

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOSEFA ROCHA DE SOUSA LINS

**REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL: UM ESTUDO DO EQUILÍBRIO
FINANCEIRO DO INSTITUTO PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS
SERVIDORES PÚBLICOS DE UM MUNICÍPIO PARAIBANO NO PERÍODO
2009-2015**

**SOUSA
2016**

Josefa Rocha de Sousa Lins

Regime Próprio de Previdência Social: Um Estudo do Equilíbrio Financeiro do
Instituto Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos de um Município
Paraibano no Período 2009-2015

Monografia apresentada ao Curso de
Graduação em Ciências Contábeis pela
Universidade Federal de Campina Grande
como requisito parcial à obtenção do grau
de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Ms. Flávio Lemenhe

Sousa-PB
2016

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: “Regime Próprio de Previdência Social: Um Estudo do Equilíbrio Financeiro do Instituto Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos de um Município Paraibano no Período 2009-2015”, estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam, a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa/PB, ____ de _____ 2016.

Josefa Rocha de Sousa Lins

Josefa Rocha de Sousa Lins

Regime Próprio de Previdência Social: Um Estudo do Equilíbrio Financeiro do
Instituto Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos de um Município
Paraibano no Período 2009-2015

Esta monografia foi julgada como adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, bem como aprovada na forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande, Campus de Sousa-PB.

Aprovada em: ____ de _____ de 2016.

BANCA EXAMINADORA

Professor (Ms.) Flávio Lemenhe
Professor Orientador

Allan Sarmiento Vieira
Membro Examinador(a)

Thiago Alexandre das Neves Almeida
Membro Examinador(a)

Sousa-PB

2016

DEDICATÓRIA

Em especial a meu esposo (Gilberto) e a meus filhos (Giuliane e Gilberto Junior), pela compreensão nos momentos da minha ausência. Obrigada por compartilhar do meu sonho. Amo vocês.

Aos meus pais (Pedro e Maria (póstuma)), que me ensinaram que a vida se constrói com honestidade e acima de tudo humildade. Obrigada pelos momentos felizes compartilhando em família.

A minha irmã (Angelita), pela dedicação a minha família, por estar sempre ao meu lado, muito obrigada.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela graça de vencer este desafio e pela perseverança nos momentos difíceis durante minha trajetória acadêmica;

Ao Professor Flavio, pelas suas orientações, correções e dedicação, contribuindo para a realização desta pesquisa;

A todos os professores, o mais profundo respeito e consideração pelas contribuições ao meu desenvolvimento pessoal e acadêmico.

Ao Presidente, Secretário e Contador do Instituto Próprio de Previdência Social, pela importante colaboração.

.

RESUMO

A presente pesquisa tem como objetivo investigar o equilíbrio financeiro do Instituto Próprio de Previdência Social dos servidores de um município paraibano no período de 2009 a 2015, realizando-se a descrição das principais contas do Balanço Financeiro do Instituto Próprio de Previdência Social, bem como avaliação da situação financeira. A pesquisa é desenvolvida sob a estratégia de estudo de caso, usando como fonte de dados a pesquisa bibliográfica e documental, o que possibilitou atender os objetivos iniciais do estudo. Os dados foram obtidos no Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade (SAGRES), no sítio do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, das demonstrações de receitas e despesas e dos controles financeiros interno do Instituto pesquisado, onde foram obtidos os relatórios necessários para verificação da situação financeira. Os resultados indicam que o Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do município pesquisado passou por períodos de desequilíbrio financeiro (2010 e 2012) e equilíbrio financeiro (2009, 2011, 2013, 2014 e 2015). Embora a receita tenha superado as despesas em cinco dos sete anos, o valor acumulado das despesas, nos sete anos, supera o das receitas. Este comportamento parece ter reduzido significativamente o valor das disponibilidades.

Palavras-chave: Previdência Social; Regime Próprio de Previdência Social; Instituto Próprio de Previdência Social Municipal; Equilíbrio Financeiro.

ABSTRACT

This research aims to investigate the financial balance of Own Social Security Institute public servants of Paraiba municipality from 2009 to 2015, performing the description of the main accounts of the balance sheet's Own Institute of Social Security and verification of the financial situation. The research is developed in the case study strategy, using as a data source bibliographic and documentary research, which enabled meet, the initial objectives of the study. The data were obtained from the Monitoring System of the Company Resource Management (SAGRES), the site of the Court of the State of Paraiba, the statements of income and expenses and internal financial controls researched Institute, where the required reports were obtained to verify the financial situation. The results indicate that the Own Social Security System of Public Servants of the municipality studied went through periods of financial distress (2010 and 2012) and financial balance (2009, 2011, 2013, 2014 and 2015). Although revenue has surpassed spending in five of the seven years, the accumulated amount of expenditure in seven years exceeds the revenue. This behavior seems to have significantly reduced the amount of available funds.

Keywords: Social Security; Own Regime of Social Security; Own Institute of Municipal Social Welfare; Financial balance.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Receita orçamentária mensal e anual (2009-2015).....	41
Tabela 2 – Detalhamento da receita orçamentária anual (2009-2015).....	42
Tabela 3 – Despesa orçamentária mensal e anual (2009-2015).....	43
Tabela 4a – Detalhamento da despesa orçamentária anual (2009-2015).....	44
Tabela 4b – Detalhamento da despesa orçamentária anual (2009-2015).....	44
Tabela 5 – Disponibilidades mensais mínima, média e máxima (em R\$).....	46
Tabela 6 – Receita, despesa paga e diferença (em R\$).....	47
Tabela 7- Disponibilidade, Receita e Despesa-Média (R\$).....	49
Tabela 8 – Receita prevista e realizada anual (2009-2015).....	50
Tabela 9 – Parcelamentos de Débitos anual (2009-2015).....	52
Tabela 10 – Servidores ativos / Inativos,pensionistas e temporários anual (2009-2015).....	52
Tabela 11 - Taxa de administração anual (2009-2015).....	54

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Disponibilidade mensal (em R\$).....	45
Gráfico 2 – Receita e despesa paga anual (em R\$).....	47
Gráfico 3 – Disponibilidade e diferença entre receita e despesa mensal (em R\$).....	48
Gráfico 4 – Receita anual, despesa paga anual e disponibilidade média anual (em R\$).....	49

LISTA DE SIGLAS

CAP's - Caixas de Aposentadoria e Pensões

CEME- Central de Medicamentos

CF - Constituição Federal

DATAPREV- Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social

DOE – Diário Oficial do Estado da Paraíba

EC- Emenda Constitucional

FUNABEM - Fundação Nacional do Bem-Estar do Menor

IAPAS - Instituto de Administração da Previdência Social

IAPs - Institutos de Aposentadorias e Pensões

INAMPS - Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

LBA- Fundação Legião Brasileira de Assistência

LCM - Lei Complementar Municipal

LOPS - Lei Orgânica da Previdência Social

JOM – Jornal Oficial do Município

MPAS - Ministério da Previdência e Assistência Social

MPS - Ministério da Previdência Social

RGPS - Regime Geral de Previdência Social

RPC - Regime de Previdência Complementar

RPPS - Regime Próprio de Previdência Social

SACRES- Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade

SINPAS- Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	Tema e problema.....	13
1.2	Objetivos.....	15
1.2.1	Objetivo Geral.....	15
1.2.2	Objetivos Específicos.....	15
1.3	Justificativa	16
2	FUNDAMENTAÇÃO TEORICA	17
2.1	Organização do Sistema Previdenciário Brasileiro	17
2.2	Evolução histórica da previdência social no Brasil	19
2.3	Aposentadoria do Servidor Público.....	22
2.4	Regime Próprio de Previdência Social.....	24
2.5	Equilíbrio financeiro e atuarial.....	26
2.6	Regimes de Financiamento	27
2.7	Balanços Públicos	29
2.8	Instituto de Próprio de Previdência Social pesquisado	30
2.8.1	Instituição do Regime Próprio de Previdência Social.....	30
2.8.2	Estrutura Organizacional	30
2.8.3	Base Legal das Receitas	31
2.8.4	Parcelamento de débito	32
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	34
3.1	Classificações da Pesquisa	34
3.1.1	Pesquisa quanto aos objetivos	35
3.1.2	Pesquisa quanto aos procedimentos.....	35
3.2	Procedimentos de coleta de dados.....	38
3.3	Procedimentos de análise.....	39
4	APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	40
4.1	Descrição das principais contas do Instituto Próprio de Previdência.....	40
4.1.1	Receita Orçamentária.....	40
4.1.2	Detalhamento da Receita Orçamentária.....	41

