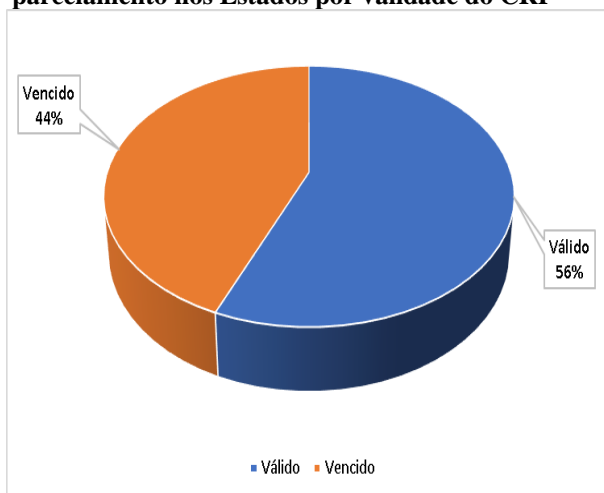
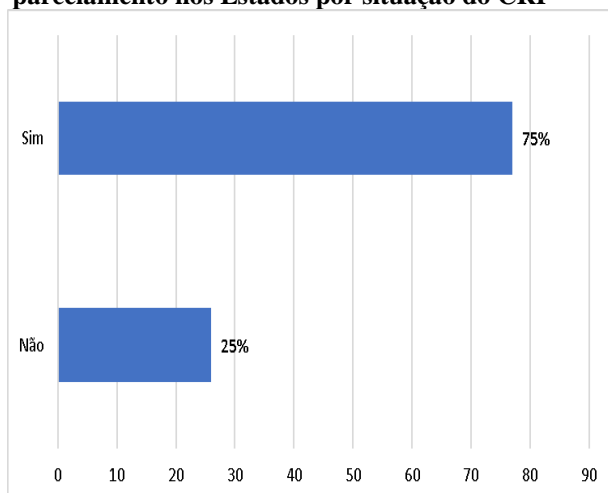


Gráfico 4 – Distribuição de pedidos de parcelamento nos Estados por situação do CRP



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Sobre a situação dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS solicitados, quase a metade dos Estados não teve a sua solicitação atendida (49,2%) e apenas 6,6% das solicitações aceitas foram quitadas até o mês de julho de 2022 (Gráfico 5). Dos 36,6% dos parcelamentos aceitos, 3,83% foram objeto de reparcelamentos, conforme Gráfico 6.

Gráfico 5 – Situação das solicitações de parcelamentos nos Estados

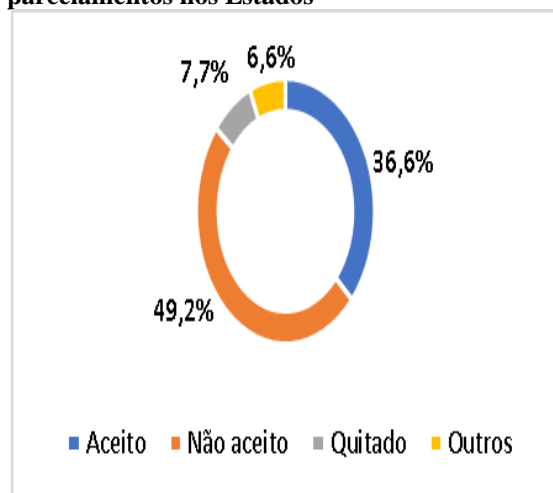
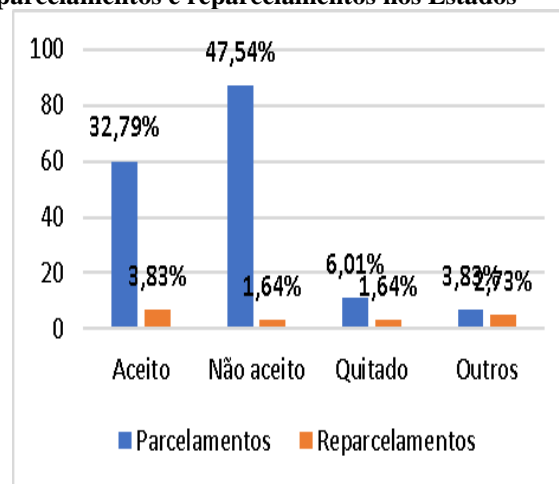


Gráfico 6 – Distribuição de pedidos de parcelamentos e reparcelamentos nos Estados

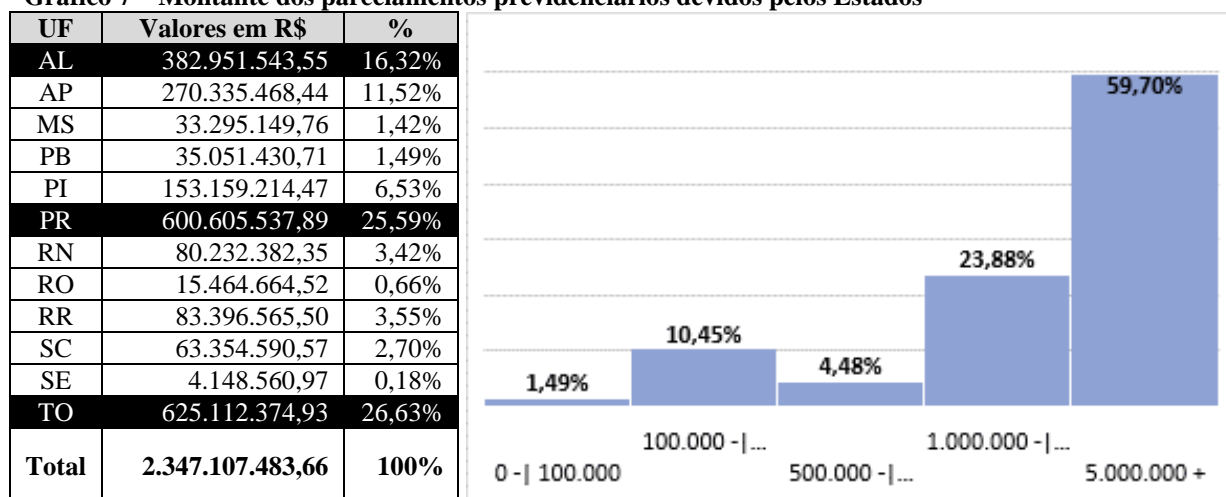


Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

As justificativas para o aceite ou não aceite das solicitações de parcelamentos e reparcelamentos de débitos previdenciários disponíveis no site do órgão regulador (secretaria de previdência) geralmente estão respaldadas pela legislação previdenciária que regulamenta o tema, sem, contudo, serem detalhados os requisitos que deixaram de ser observados. Futuras pesquisas podem levantar as principais causas que levaram a secretaria de previdência recursar o pedido efetuado pelos entes federados locais nesse sentido.

Quando avaliados os montantes envolvidos, nos Estados do Tocantins (26,63%), Paraná (25,59%) e Alagoas (16,32%) se concentram quase 70% dos valores devidos aos RPPS a título de parcelamentos de débitos previdenciários. Quando se avalia a distribuição dos valores, verifica-se que mais de 50% dos acordos de parcelamentos firmados envolvem montantes acima de cinco milhões de reais (Gráfico 7).

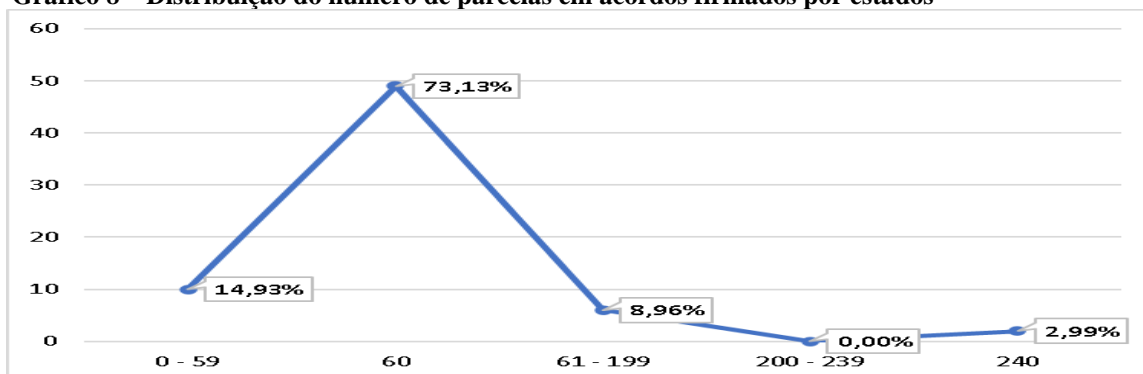
Gráfico 7 – Montante dos parcelamentos previdenciários devidos pelos Estados



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Conforme Gráfico 8, a maior parte dos acordos de parcelamentos previdenciários firmados pelos Estados são de 60 parcelas, limite atualmente fixado pela Portaria MTP nº 1.467/2022.

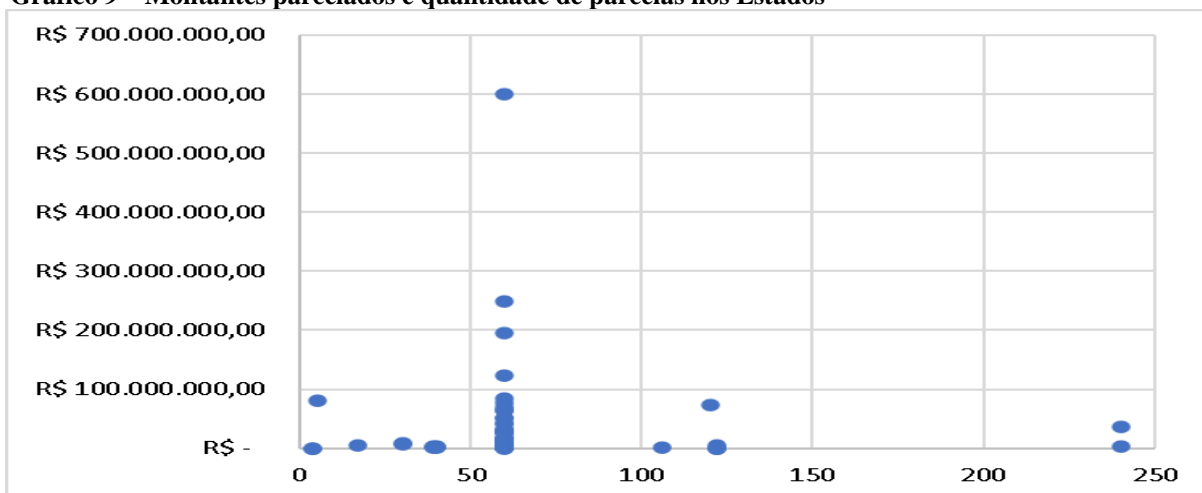
Gráfico 8 – Distribuição do número de parcelas em acordos firmados por estados



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Sobre o valor das parcelas dos acordos firmados nos Estados, a lógica prevalece: quanto maior o montante devido, maior o número de parcelas, desconsiderando que a maioria já adota 60 parcelas. Por exemplo, os acordos envolvendo montantes na ordem de 100 milhões de reais são firmados em até 50 parcelas, enquanto aqueles que ultrapassam esse valor são distribuídos em mais parcelas, conforme Gráfico 9.

Gráfico 9 – Montantes parcelados e quantidade de parcelas nos Estados



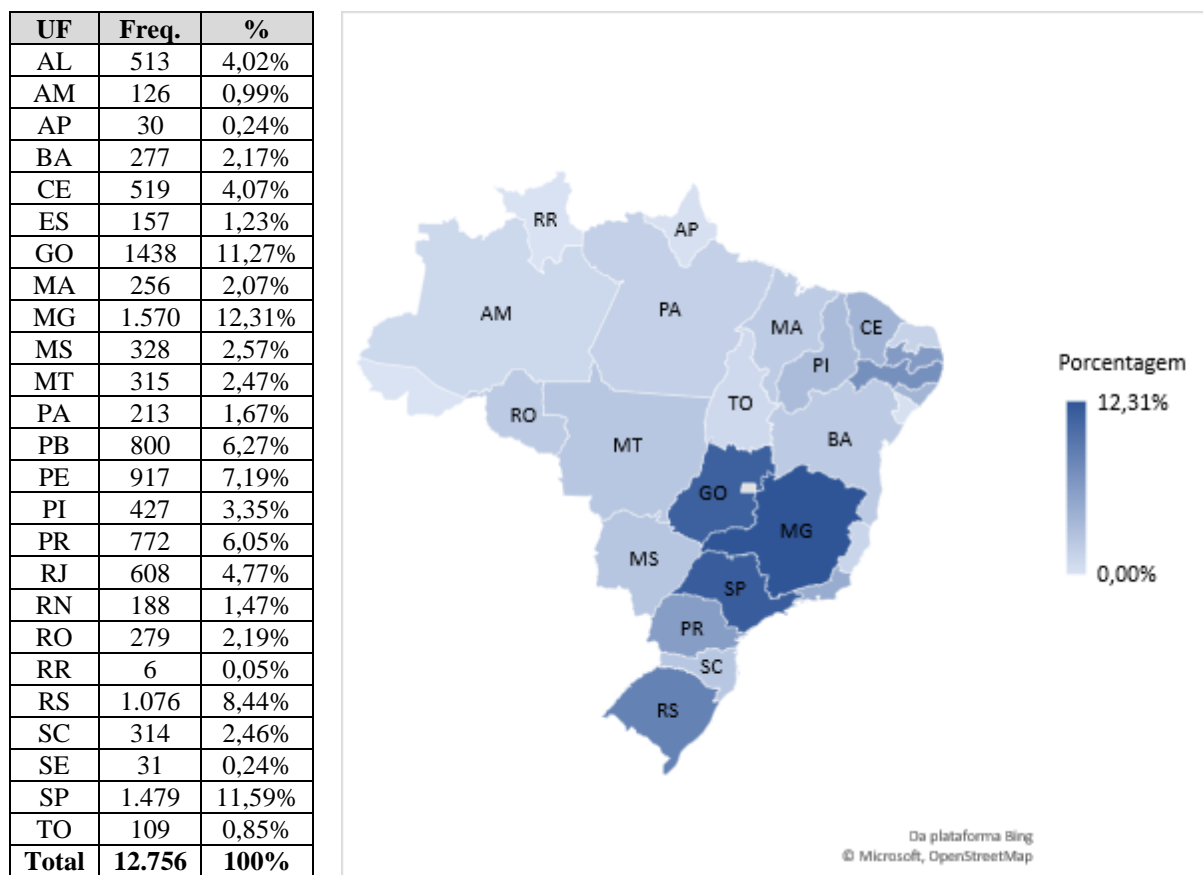
Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Como se pode observar, no caso dos Estados os parcelamentos de débitos previdenciários ocorrem de forma concentrada quanto ao número de parcelas (60), devido a pouca margem para o parcelamento em um número superior de parcelas, diferentemente dos municípios, e montantes consolidados (última faixa) dada a maior onerosidade das contribuições.