4.1.3	Despesa Orçamentária	43
4.1.4	Detalhamento das despesas anual.....	44
4.1.5	Disponibilidades.....	45
4.1.6	Relacionamento entre as contas	46
4.2	Situação financeira, com base nos controles internos do Instituto	49
4.2.1	Receita prevista e realizada anual.....	50
4.2.2	Parcelamento de Débitos.....	51
4.2.3	Servidores Ativos/Inativos.....	52
4.2.4	Taxa de Administração	53
5	Considerações finais.....	55
6	REFERÊNCIAS	57

1 INTRODUÇÃO

1.1 Tema e problema

Os Regimes de Previdência Social no Brasil representam uma forma de proteção social, uma vez que os trabalhadores precisam estar guardados em face dos riscos sociais, como doença, invalidez, idade avançada, futuros e incertos, cabendo ao Estado como garantidor das necessidades sociais, criar Regimes Previdenciários sustentáveis para a proteção do cidadão quanto essas situações de riscos se concretizarem.

A previdência social tem por finalidade proteger o segurado e seus dependentes nos momentos em que advêm as dificuldades de sustento, no entanto, o desequilíbrio estrutural causado nas contas públicas em razão dos déficits da previdência social tem gerado incertezas quanto a sua sustentabilidade no presente, e, principalmente, no futuro.

O regime previdenciário brasileiro está organizado em três grandes regimes - o Regime Geral da Previdência Social (RGPS), gerido pelo Governo Federal e com cobertura da maioria da população brasileira; o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), gerido pela União, Estados, Distrito Federal e os Municípios, com cobertura da maior parte dos servidores públicos vinculados a estes entes; e o terceiro grupo, o da previdência complementar - privada - gerida pelos fundos de pensão.

A Constituição Federal de 1988, no art. 149 conferiu a possibilidade de criação de sistemas de previdência social pelos entes públicos. A Reforma da Previdência (Emenda Constitucional 20/98, 41/03 e 47/05) e a Legislação Geral da Previdência Pública (Lei 9.717/98 e Lei 10.887/04), introduziram mudanças profundas nos sistemas previdenciários municipais e estaduais.

Da Reforma, decorreu a consolidação de um modelo securitário com ênfase no equilíbrio financeiro e atuarial. A Legislação Geral da Previdência Pública estabeleceu as diretrizes orgânicas dos sistemas previdenciários.

A criação e a gestão de um sistema previdenciário municipal requerer cuidados especiais, levando em consideração as peculiaridades dos responsáveis pelas contribuições e os benefícios previstos, uma vez que, ao constituir um regime próprio de previdência social para seus servidores, o município assume compromissos de curto e longo prazo.

O levantamento entre as contribuições e os compromissos assumidos, denominando de Plano Atuarial, e essencial para a confirmação da viabilidade do sistema, sobretudo para o cumprimento do princípio insculpido no § 5º, do artigo 195, da Lei Maior segundo o qual, nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total. Tão grande é a relevância do estudo atuarial que sua obrigatoriedade, como requisito para criação e funcionamento de sistemas securitários estatais próprios, prevista tanto na Constituição quanto na legislação Complementar.

O regime próprio deverá ter como parâmetro a avaliação atuarial para que não haja distorções entre o que se arrecada e o que se gasta, pois a atuária tem como escopo o levantamento da situação financeira de médio e longo prazo, comparando as obrigações, os pagamentos, a arrecadação e as receitas patrimoniais.

Segundo Andrade (2010, p.17):

Um planejamento mal elaborado não será percebido no médio prazo, entretanto com o tempo e principalmente com o crescimento do percentual de servidores inativos e pensionistas sobre o total de servidores ativos, suas consequências, a exemplo do INSS, poderão comprometer seriamente a capacidade de financiamento do regime próprio.

A gestão de Regimes Próprios de Previdência Social é o grande desafio para muitos gestores públicos, em especial dos Institutos de Previdência Própria dos Municipais, muitos destes, foram instituídos sem um prévio estudo financeiro e atuarial e em consequência desse fato, hoje, muitos servidores municipais estão com seus benefícios atuais e futuros comprometidos em razão do desequilíbrio financeiro dos institutos os quais estão vinculados.

O Ministério da Previdência Social definiu na Portaria MPS nº 403/2008, traz as definições sobre equilíbrio financeiro e atuarial.

Equilíbrio Financeiro - refere-se à inexistência de déficits no confronto entre as receitas e despesas operacionais assumidas pelo regime previdenciário, ou seja, o total das contribuições vertidas por um determinado tempo.

Equilíbrio Atuarial - relaciona-se a uma visão adequada da realidade dos riscos segurados em face dos recursos aportados pelo segurado, considerados esses aspectos ao longo do tempo.

A realidade do Estado da Paraíba não é diferente dos demais Estados da Federação, dos seus duzentos e vinte e três municípios, somente setenta optaram pela criação do Regime Próprio de Previdência Social, assumindo desta forma a responsabilidade pela

aposentadoria e pensão de seus servidores, municipalizando a Previdência Social dos servidores públicos de cargo efetivo vinculado a essas prefeituras.

“Equacionar e administrar a questão previdenciária constitui um grande desafio para os gestores públicos municipais, sendo que o futuro das finanças públicas municipais dependerá de como será encaminhada essa matéria”. (ANDRADE, 2010, p.17).

O Regime Próprio de Previdência dos servidores efetivos do Município pesquisado, foco desta pesquisa, foi instituído pela Lei Municipal nº 185/93, de 19 de novembro de 1993, tendo iniciado suas atividades no ano de 1994.

Diante do exposto, o problema de pesquisa que se deseja responder é: **Qual a situação financeira do Instituto Próprio Previdência Social dos Servidores do Município pesquisado?**

Esta pesquisa está estruturada em cinco seções, incluindo a presente introdução. A segunda seção discorre sobre os conceitos teóricos acerca da temática. Na terceira seção é apresentada a metodologia utilizada no desenvolvimento da presente pesquisa. A quarta seção apresenta a análise dos resultados encontrados e a quinta seção consiste na conclusão. Em seguida, têm-se as referências do estudo.

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

- Investigar o equilíbrio financeiro do Instituto Próprio de Previdência Social dos servidores do município pesquisado no período de 2009 a 2015.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Caracterizar o Instituto Próprio de Previdência Social dos servidores no município pesquisado;

- Descrever as principais contas que compõem o Regime Próprio de Previdência Social gerido pelo Instituto Próprio de Previdência Social do município pesquisado;

- Comparar as receitas e despesas do período estabelecido.