4.2 Diagnóstico do Perfil e Natureza dos Parcelamentos de Débitos Previdenciários nos RPPS Municipais

Quando se analisa o perfil e a natureza dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS Municipais, verifica-se que a unidade federativa com maior número de requisições municipais encontra-se em Minas Gerais, com 12,31% do total de pedidos (Gráfico 10). Os Municípios do Acre não fizeram solicitações no período.

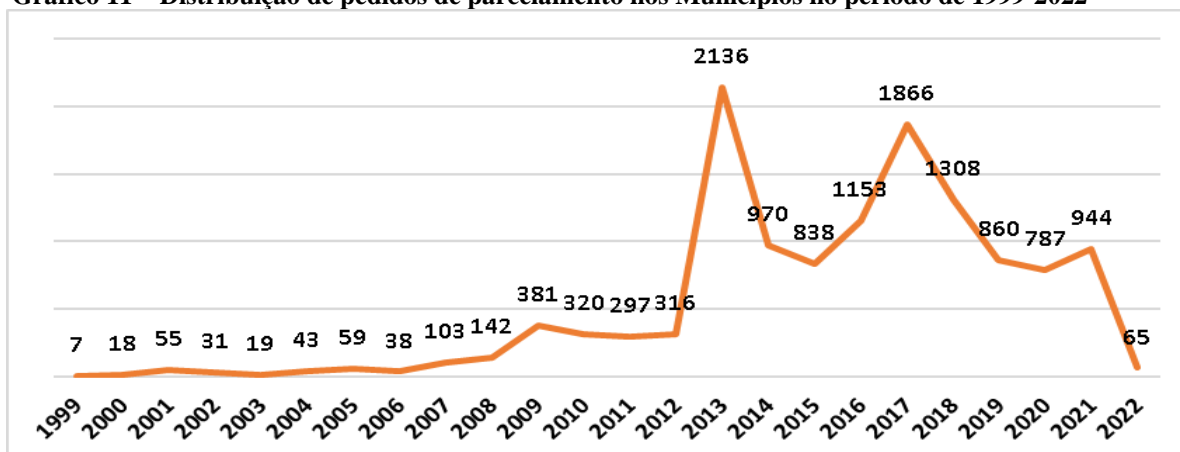
Gráfico 10 – Percentual de parcelamentos previdenciários solicitados junto aos RPPS municipais



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Quando se analisa os pedidos de parcelamentos de débitos previdenciários municipais feitos no período de 1999 a 2022, verifica-se que o ano de 2013 recebeu o maior número de solicitações (Gráfico 11), com destaque também para os anos de 2016, 2017 e 2018. Com relação ao ano de 2013, esse movimento pode ser explicado pela publicação da Lei nº 12.810/2013, que dispôs sobre o parcelamento de débitos previdenciários com a Fazenda Nacional, e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal.

Gráfico 11 – Distribuição de pedidos de parcelamento nos Municípios no período de 1999-2022



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Ao analisar a relação dos 12.756 pedidos de parcelamentos de débitos previdenciários com a situação do certificado de regularidade previdenciária (CRP) municipal, verifica-se que 7.749 (61%) dos 12.756 parcelamentos foram requisitados por entes federados municipais com CRP válidos, e 4.946 (39%) dos 12.756 pedidos por municípios com CRP vencidos (Gráfico 12). Dos 4.946 pedidos de parcelamentos com CRP vencidos, 29% desses CRP foram emitidos via judicialização (Gráfico 13).

Gráfico 12 – Distribuição de pedidos de parcelamento nos Municípios por validade do CRP

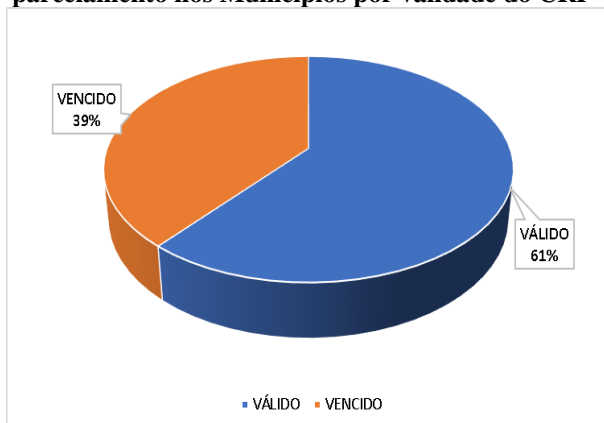
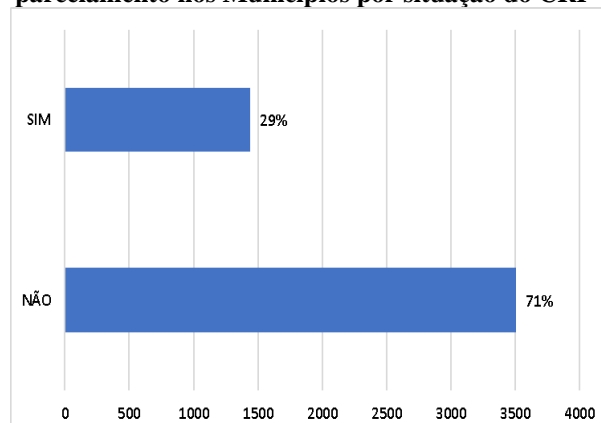


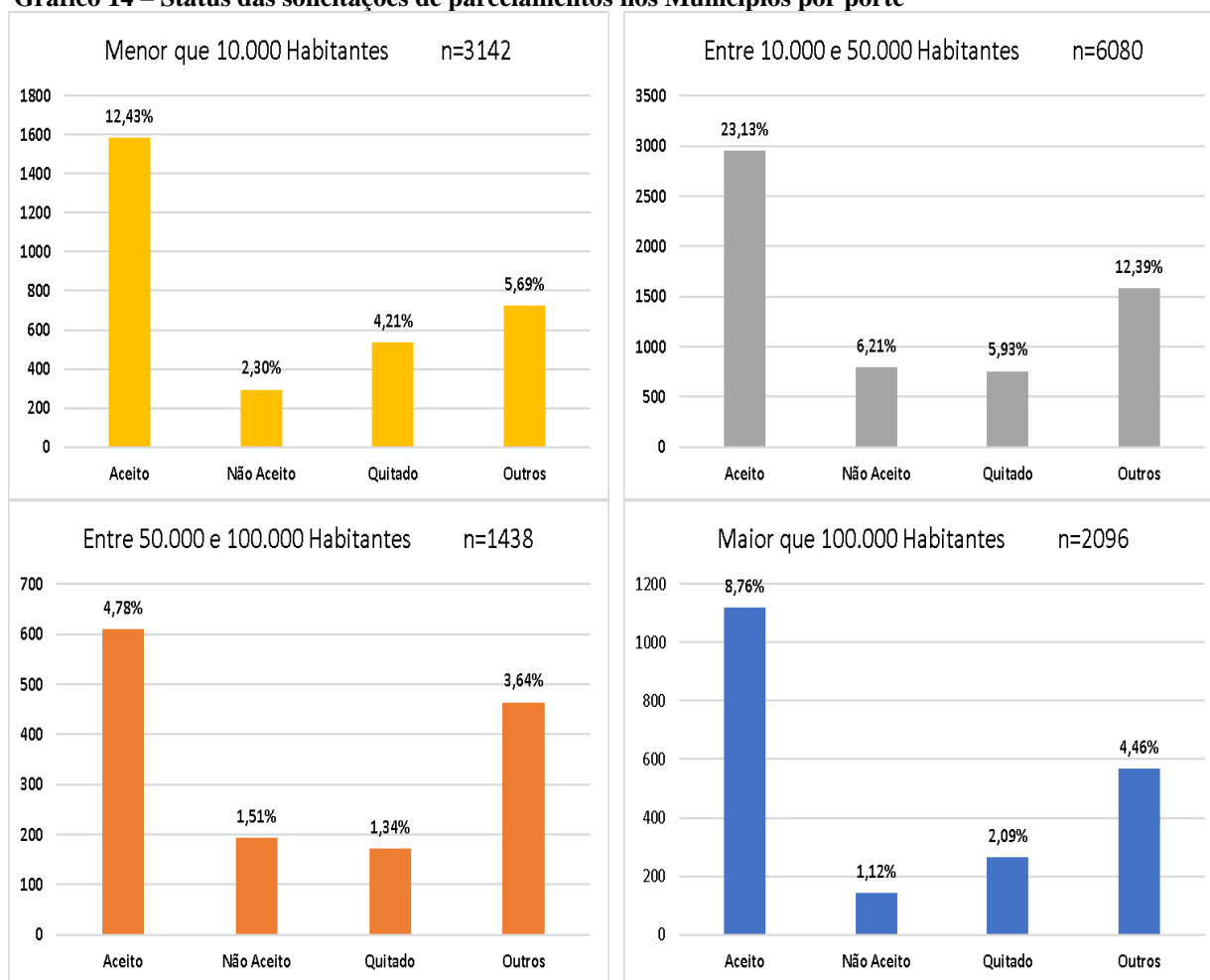
Gráfico 13 – Distribuição de pedidos de parcelamento nos Municípios por situação do CRP



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Sobre a situação dos parcelamentos solicitados, a análise foi dividida em quatro portes: (i) menor que 10 mil habitantes; (ii) entre 10 e 50 mil; (iii) de 50 a 100 mil; e (iv) acima de 100 mil. As requisições concentram-se em municípios de até 50.000 habitantes. É também no segundo porte, 10.000 a 50.000 habitantes, em que é aceita a maioria das solicitações, sendo também nessa faixa o maior número de quitações (Gráfico 14).

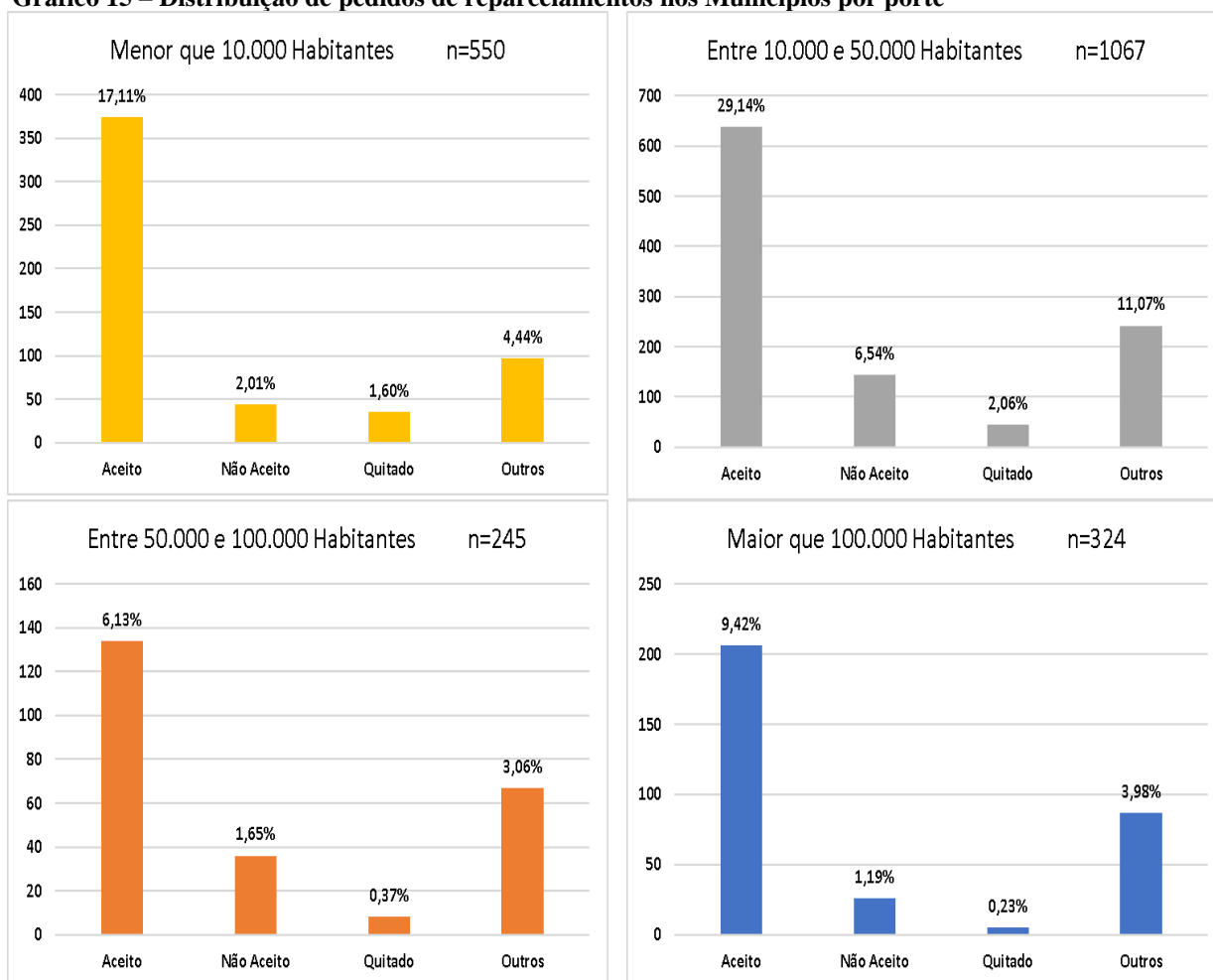
Gráfico 14 – Status das solicitações de parcelamentos nos Municípios por porte