1.3 Justificativa

A sustentabilidade financeira da Previdência Social é importante para os segurados e para a economia dos Estados e Municípios, a circulação de dinheiro em muitos municípios paraibanos depende da renda dos benefícios custeados pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), benefícios que representam não só o sustento do segurado, mas de toda a sua família.

Os servidores efetivos do Município pesquisado e seus dependentes terão seus benefícios custeados pelo Regime Próprio de Previdência Social e verificar o seu equilíbrio financeiro, representa a garantia do recebimento dos atuais e futuros benefícios.

A realização do confronto entre as receitas e despesas, torna-se importante, para evidenciar se as contribuições são suficientes para cumprir os compromissos em cada exercício. Além disso, será possível observar de forma mais concreta a gestão dos recursos previdenciários pelo Ente Público e pela Unidade Gestora do RPPS.

As contribuições esperadas deste trabalho é apresentar dados relevantes que tenham impacto positivo no planejamento e gestão das contribuições previdenciárias, pelo Ente Público e pela Unidade Gestora RPPS, a fim de garantir os direitos dos segurados e dos seus dependentes. Além disso, esta análise poderá contribuir para futuras pesquisas científicas em outros municípios que instituíram o Regime Próprio de Previdência Social.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEORICA

2.1 Organização do Sistema Previdenciário Brasileiro

O sistema previdenciário brasileiro está inserido em um contexto maior que é a seguridade social e encontra sua matriz constitucional no capítulo II do título VIII da Constituição Federal de 1988, que trata da Ordem Social.

A Seguridade Social é um sistema de proteção social composto por três subsistemas: a previdência social, a assistência social e a saúde. O artigo 194 da Constituição Federal ao inaugurar a regulamentação do sistema anuncia que *“a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos à saúde, à previdência e à assistência social.”*

A Assistência Social vem regulamentada a partir do art. 203 da Constituição, sendo de responsabilidade do Estado, e financiada, principalmente, com recursos do orçamento da seguridade social, previstos no art. 195 da Constituição, cujas ações serão prestadas a quem delas necessitar, independentemente de contribuições para o sistema.

A saúde é tratada pelo texto constitucional como *“direito de todos e dever do Estado, garantidos mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal igualitário às ações e serviços para a sua promoção, proteção e recuperação.”* (CF, Art.196).

A Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, denominada Lei Orgânica da Seguridade Social, que dispõe sobre a organização do seguro social, e institui o plano de custeio, o art. 3º, expressa sua finalidade.

Art. 3º A Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente.

O Sistema Previdenciário Brasileiro está organizado em Regimes Previdenciários, há dois grandes grupos de Regimes, os Regimes Básicos e os Regimes Complementares.

Os Regimes Básicos estão o Regime Geral de Previdência Social e os Regimes Próprios de Previdência de Servidores Públicos e Militares, enquanto nos Regimes Complementares de Previdência estão o Regime Privado Aberto no Regime Geral de Previdência Social, o Regime Privado Fechado no Regime Geral de Previdência Social e o Regime Público Fechado nos Regimes Próprios de Previdência.

A organização do Regime Geral está definida no artigo 201, da CF/1988, que assim descreve:

Art. 201. 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, e atenderá, nos termos da lei, a:

- I - cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte e idade avançada;
- II - proteção à maternidade, especialmente à gestante;
- III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário;
- IV - salário-família e auxílio-reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda;
- V - pensão por morte do segurado, homem ou mulher, ao cônjuge ou companheiro e dependentes, observado o disposto no § 2º.

O Regime Geral de Previdência Social é caracterizado por ser a previdência da grande massa dos trabalhadores brasileiros. É subsidiário em relação aos regimes próprios de previdência. Todos aqueles que não estiverem vinculados a um desses regimes e caso exerça atividade econômica estarão automática e compulsoriamente vinculados ao Regime Geral de Previdência Social. Em sede infraconstitucional está regulamentado pelas Leis nº 8.212/1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e a instituição do Plano de Custeio e a Lei nº 8.213/1991 que trata dos Planos e Benefícios da Previdência Social.

O Regime Geral de Previdência Social (RGPS) tem suas políticas elaboradas pelo Ministério da Previdência Social (MPS) e executadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), autarquia federal a ele vinculada.

O artigo 40 da Constituição Federal trata da previdência dos servidores públicos titulares de cargos efetivos dos entes federados, incluindo as respectivas autarquias e fundações. Guarda certa semelhança com o Regime Geral de Previdência do art. 201 da CF, já que também é organizado com base no sistema de repartição simples, é de caráter contributivo e solidário e deve buscar a preservação do equilíbrio financeiro e atuarial. As regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes de previdência social dos servidores públicos, encontram-se na Lei nº 9.717/1998.

Os Regimes Próprios de Previdência são mantidos pela União, pelos Estados e por boa parte dos Municípios em favor de seus servidores públicos e militares. Nesses entes

federativos, os servidores ocupantes de cargos públicos efetivos não são vinculados ao RGPS, mas sim a Regime Próprio de Previdência- RPPS, desde que existentes. Somente com relação a esses regimes próprios é que Estados e Municípios poderão legislar, o RGPS a competência legislativa é exclusiva da União.

Os Municípios que não possuem Regime Próprio de Previdência Social, seus servidores efetivos são obrigatoriamente vinculados ao Regime Geral de Previdência Social.

Os Regimes Complementares têm natureza privada, não possuem obrigatoriedade em sua filiação, sendo esta uma opção do beneficiário, daí o seu caráter facultativo, entretanto, a opção por este regime não afasta a obrigatoriedade de contribuição com os regimes básicos. Ao contrário dos regimes próprios e do regime geral, funda-se no sistema de capitalização em que as contribuições do segurado garantem o seu próprio benefício. Está regulamentado pelas Leis Complementares 108 e 109, ambas de 2001.

Os Regimes Complementares tem o intuito de resguardar o padrão de vida do participante, complementando o benefício que vai receber no Regime Geral ou no Regime Próprio de Previdência.

2.2 Evolução histórica da previdência social no Brasil

O conhecimento da evolução histórica da Previdência Social no Brasil é importante para a compreensão deste sistema de proteção do trabalhador brasileiro e o quanto ao longo dos anos passou por reformas até chegar ao modelo atual.

A doutrina majoritária considera como marco inicial da Previdência Social no Brasil o Decreto-Legislativo nº. 4.682, de 24 de janeiro de 1923, mais conhecido como "Lei Elói Chaves", que instituiu as Caixas de Aposentadoria e Pensões (CAP's) para os trabalhadores de empresas ferroviárias, no entanto, ela não foi o primeiro diploma legal sobre Previdência Social, antes já havia o Decreto Legislativo 3.724, de 1919, sobre o seguro de acidente de trabalho e algumas leis concedendo aposentadorias para algumas categorias de trabalhadores.

Na década de 1930, o Sistema Previdenciário se estruturou com a criação dos Institutos de Aposentadorias e Pensões (IAPs), organizados por categorias profissionais. Cada instituição

– Institutos ou Caixas – tinha liberdade para o estabelecimento de seu pacote de benefícios e suas alíquotas de contribuição.

Em 1954, o Decreto 35.448 aprovou o Regulamento Geral dos Institutos de Aposentadorias e Pensões, uniformizando todos os princípios gerais aplicáveis a todos os IAPs.

A Lei Orgânica da Previdência Social (LOPS), Decreto nº 3.807, promulgada em 26 de agosto de 1960, foi a primeira medida para diminuir a disparidade existente entre as categorias profissionais. A importância da LOPS residiu na uniformização das contribuições, bem como das prestações de benefícios dos diferentes institutos e o Estado passou a ser encarregado do pagamento de pessoal e dos encargos sociais correspondentes à administração do Sistema Previdenciário e à cobertura de eventuais insuficiências financeiras.