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Dos 49,1% dos parcelamentos de débitos previdenciários municipais aceitos, 10,59% foram objeto de reparcelamentos. A análise de pedidos de reparcelamentos municipais junto aos RPPS seguiu a mesma divisão por porte da análise anterior (parcelamentos). Destaca-se também, como na análise anterior, que o número de requisições aceitas se concentra nas primeiras faixas de porte, mostrando que os municípios de grande porte são os que menos quitam as obrigações reparceladas (Gráfico 15).

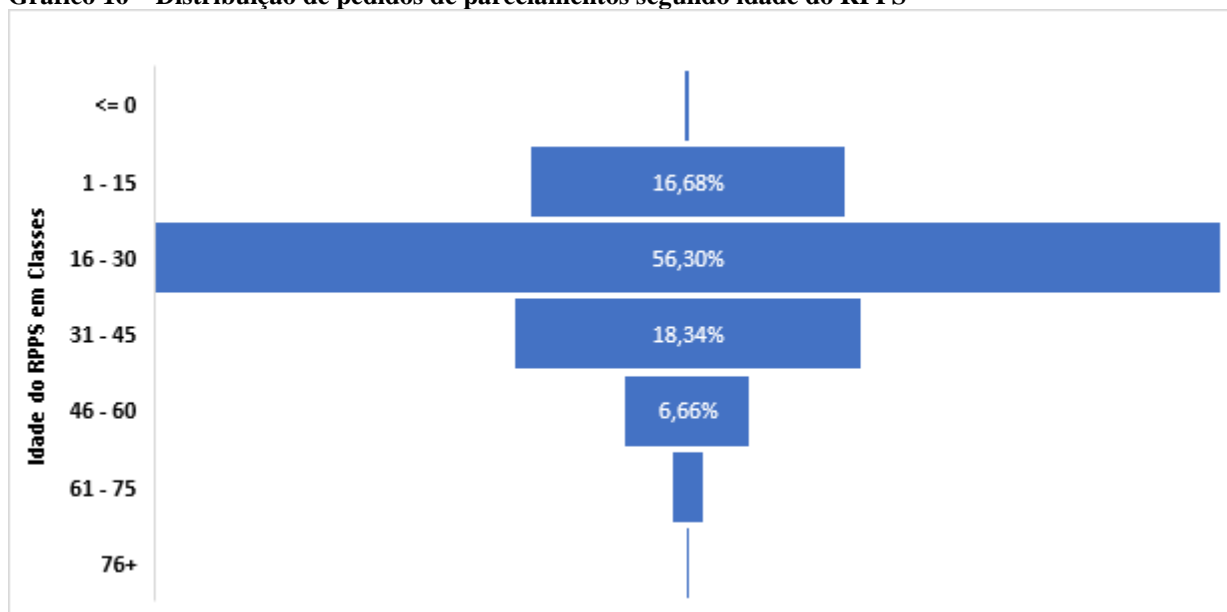
Gráfico 15 – Distribuição de pedidos de parcelamentos nos Municípios por porte



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Se observada a data de criação do RPPS, a distribuição de pedidos de parcelamentos previdenciários se concentra em RPPS entre 16-30 anos. No período analisado, os RPPS mais antigos requereram menos parcelamentos quando comparados aos RPPS mais novos, conforme Gráfico 16. Sugerem-se futuras pesquisas para analisar se as práticas de gestão adotadas por esses RPPS estão relacionadas a fluxos financeiros positivos, visando a otimização das demais gestões.

Gráfico 16 – Distribuição de pedidos de parcelamentos segundo idade do RPPS

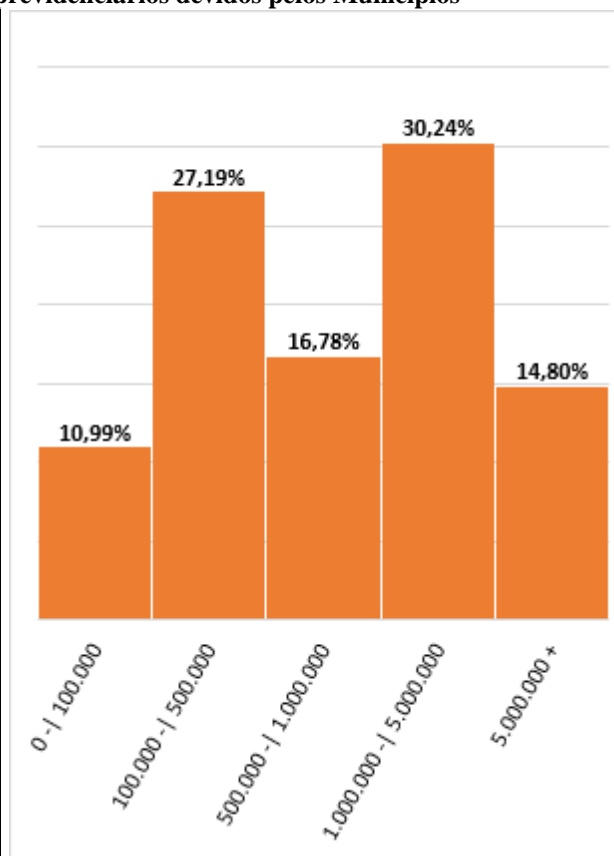


Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Quando avaliado o montante dos parcelamentos de débitos previdenciários firmados, nos Municípios de São Paulo (25,37%), Rio de Janeiro (12,21%) e Rio Grande do Sul (11,38%) se concentram quase 50% dos valores devidos aos RPPS (Gráfico 17).