Somente no de 1967, foram unificados os Institutos de Aposentadoria e Pensões (IAPs), com a criação do Instituto Nacional de Previdência Social (INPS), durante o regime militar, através do Decreto-Lei 72/66, que entrou em vigor no dia 01/01/1967.

Em 1974 foi criado o Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS), e a Previdência Social passou ter uma maior abrangência de cobertura, bem como, houve um desmembramento do INPS em três novos órgãos: o INPS, com suas funções limitadas à administração e gestão dos benefícios previdenciários e assistenciais; o Instituto de Administração da Previdência Social (IAPAS), responsável pela gestão administrativa, financeira e patrimonial do sistema; e o Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social (INAMPS), responsável pela administração do Sistema de Saúde Previdenciário.

Em 24 de janeiro de 1976 foi editado o Decreto n. 77.077, o qual instituiu a Consolidação das Leis da Previdência Social, tinha a função de agregar, em um mesmo corpo normativo, todas as leis previdenciárias existentes.

Em 1977, por meio da Lei n. 6.439, foi instituído o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social (SINPAS), tendo como objetivo a integração das atividades da previdência social, da assistência médica e da assistência social. O SINPAS agregava os três órgãos já criados em 1974 – IAPAS, INAMPS e INPS –, e os seguintes órgãos: Fundação Legião Brasileira de Assistência (LBA), a Fundação Nacional do Bem-Estar do Menor (FUNABEM); a Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social (DATAPREV) e a Central de Medicamentos (CEME).

A atual Constituição Federal de 1988 foi bastante minuciosa ao tratar do assunto, com um capítulo intitulado de Ordem Social trazendo, pela primeira vez, referência no Texto Constitucional à Seguridade Social. A Carta Magna, em seu artigo 194, fracionou o sistema previdenciário em três áreas, quais sejam: saúde, assistência social e previdência social, constituindo assim a composição, o tripé, da seguridade social.

A Lei nº. 8.028/1990 extinguiu o Ministério da Previdência e Assistência Social e restabeleceu o Ministério do Trabalho e da Previdência Social. No mesmo ano, a Lei 8.029, criou o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, mediante a fusão do IAPAS com o INPS.

Em 24 de julho de 1991, entraram em vigor os dois diplomas fundamentais da Previdência Social no Brasil, a Lei nº. 8.212, que instituiu o plano de custeio da Seguridade Social e a Lei nº. 8.213, que dispôs sobre os planos de benefícios da previdência social.

A Lei 8.689, de 27/07/1993, extinguiu o INAMPS, LBA, FUNABEM e a CEME, a DATAPREV continua em atividade, sendo empresa pública vinculada ao Ministério da Previdência Social.

A Emenda Constitucional nº. 20/98 estabeleceu o eixo da Reforma da Previdência Social, as principais mudanças foram: limite de idade nas regras de transição para a aposentadoria integral no setor público, novas exigências para as aposentadorias especiais, mudança na regra de cálculo de benefício, com introdução do fator previdenciário.

Por fim, destaca-se o Decreto nº. 3.048/99, que aprovou o Regulamento da Previdência Social no Brasil, e as Emendas Constitucionais nº. 41/2003 e nº. 47/2005, que introduziram profundas mudanças nas regras dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS.

As leis básicas da previdência social têm sofrido diversas alterações ao longo dos anos, atualmente, o Regulamento da Previdência Social é o aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que regulamenta disposições relativas ao custeio da seguridade e aos benefícios da previdência social.

2.3 Aposentadoria do Servidor Público

Desde a publicação da Constituição Federal de 1988 várias as alterações foram introduzidas nas aposentadorias dos servidores públicos, destacando-se as Emendas Constitucionais de números 20/98, 41/03 e 47/05, que mudaram significativamente as condições para a concessão de aposentadoria.

As regras para concessão de aposentadoria aos servidores antes da Emenda Constitucional 20/98, concedida sobre os preceitos da CF 88 eram simples, aposentadoria compulsória aos 70 anos, para ambos os sexos, por idade, aos 65 anos para os homens e aos 60 para mulheres, aposentadoria por tempo de serviço, que poderia ser proporcional ou integral e as aposentadorias especiais.

As aposentadorias compulsória, por idade e por tempo incompleto (com 5 anos a menos de contribuição) eram sempre proporcionais, enquanto a aposentadoria por tempo de serviço completo (35 anos homem e 30 mulher) e as especiais, assim como a aposentadoria por invalidez decorrente de acidente de trabalho ou moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável, eram integrais.

As aposentadorias concedidas antes da EC 20 eram atualizadas de forma paritária, ou seja, tudo que fosse concedido aos servidores em atividade era estendido aos já aposentados ou aos benefícios de pensão.

Em 16 de Dezembro de 1998 foi aprovado a EC nº 20 que entre outras alterações, a substituição do tempo de serviço por tempo de contribuição, fim da aposentadoria proporcional para os novos servidores; adoção de idade mínima de 55 (cinquenta e cinco) anos para mulher e 60 (sessenta) anos para o homem na regra permanente, com redução de 7 anos no período de transição; exigência de pelo menos 10 anos no serviço público e 5 no cargo e a previsão de adoção, por lei complementar, de previdência complementar para os servidores públicos.

O servidor que no dia anterior da vigência da Emenda 20 (16/12/98), tivesse completado o tempo de serviço para aposentadoria proporcional ou integral, independentemente da idade, estava protegido pelo direito adquirido, podendo fazer uso desse direito a qualquer tempo com base na legislação da época. (artigo 3º da Emenda 20)

A reforma provocada pela Emenda Constitucional nº 41 modificou as regras de aposentadoria do servidor público, ampliou mais exigências, pois além do aumento do tempo de permanência no serviço público, de 10(dez) para 20(vinte) anos, foram introduzidas as seguintes inovações: fim da aposentadoria proporcional, da paridade nas aposentadorias e o fim da integralidade, com adoção de cálculo pela média; instituição de contribuição de aposentados e pensionistas; redutor de pensões; adoção de teto e subteto na administração pública e previsão de previdência complementar acima do teto do INSS, apenas por lei ordinária.

O servidor que ingressou no serviço público até a data de 16/12/98, poderá requerer à sua aposentadoria, mesmo sem complementar a idade mínima, desde que atenda, cumulativamente, às seguintes exigências: tiver cinquenta e três anos de idade, se homem, e quarenta e oito anos de idade se mulher; tiver cinco anos de efetivo exercício no cargo em que se der a aposentadoria; contar tempo de contribuição igual, no mínimo, à so anos de mulher, e um período adicional de contribuição equivalente a vinte por cento do tempo que, na data de 16/12/98, faltaria para atingir o limite. (artigo 2º da Emenda 41).

A aposentadoria concedida nos termos do art. 2º da EC nº 41/03 (aposentadoria antecipada), será aplicado um redutor no benefício por ano antecipado. Se o servidor se aposentar até 2005, esse desconto será de 3,5% por ano em relação à idade mínima. Se a aposentadoria se der a partir janeiro de 2006, o redutor aumenta para 5% (cinco por cento) por ano.

O art. 3º da Emenda Constitucional nº 41/03 assegura ao servidor, a qualquer tempo, o direito de requerer à sua aposentadoria, bem como pensão a seus dependentes, desde que tenha cumprido todos os requisitos para obtenção desses benefícios, com base nos critérios da legislação então vigente.

A Emenda Constitucional nº 47, de 2005, com efeitos retroativos a 01/01/2004, teve a intenção de minimizar os efeitos da EC nº 41, de 2003, principalmente, em algumas regras de transição, no tocante à paridade e à integralidade.

A principal mudança introduzida pela Emenda 47 foi à fórmula “95” para os homens e “85” para as mulheres, por intermédio da qual permite que o servidor que ingressou no serviço público até 15/12/98 possa trocar o tempo de contribuição excedente por idade, desde que comprovasse pelo menos 25 anos efetivos de serviço público.

O servidor que contasse mais de 35 de contribuição, se homem, ou mais de 30 de contribuição, se mulher, poderia abater esse tempo excedente na idade mínima, de tal sorte que a soma do tempo de contribuição com idade somasse 95, no caso do homem, ou 85, no caso da mulher. O servidor nessa situação fará jus a aposentadoria integral e com paridade.

As mudanças previdenciárias para os servidores públicos são complexas, portanto é importante a análise individualizada no momento da concessão da aposentadoria do servidor público, a fim, de garantir plenamente seus direitos constitucionais.

2.4 Regime Próprio de Previdência Social

O Regime Próprio de Previdência do servidor público aplica-se apenas aos servidores do quadro efetivo da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e suas autarquias e fundações. É de caráter contributivo e solidário. Mantém-se mediante contribuições do respectivo ente público, dos servidores ativos, inativos e pensionistas.

A Lei no 9.717, de 27 de novembro de 1998 – que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos RPPS dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federais – veio ratificar o caráter contributivo dos regimes de previdência dos servidores já previsto na Constituição, além de estabelecer limitações quanto à cobertura desses regimes tanto com relação ao universo de segurados abrangidos, quanto com relação ao rol de benefícios previstos.

A Emenda Constitucional nº 20/98, foram estabelecidos critérios para a participação dos servidores públicos no custeio dos RPPS mantidos pelos entes federativos. Tais critérios foram preservados pela EC no 41/2003, sendo acrescentadas novas regras para o custeio e a concessão de benefícios desses regimes.

A EC nº 41/2003 preconiza que os RPPS devem obedecer ao princípio da solidariedade, além de esclarecer que os entes públicos e os servidores, ativos e inativos, e seus pensionistas estão obrigados a contribuir em favor do sistema. Essas exigências previstas no Art. 40 da Constituição Federal, que passou a ter a seguinte redação:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

A nova redação do art. 40 da Constituição Federal, passa a externar a necessidade de cotização também do Ente Federativo, assumindo este a condição de patrocinador do regime básico dos servidores, à semelhança do que ocorre no RGPS.

A contribuição social do servidor ativo, no âmbito federal, de acordo com o art. 4º da Lei 10.887/2004, para a manutenção do RPPS da União, é de 11%%. A contribuição dos servidores filiados a RPPS dos Estados, Distrito Federal e Municípios não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União (CF, art. 149, § 1º).

Os Estados, o Distrito Federal e os municípios tem competência para instituir contribuição previdenciária compulsória, cobrada dos servidores, para o custeio, em benefício destes, do Regime Próprio de Previdência Social (CF, art. 149, § 1º), no entanto, não tem competência para instituir contribuição compulsória para custeio de serviços de assistência médica, hospitalar, odontológica, social e farmacêutica. Para esses planos, a contribuição deve ser facultativa.

A contribuição de aposentados e pensionistas incidirá sobre os proventos de aposentadorias e pensões concedidas pelo RPPS que superem o limite máximo estabelecido para os benefícios do RGPS, com alíquota igual ao estabelecido para os servidores titulares de cargos efetivos (CF, art.40,§18). No caso de beneficiário for portador de doença incapacitante, a contribuição incidirá apenas sobre a parcela de proventos de aposentadoria e de pensão que supere o dobro do limite máximo estabelecido para os beneficiários do RGPS (CF, art.40,§21).

A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos Regimes Próprios de Previdência Social a que estejam vinculadas seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, sem superior ao dobro desta contribuição. O ente Federativo será responsável pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do RPPS, decorrente do pagamento de benefícios previdenciários.

É interessante destacar que caso o servidor público ocupante de cargo efetivo da União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, ou o militar dos Estados e do Distrito Federal filiado a RPPS venha a ser cedido a órgão ou entidade de outro ente da federação, com ou sem ônus para o cessionário, permanece vinculado ao regime de origem, ainda que receba algum adicional no destino, bem como, os servidores titulares de cargo efetivo de ente federativo que nunca editou lei instituidora de RPPS são vinculados obrigatoriamente ao RGPS.

A gestão do Regime Próprio será administrada por uma unidade gestora, conforme previsto no Art. 10, § 1º, da Portaria MPS nº 402/2008.

Art. 10, § 1º Entende-se por unidade gestora a entidade ou órgão integrante da estrutura da Administração Pública de cada ente federativo, que tenha por finalidade a administração, o gerenciamento e a operacionalização do RPPS, incluindo a arrecadação e gestão de recursos e fundos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios.

Os Regimes Próprios de Previdência Social, conforme previsto no o art.15 da Portaria MPS 402/2008, fazem jus a um limite de gastos para cobertura das despesas de manutenção do RPPS, estabelecida em lei, intitulada de Taxa de Administração de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior.

2.5 Equilíbrio financeiro e atuarial

Segundo a Portaria MPS 403/2008, o equilíbrio financeiro representa a garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações dos RPPS, em cada exercício financeiro; ou seja, o equilíbrio financeiro é atingido quando o que se arrecada dos participantes do sistema previdenciário é suficiente para custear os benefícios por ele assegurados.

O equilíbrio atuarial, por sua vez, representa a garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, em longo prazo, devendo as alíquotas de contribuição do sistema ser definidas a partir do

cálculo atuarial que leve em consideração uma série de critérios, como a expectativa de vida dos segurados e o valor dos benefícios de responsabilidade do respectivo RPPS, segundo a sua legislação.

Esse entendimento é reforçado pelo art. 1º da Lei nº 9.717/1998, que estabelece que os RPPS devam ser organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, cujos parâmetros gerais de organização e funcionamento estão disciplinados pela Portaria MPS nº 402/2008.

Ratificando esse entendimento, o art. 69 da de Responsabilidade Fiscal (LC 101/200) determina que o ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para os seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará, com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

De acordo o art. 8º da Portaria MPS nº 402/2008, os RPPS deverão ser garantidos os equilíbrios financeiro e atuarial, em conformidade com a avaliação atuarial inicial e as reavaliações realizadas em cada exercício financeiro, para a organização e revisão do plano de custeio e de benefícios. A avaliação atuarial dos RPPS deverá observar os parâmetros estabelecidos nas normas de atuária aplicáveis aos RPPS definidas pela Portaria MPS nº 403/2008.

Desta forma, o ente estatal e os servidores respondem solidariamente pela manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema, devendo a contribuição do ente estatal ser, no máximo, equivalente ao dobro da contribuição do segurado ativo. A garantia de que os servidores pagarão suas contribuições é a mesma de que receberão seus proventos de aposentadoria. Importante frisar que o ente federativo poderá, a qualquer tempo, aportar ativos aos RPPS, no intuito de promover o seu equilíbrio atuarial.

2.6 Regimes de Financiamento

O regime de financiamento representa o mecanismo que permitirá o cálculo dos valores necessários para que o plano de previdência tenha cobertura financeira plena; ou seja, o completo financiamento do seu custo previdenciário.