Gráfico 17 – Montante dos parcelamentos previdenciários devidos pelos Municípios

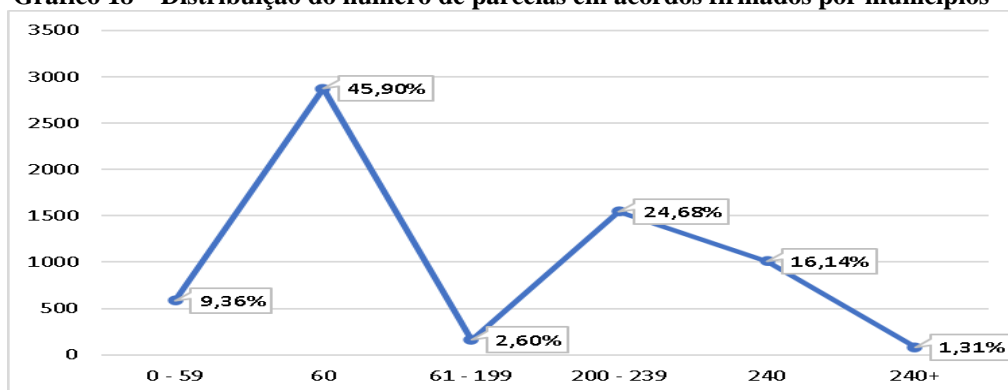
UF	Valores em R\$	%
AL	405.315.902,50	1,61%
AM	335.654.392,58	1,33%
AP	159.949.953,20	0,64%
BA	542.973.327,64	2,16%
CE	479.416.870,94	1,91%
ES	323.915.488,48	1,29%
GO	1.360.341.521,53	5,41%
MA	388.130.117,81	1,54%
MG	2.162.286.678,07	8,60%
MS	365.727.696,79	1,45%
MT	199.415.508,09	0,79%
PA	620.003.363,94	2,47%
PB	561.704.508,46	2,23%
PE	657.278.456,58	2,61%
PI	524.347.020,17	2,08%
PR	1.251.327.159,65	4,98%
RJ	3.070.642.546,48	12,21%
RN	312.438.991,42	1,24%
RO	211.133.742,30	0,84%
RS	2.862.466.077,29	11,38%
SC	1.647.753.325,16	6,55%
SE	38.900.728,17	0,15%
SP	6.381.103.532,96	25,37%
TO	287.103.920,74	1,14%
Total	25.149.330.830,95	100%



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Quanto ao número de parcelas firmadas, conforme comentado anteriormente, varia conforme a legislação em vigor entre 60 e 240 parcelas. A maior parte dos acordos de parcelamentos previdenciários firmados pelos Municípios é de 60 parcelas. Um dado que chama a atenção é a existência de 82 acordos firmados acima de 240 parcelas, portanto, em desacordo com a legislação previdenciária, fato que merece ser estudado em futuras pesquisas (Gráfico 18).

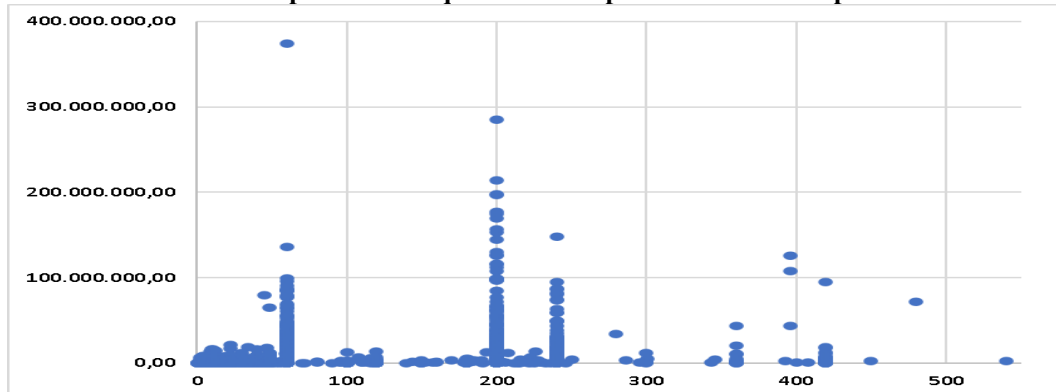
Gráfico 18 – Distribuição do número de parcelas em acordos firmados por municípios



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Sobre o valor das parcelas dos acordos de parcelamentos de débitos previdenciários nos Municípios, a mesma lógica dos Estados prevalece: quanto maior o montante devido, maior o número de parcelas, desconsiderando que a maioria já adota 60 parcelas. Por exemplo, os acordos envolvendo montantes na ordem de 100 milhões de reais são firmados em até 50 parcelas, enquanto aqueles que ultrapassam esse valor são distribuídos em mais parcelas, conforme Gráfico 19.

Gráfico 19 – Montantes parcelados e quantidade de parcelas nos Municípios



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

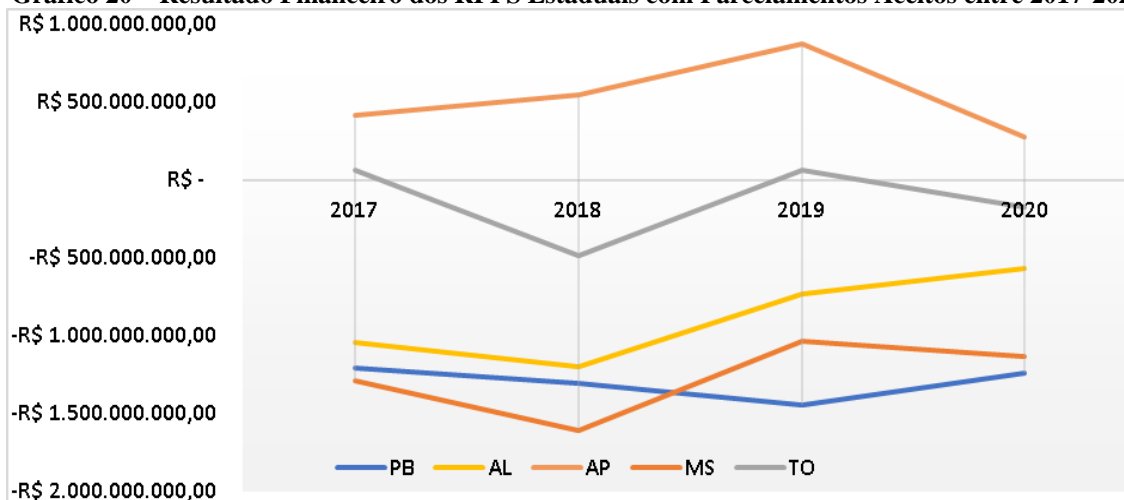
Como se pode observar, no caso dos Municípios os parcelamentos de débitos previdenciários ocorrem de forma mais dispersa quanto ao número de parcelas e montantes consolidados, devido a possibilidade de parcelar não somente débitos de natureza previdenciária, como também outros débitos atrasados.