De escolha do ente federativo, que tem como base o parecer apresentado pelo atuário, o regime de financiamento deverá considerar o perfil da massa de seus segurados e as características dos benefícios que serão proporcionados, sejam de risco (aposentadoria por invalidez, auxílio-doença, pensão por morte, auxílio-reclusão), sejam programáveis (aposentadoria voluntária e aposentadoria compulsória).

Conforme previsto no Ar. 4º da Portaria MPS nº 403/2008, os RPPS poderão adotar os seguintes regimes de financiamento de seu plano de benefícios, para observância do equilíbrio financeiro e atuarial. Regime Financeiro de Capitalização; Regime Financeiro de Repartição de Capitais e Cobertura e o Regime Financeiro de Repartição Simples.

Regime financeiro de capitalização, as contribuições estabelecidas no plano de custeio, a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas, acrescidas ao patrimônio existente, às receitas por ele geradas e a outras espécies de aportes, sejam suficientes para a formação dos recursos garantidores da cobertura dos compromissos futuros do plano de benefícios e da taxa de administração. Será utilizado como mínimo aplicável para o financiamento das aposentadorias programadas.

Regime financeiro de repartição de capitais de cobertura, as contribuições estabelecidas no plano de custeio, a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas, em um determinado exercício, sejam suficientes para a constituição das reservas matemáticas dos benefícios, iniciados por eventos que ocorram nesse mesmo exercício, admitindo-se a constituição de fundo de previdência para oscilação de risco. Será utilizado como mínimo aplicável para o financiamento dos benefícios de risco de aposentadoria por invalidez e pensão por morte.

Regime financeiro de repartição simples, as contribuições estabelecidas no plano de custeio, a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas, em um determinado exercício, sejam suficientes para o pagamento dos benefícios nesse exercício, sem o propósito de acumulação de recursos, admitindo-se a constituição de fundo previdenciário para oscilação de risco. Será utilizado como mínimo aplicável para o financiamento dos benefícios de auxílio-doença, salário-maternidade, auxílio-reclusão e salário-família.

2.7 Balanços Públicos

Segundo Carvalho (2010), os balanços públicos são as demonstrações contábeis elaboradas pelo poder público para fins de demonstrar a situação econômico-financeira e patrimonial dos entes públicos em determinado período. São verdadeiros instrumentos de análise e controle gerencial da administração pública, disponibilizados nos balanços orçamentário, financeiro, patrimonial, demonstrações das variações patrimoniais e outros documentos contábeis.

De acordo com a lei 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Segundo Kohama (2014), o Balanço Orçamentário é um quadro de contabilidade com duas seções, em que se distribuem as receitas previstas no orçamento como também as realizadas, e as despesas fixadas e as realizadas, igualando-se as somas opostas com os resultados, o previsto e o realizado, e o déficit ou superávit.

Com base no dispositivo da Lei 4320/64, o Balanço Financeiro demonstrará as receitas e as despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie, provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte. (art.103, da Lei nº 4.320/1964).

Segundo Silva (2013), a análise e verificação do Balanço Financeiro têm como objetivo predominante preparar os indicadores que servirão de suporte para a avaliação da gestão financeira.

Para Carvalho (2010), o balanço patrimonial, evidenciará a posição das contas que constituem o ativo e o passivo da entidade, apresentando-se a situação estática dos bens, direitos e obrigações, indicando-se o valor do saldo patrimonial.

A demonstração das variações patrimoniais - DVP deverá evidenciar as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício. (art.104 da Lei nº 4.320/1964).

2.8 Instituto de Próprio de Previdência Social pesquisado

2.8.1 Instituição do Regime Próprio de Previdência Social

O Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Município pesquisado é uma autarquia municipal, dotada de personalidade jurídica de direito público interno, instituído pela Lei Municipal nº 185/93-GP, de 19 de novembro de 1993, tendo iniciado suas atividades no ano de 1994.

Em 04 de agosto de 2008 foi aprovada e sancionada a Lei Complementar Municipal (LCM) nº 005/2008, que reestruturou o instituto, dispondo sobre sua composição e atribuições, bem como sobre os planos de custeio e de benefícios. A LCM nº 005/2008 houve duas alterações, por meio das Leis Complementares nº 008, de 09 de novembro de 2010, e nº 11, de 22 de agosto de 2013.

De acordo com a LCM nº 005/2008, o instituto tem por finalidade precípua dar cobertura aos riscos a que estão sujeitos os beneficiários, servidores públicos municipais e dependentes, vinculados ao Regime próprio de Previdência Social (RPPS). Essa cobertura compreende um conjunto de benefícios que atendam às seguintes finalidades: garantir meios de subsistência nos eventos de invalidez, doença, acidente em serviço, idade avançada, reclusão e morte; e proteção à maternidade e à família, observando-se as disposições constitucionais e infraconstitucionais, especialmente as Emendas Constitucionais nº 20, de 15 de dezembro de 1998; nº 41, de 19 de dezembro de 2003; nº 47, de 05 de julho de 2005; e nº 70, de 29 de março de 2012; bem como a Lei Federal nº 9.717/1998.

2.8.2 Estrutura Organizacional

De acordo com a LCM nº 005/2008, a estrutura técnico-administrativa do instituto compõe-se dos seguintes órgãos: Diretoria Executiva e o Conselho Municipal de Previdência (CMP).

A Diretoria Executiva, responsável por operar e administrar os planos de benefícios e de custeio, previstos na LCM nº 005/2008, bem como os processos e procedimentos a eles vinculados, é o órgão de administração superior e de representação legal do Instituto.

A Diretoria Executiva é composta por dois servidores comissionados (Presidente e Tesoureiro), nomeados pelo Chefe do Poder Executivo Municipal, bem como por um servidor efetivo do Município, cedido sem ônus para o instituto, ocupante do cargo de Secretário.

Em relação ao Conselho Municipal de Previdência (CMP), órgão superior de deliberação colegiada, a LCM nº 005/2008 dispõe que sua composição deve ser formada por dois representantes do Poder Executivo; dois representantes do Poder Legislativo; um representante dos segurados ativos; e um representante dos inativos e pensionistas.

2.8.3 Base Legal das Receitas

De acordo com o art. 13, da Lei Complementar Municipal nº 005/2008, são fontes de custeio do RPPS pesquisado:

- I - contribuição previdenciária do Município;
- II – contribuição previdenciária dos segurados ativos;
- III – contribuição previdenciária dos segurados aposentados e dos pensionistas;
- IV – doações, subvenções e legados;
- V - receitas decorrentes de aplicações financeiras e receitas patrimoniais;
- VI – valores recebidos a título de compensação financeira, em razão do § 9º do art. 201 da Constituição Federal;
- VII – valores recebidos a título de compensação financeira por diferença salarial;
- VIII – as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I, II e III incidentes sobre o abono anual, salário-maternidade, auxílio-doença, auxílio-reclusão e os valores pagos ao segurado pelo seu vínculo funcional com o Município, em razão de decisão judicial ou administrativa; e
- IX – demais dotações previstas no orçamento municipal.

O art. 14, da Lei Complementar nº 005/2008, fixou as alíquotas de contribuição do ente e dos servidores nos seguintes percentuais: a) 15,80% (quinze inteiros e oito décimos por

cento), para a contribuição previdenciária do Município, sendo 13,80 (treze inteiros e oito décimos por cento) referente ao custo normal e 2% (dois por cento), referente à taxa administrativa; b) 11% (onze por cento), para as contribuições dos servidores ativos, inativos e pensionistas, sendo que para estas duas últimas categorias somente incidirá a contribuição sobre as parcelas que superem o limite máximo estabelecido para os benefícios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

A alíquota do custo suplementar varia a cada exercício financeiro, sendo atualmente regulamentada pela Lei Municipal nº 509/2011.

Embora prevista em lei (art. 13, III, da LCM 005/2008), não há arrecadação de contribuições de inativos e pensionistas, tendo em vista a não incidência do fator gerador (pagamento de proventos em valor superior ao limite do RGPS).

2.8.4 Parcelamento de débito

No início do exercício de 2013, o Município pesquisado, mantinha com o instituto 03 (três) termos de parcelamentos de débitos previdenciários, firmados em exercícios anteriores.

O primeiro termo foi firmado em 30 de novembro de 2010, nos termos da Lei Municipal nº 490, de 29 de novembro de 2010, que consolidou, em um único parcelamento, os débitos parcelados nos termos das Leis Municipais números 436/2008, 449/2008 e 475/2009, bem como autorizou o parcelamento das diferenças de contribuições do ente, não repassadas à unidade gestora do regime próprio de previdência social (RPPS), no período de novembro de 2009 a novembro de 2010.

Os demais termos foram firmados em 08 de novembro de 2011, adotando-se como índice de correção e atualização a taxa SELIC; compreendiam débitos decorrentes de contribuição suplementar para a cobertura de déficit atuarial, das competências de dezembro de 2010 a abril de 2011, bem como diferenças de contribuições do ente (parte patronal), não repassadas à unidade gestora do regime próprio de previdência social (RPPS), no período de janeiro de 2008 a agosto de 2011.

Ao longo do exercício de 2013, o Município pesquisado não efetuou o pagamento de nenhuma parcela dos três termos de parcelamento, alegando dificuldades financeiras e a inviabilidade do cumprimento dos parcelamentos.

Em 15 de maio de 2013, foi sancionada a Lei Federal nº 12.810, que permitiu a Estados e Municípios parcelarem e reparcelarem os débitos previdenciários com o INSS em condições especiais como, por exemplo, o pagamento em até 240 (duzentas e quarenta) parcelas ou em prestações equivalentes a 1% (um por cento) da média mensal da receita corrente líquida do Estado ou do Município, o que for menor prestação, dentre outras facilidades. O Município pesquisado parcelou e reparcelou os débitos com o INSS, nos termos da mencionada lei.

Após a publicação da Lei 12.810/2013, o Ministério da Previdência Social atualizou sua normatização, a fim de permitir que Estados e Municípios também pudessem parcelar e reparcelar os débitos previdenciários existentes com a previdência própria, sendo o parcelamento especial regulamentado pelo art. 5º, da Portaria MPS nº 402/2008.

Com base da autorização prevista na Lei 12.810/2013, o Poder Executivo Municipal elaborou um projeto de lei, propondo o reparcelamento dos débitos previdenciários, então vigentes, bem como o parcelamento dos débitos em atraso, até a competência fevereiro de 2013. Aprovado e convertido em Lei Municipal nº 537, de 11 de setembro de 2013, autorizando o parcelamento e o reparcelamento dos débitos do Município pesquisado com seu Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, gerido pelo Instituto, relativos até a competência de fevereiro de 2013.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Classificações da Pesquisa

A escolha da metodologia a ser aplicada é de fundamental importância para a concretização do estudo e o alcance dos objetivos da pesquisa.

Segundo Lakatos e Marconi (2010, p.90), o método monográfico pode ser assim definido:

O estudo de determinados indivíduos, profissões, condições, instituições, grupos ou comunidades, com a finalidade de obter generalizações. A investigação deve examinar o tema escolhido, observando todos os fatores que o influenciaram e analisando-o em todos os seus aspectos.

Buscando a metodologia da pesquisa foram utilizados como parâmetro, os objetivos propostos para o seu desenvolvimento; os procedimentos a serem aplicados para a coleta de dados; o tipo de abordagem a ser aplicada para as etapas de análise e interpretação dos dados.

Conforme Beuren (2008, p.79), as pesquisa na área contábil podem ser agrupadas em três categorias:

Pesquisa quanto aos objetivos, que contempla a pesquisa exploratória, descritiva e explicativa; pesquisa quanto aos procedimentos, que aborda o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental; e a pesquisa quanto à abordagem do problema, que compreende a pesquisa qualitativa e a quantitativa.

Os dados são apresentados através de tabelas e gráficos os quais proporcionam e facilitam a compreensão e interpretação dos resultados. Segundo observação de Lakatos e Marconi (2010, p. 153) “seu propósito mais importante é ajudar o investigador na distinção de diferenças, semelhanças e relações, por meio da clareza e destaque que a distribuição lógica e a apresentação gráfica oferecem às classificações”.

O ambiente da pesquisa é restrito ao Instituto Próprio de Previdência dos servidores públicos do município pesquisado, tendo em vista que, os dados coletados, são referentes a informações sobre esta unidade gestora.

Na busca de descrever a pesquisa, foram estabelecidos os procedimentos metodológicos aplicados, conforme, a classificação de categorias apresentadas acima.

3.1.1 Pesquisa quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos, pode-se classificar o presente estudo como uma pesquisa exploratória e descritiva, que conforme Beuren (2008, p.80), “a caracterização do estudo como pesquisa exploratória ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada”.

O estudo sobre o equilíbrio financeira do Regime Própria de Previdência Social é um tema atual, no entanto, pouco evidenciado nas pesquisas na área contábil, direciona o estudo, para uma pesquisa exploratória.

O estudo descritivo, por sua vez, “objetiva escrever as características de um objeto de estudo” (GONSALVES, 2011, p.67).

O presente estudo descreve como se deu o processo de criação do Instituto Próprio de Previdência Social dos servidores públicos efetivos de um município paraibano, e, portanto, é considerado um estudo descritivo.

Nesse sentido, a presente pesquisa apresenta as características intrínsecas ao enquadramento num estudo de caráter exploratório- descritivo.

3.1.2 Pesquisa quanto aos procedimentos

Quanto aos procedimentos, sua classificação fundamenta-se na necessidade de estudos complementares ao assunto que se deseja investigar.

De acordo com Beuren (2008, p.83), nessa tipologia enquadram-se: “estudo de caso, a pesquisa de levantamento, a pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental, a pesquisa participante e a pesquisa experimental”.

3.1.2.1 Estudo de caso

O estudo realizou-se no Instituto de Previdência Própria dos servidores do município pesquisado, do qual são 245 servidores ativos, 96 inativos / pensionistas e 63 benefícios temporários, conforme informações do próprio instituto (posição em 31 de dezembro de 2015).

A coleta de informações foi uma característica determinante para o desenvolvimento da pesquisa, foi fundamental o acesso aos controles financeiros internos do instituto pesquisado, e os Demonstrativos das Receitas e Despesas segundo as categorias econômicas, não disponibilizadas no Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade (SAGRES).

O período escolhido de 2009 a 2015, para o estudo do equilíbrio financeira do instituto pesquisado, foi motivado, em razão das informações no SAGRES, estarem disponíveis para consulta, somente a partir do exercício de 2009.

Bruyne, Herman e Schoutheete (1977, apud BEUREN, 2008, P.84) afirmam que:

O estudo de caso justifica sua importância por reunir informações detalhadas com vistas em apreender a totalidade de uma situação. A riqueza das informações detalhadas auxilia num maior conhecimento e numa possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado.

GIL (2009, p. 54) salienta que:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.

As definições acima caracterizam, de forma clara e objetiva, um estudo de caso na pesquisa contábil no qual, notoriamente, se enquadra o estudo em questão.