4.3 Impacto dos Parcelamentos de Débitos Previdenciários na Sustentabilidade dos RPPS Estaduais e Municipais

Segundo o disposto na portaria MPS n 21, de 16 de janeiro de 2013, e posteriormente na legislação atual vigente (portaria n 1467), os parcelamentos de débitos previdenciários juntos ao RPPS têm de estar de acordo com a meta atuarial, o que faz com que os valores parcelados sejam corrigidos com um indexador correspondente. Portanto, dessa perspectiva, não há impacto dos parcelamentos no ponto de vista atuarial, somente impacto financeiro.

Quando se analisa o resultado financeiro dos RPPS estaduais com parcelamentos de débitos previdenciários aceitos entre os anos 2017-2020 (Gráfico 20), verifica-se que somente o estado do Amapá possui superávit financeiro. Corroborando a ideia de que se o estado está com dificuldades de pagar as contribuições normais devidas, que levam a requisição dos parcelamentos, causará impacto em todo o fluxo subsequente, já que futuramente esse deverá recolher as contribuições normais e adicionalmente as parcelas acordadas no termo de parcelamento.

Gráfico 20 – Resultado Financeiro dos RPPS Estaduais com Parcelamentos Aceitos entre 2017-2020



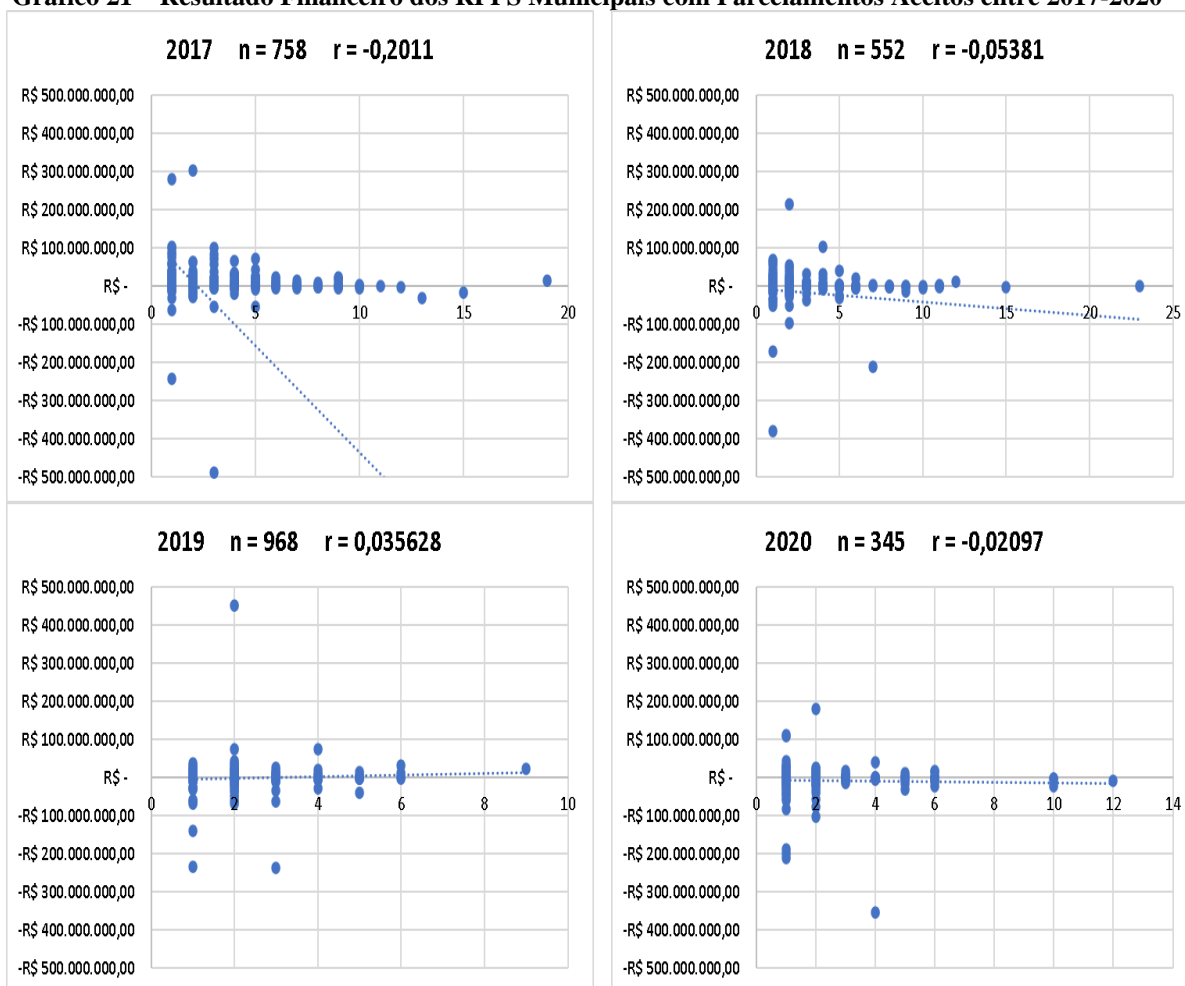
Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Quando analisada a perspectiva municipal de parcelamentos de débitos previdenciários aceitos junto aos RPPS, nos anos de 2017 a 2020 e seus respectivos resultados

financeiros, foi calculado o coeficiente de correlação de Pearson para cada ano (Gráfico 21). O coeficiente de correlação de Pearson (r) é uma medida que determina o grau de relação entre duas variáveis, seu valor pertence a um intervalo entre -1 e 1, sendo os valores negativos correspondentes a uma relação negativa, ou seja, a medida em que uma variável cresce a outra decresce, já os valores positivos uma relação positiva, enquanto uma variável aumenta a outra também.

Verifica-se uma correlação negativa fraca nos anos de 2017, 2018 e 2020, ou seja, quanto maior o déficit financeiro, maior será a quantidade de parcelamentos, segundo linha de tendência.

Gráfico 21 – Resultado Financeiro dos RPPS Municipais com Parcelamentos Aceitos entre 2017-2020



Fonte: Elaboração própria a partir da base de dados do estudo.

Registre-se, contudo, que no ano de 2019 percebe-se uma correlação positiva fraca, o que pode ser explicado pela excepcionalidade do ano, onde admitiu-se o parcelamento de débitos previdenciários pela Emenda Complementar n. 113.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar o perfil e a natureza dos parcelamentos de débitos previdenciários junto aos RPPS requeridos pelos entes federados locais (Estados e Municípios), bem como o impacto desses parcelamentos na sustentabilidade das contas previdenciárias, a partir de dados extraídos do sítio do Ministério do Trabalho e Previdência (MTP) e CADPREV, relativos ao período de 1999-2022.

Os achados do estudo mostram que na esfera estadual mais da metade dos pedidos de parcelamentos foram provenientes da requisição de dois estados, Roraima e Amapá. Que o ano de 2017 foi o ano com maior número de requisições e quase metade delas não é aceita. Os montantes devidos pelos estados são concentrados em valores consolidados superiores a 5 milhões de reais, geralmente parcelados em 60 parcelas mensais consecutivas.

Na esfera municipal a realidade é bem diferente, os municípios com maior quantidade de requisições estão localizados em Minas Gerais e São Paulo, quanto ao número de requisições anuais há uma distribuição multimodal, destacam-se os anos de 2013 e 2017, a taxa de aceite dos acordos de parcelamentos/reparcelamentos é superior quando comparado ao estadual. Quanto aos valores consolidados nesses acordos, são mais dispersos nas categorias propostas, demonstrando uma maior variabilidade de valores por ente federativo. Ainda há a predominância do número de parcelas nos acordos firmados (60), entretanto, abre margem para a excepcionalidade de acordos com parcelamentos com número de parcelas maiores, devido a possibilidade de se parcelar débitos anteriores não previdenciários.

Quanto a sustentabilidade e o impacto dos parcelamentos de débitos previdenciários nos fluxos financeiros dos RPPS, como os parcelamentos de débitos previdenciários juntos ao RPPS têm de estar de acordo com a meta atuarial, o que faz com que os valores parcelados sejam corrigidos com um indexador correspondente, não há impacto dos parcelamentos no ponto de vista atuarial, mas deve ser considerado o retorno mínimo que os investimentos necessitam para a cobertura dos benefícios assumidos.

Da perspectiva financeira, verifica-se uma correlação negativa fraca nos anos de 2017, 2018 e 2020, ou seja, quanto maior o déficit financeiro, maior será a quantidade de parcelamentos, segundo linha de tendência. No ano de 2019, percebe-se uma correlação positiva fraca, o que pode ser explicado pela excepcionalidade do ano, onde admitiu-se o parcelamento de débitos previdenciários pela Emenda Complementar n. 113.

Para futuras pesquisas, sugere-se que sejam levantadas as principais causas que levaram a secretaria de previdência recursar o pedido efetuado pelos entes federados locais nesse sentido.

REFERÊNCIAS

- Alexandre, E. R. (2012). Curso de Direito Tributário Esquematizado. 6ª Edição. São.
- Bogoni, N. M., & Fernandes, F. C. (2011). Gestão de risco nas atividades de investimento dos regimes próprios de previdência social (RPPS) dos municípios do estado do Rio Grande do Sul. *READ. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)*, 17, 117-148.
- Braun, J. J. D. (2014). *Accountability Previdenciária*. In: Mognon, A. (Org.). Regimes Próprios: Aspectos Relevantes. 9º volume. São Bernardo do Campo: SP.
- Caetano, M. A. R. (2016). Caetano, M. A.-R. 2016. *Solvência fiscal de longo prazo dos regimes próprios de previdência dos estados e municípios*. Texto para Discussão – Ipea 2195. Brasília.
- Caetano, D. I. & Rossignoli, M. (2018). *Governança aplicada às unidades gestoras do regime próprio de previdência social: uma maneira de viabilizar a sustentabilidade*. In XXVII Congresso Nacional do Conpedi Porto Alegre – RS. Pg. 95 a 112. Disponível em: site.conpedi.org.br/publicacoes/34q12098/xlk81s04 Acesso em: 11 set. 2022.
- Castro, K. P., & Afonso, J. R. R. (2018). Securitização de Recebíveis: Uma avaliação de créditos tributários e dívida ativa no setor público brasileiro. *Economic analysis of law review*, 9(2), 5-34.
- [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: [Constituição \(planalto.gov.br\)](http://planalto.gov.br)
- Gonçalves, F., & Camurça, L. (2021). Da celebração do Acordo de Não Persecução Penal nos Crimes de Apropriação Indébita Previdenciária Cometidos por Prefeitos Municipais. *Revista Acadêmica Escola Superior do Ministério Público do Ceará*, 13(2), 35-58.
- Hair Jr., J. F. et al. *Análise Multivariada de Dados*. 5 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- Lima, D. V. D., & Aquino, A. C. B. D. (2019). Resiliência financeira de fundos de regimes próprios de previdência em municípios. *Revista Contabilidade & Finanças*, 30, 425-445.
- Machado, M. V. U. (2019). Os desafios dos tribunais de contas na fiscalização dos regimes próprios de previdência social à luz dos 30 anos da constituição federal. *Revista Controle: Doutrinas e artigos*, 17(1), 285-306.
- Marconi, M. D. A., & Lakatos, E. M. (2011). Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de

dados. In *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados* (pp. xiii-277).

Mattar, Fauze Najib. *Pesquisa de marketing*. Edição Compacta. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2001

Nascimento, A. T. S, Santos, F. L., Almeida, J. E. G. S., & Júnior, L. A. F. (2018). Avaliação Atuarial: Estudo dos Regimes Próprios de Previdência nos Municípios da Região Metropolitana de Maceió. *Revista Conhecimento Contábil*, 6(1).

Prates, M. A. A., & de Bianchi, G. F. (2018). Análise da Sustentabilidade do Regime Próprio da Previdência Social para assegurar a Aposentadoria. Município de Bandeira Minas Gerais. *ID on line. Revista de psicologia*, 12(42), 322-348.

Santos, G. A., Lima, D. V., & Wilbert, M. D. Perfil e Natureza Contingente da Dívida Ativa Previdenciária Brasileira. (2021). In *Anais: 21º USP International Conference in Accounting*.

Schoueri, L. E. (2006). *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2017.

Silva, A. C., & dos Santos, O. M. (2020). Regimes Próprios de Previdência Social: Uma Análise à Luz do Isomorfismo Institucional. *Administração Pública e Gestão Social*.

Silva, F. W. F. D. (2014). Estudo da solvência atuarial, econômica e financeira dos regimes próprios de previdência social municipais cearenses.

Silva, F. W. F., & Diniz, G. M. (2021). Fatores determinantes do resultado atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) municipais cearenses. *Revista Controle: Doutrinas e artigos*, 19(2), 145-179.

Silva, A. C., & dos Santos, O. M. (2020). Regimes Próprios de Previdência Social: Uma Análise à Luz do Isomorfismo Institucional. *Administração Pública e Gestão Social*.

Trintinalia, C., & Serra, R. G. (2017). Otimização de uma carteira de fundos de investimento disponíveis à aplicação de recursos dos regimes próprios de previdência social (RPPS), conforme a legislação aplicável. *Revista Ambiente Contábil-ISSN 2176-9036*, 9(2), 277-295.