3.1.2.2 Pesquisa Bibliográfica

A pesquisa bibliográfica é uma parte obrigatória do estudo, pois é através dela que tomamos conhecimentos sobre os assuntos inerentes ao problema que se deseja investigar, essa modalidade de pesquisa é realizada em publicações sobre o tema e contribui para a elucidação de dúvidas e definições de padrões técnicos a serem utilizados pelo pesquisador.

Cervo e Bervian (1983, p.55 apud BEUREN, 2008, p.86) definem a pesquisa bibliográfica como a que:

Explica um problema a partir de referencias teóricas publicadas em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Essa pesquisa enquadra-se como uma pesquisa bibliográfica , quando no desenvolvimento dos conhecimentos técnicos acerca do tema abordado, se realizam pesquisas em livros, periódicos, publicações científicas, etc.

3.1.2.3 Pesquisa Documental

Para a realização da pesquisa documental fez-se o uso de documentos disponibilizado no Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade (SAGRES) no site do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, tais como os Balanços Públicos, especificamente o Orçamentário, emitidos pelo instituto pesquisado, controles internos do Instituto pesquisado relativos as previsões de receitas, débitos e parcelamentos, quantitativo de servidores ativos e inativos e despesas administrativas e as Leis Municipais que dispõem sobre o regime de previdência própria e as Demonstrações das Receitas e Despesas segundo as categorias econômicas, disponibilizadas pelo setor contábil do Instituto pesquisado.

Silva e Grigolo (2002, apud BEUREN, 2008, p.88), afirmam que a pesquisa documental visa:

Solucionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

3.1.2.4 Pesquisa quanto à abordagem do problema

Quanto à abordagem, a pesquisa é classificada como quantitativa e qualitativa. É classificada como qualitativa, onde os dados foram levantados no Instituto Municipal de Previdência Próprio pesquisado.

Conforme Richardson (1999 , apud BEUREN, 2008, p 91) menciona que:

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

O procedimento quantitativo caracteriza-se pelo emprego da quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento dessas através de técnicas estatísticas, como o uso de percentuais e análise financeira, aplicadas para verificação do equilíbrio financeiro.

3.2 Procedimentos de coleta de dados

A coleta de dados documental foi efetuada por meio do Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade (SAGRES), no site do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, onde estão disponibilizadas as informações para a realização da análise dos Balanços Públicos do Instituto Próprio de Previdência pesquisado, nas Demonstrações das Receitas e Despesas segundo as categorias econômicas, disponibilizadas pelo setor contábil e dos controles internos do Instituto pesquisado.

Marconi e Lakatos (2010, p.149) referem-se à coleta de dados como sendo a “etapa da pesquisa em que se inicia a aplicação dos instrumentos elaborados e das técnicas selecionadas, a fim de efetuar a coleta dos dados previstos”.

3.3 Procedimentos de análise

Na análise e interpretação dos dados foi realizada a elaboração de tabelas e gráficos, que podem demonstrar a evolução orçamentária das receitas e despesas, o quantitativo de servidores ativos e inativos, os parcelamentos dos débitos da Prefeitura para com o instituto e as despesas administrativas, entre os exercícios de 2009 a 2015, e tem por escopo apresentar as conclusões obtidas quanto a sustentabilidade financeira do instituto pesquisado.

Gil (1999, apud BEUREN, 2008, p. 136) explica que “o objetivo é organizá-los sistematicamente de forma que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema de investigação”.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste tópico são descritos os resultados das principais contas que compõem as demonstrações contábeis do Instituto Próprio de Previdência Social, bem como é avaliada a situação financeira do referido Instituto, no período pesquisado (2009-2015).

Para a descrição das principais contas, a base de dados foi obtida do Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade (SAGRES). Já para a avaliação da situação financeira, os dados foram obtidos no Instituto pesquisado.

4.1 Descrição das principais contas do Instituto Próprio de Previdência

São aqui descritas as principais contas que compõem as demonstrações contábeis do Instituto: Receita orçamentária, Despesa Orçamentária, Disponibilidade e Pessoal.

4.1.1 Receita Orçamentária

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), receitas orçamentárias são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício, constituem elemento novo para o patrimônio público e aumentam-lhe o saldo financeiro. São fonte de recursos por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas.

A receita orçamentária total decresceu no período 2009-2012, passando a ser crescente no período 2012-2015. Tomando como base o ano de 2009, a receita orçamentária total foi reduzida em 52,82% (2010) e aumentada em 197,99% (2015) (Tabela 1).

Tabela 1 – Receita orçamentária mensal e anual (2009-2015)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Janeiro	17.020,58	2.636,10	34.903,17	21.694,31	62.967,47	107.514,32	76.407,01
Fevereiro	62.391,40	24.322,26	123.285,80	44.724,38	117.296,51	172.704,61	127.913,44
Março	57.920,11	32.637,88	34.351,73	20.814,13	2,71	86.990,76	128.021,90
Abril	50.591,00	1.087,96	48.531,90	19.166,23	75.163,91	105.747,92	130.996,94
Mai	51.580,53	39.152,93	81.910,71	49.361,93	90.984,72	73.552,74	133.688,03
Junho	57.447,30	1.985,57	33.053,46	25.650,83	76.613,13	87.815,99	125.122,20
Julho	61.774,84	2.498,60	25.678,41	46,91	74.935,24	93.018,52	109.833,79
Agosto	2.322,16	1.885,19	87.259,33	45.913,55	79.362,11	26.114,54	115.861,40
Setembro	2.253,97	16.589,18	43.144,08	63.224,37	73.794,45	128.987,40	120.415,62
Outubro	16.673,33	4.121,18	186.392,90	56.198,56	84.793,23	94.223,58	130.258,94
Novembro	47.724,01	4.826,49	45.318,20	61.592,33	77.458,81	108.874,07	137.055,91
Dezembro	71.950,27	104.010,02	11.906,04	114.884,17	164.525,25	257.201,79	153.326,54
Total	499.649,50	235.753,36	755.735,73	523.271,70	977.897,54	1.342.746,24	1.488.901,72

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

No ano de 2010, por exemplo, a receita orçamentária total atingiu seu menor valor (Tabela 1). Isso pode ser em consequência do não repasse das contribuições patronais e/ou das contribuições dos servidores ativos. No mês de abril de 2010, a receita orçamentária de R\$ 1.087,96 foi originada somente da remuneração dos investimentos (SAGRES, 2016), neste exercício, não houve repasse das contribuições dos servidores ativos e do Ente Público para a unidade gestora do Regime Próprio de Previdência Social.

4.1.2 Detalhamento da Receita Orçamentária

A receita orçamentária é classificada em receita corrente e receita de capital. No período analisado só ocorreram lançamentos em receita corrente (receita de contribuições, receita patrimonial e outras receitas correntes) (Tabela 2).

A receita de contribuições, que representa contribuição do servidor ativo e contribuição patronal (mensal e/ou parcelamento de débito). Assumindo o ano de 2009 como base, a receita de contribuição se comporta da seguinte maneira: quatro reduções (-57,13% em 2010; -1,44% em 2012; -24,76% em 2014; e -5,14% em 2015). Os aumentos de receita de contribuição aumentaram em 2011 (61,81%) e em 2013 (1,70%) (Tabela 2).

A receita patrimonial representa os rendimentos com as aplicações financeiras das disponibilidades do Instituto de Previdência. Tendo o ano de 2009 como base para calcular

os decréscimos e os crescimentos, a receita patrimonial foi reduzida em 98,56% (2015). O valor máximo de redução foi de 99,80% (2013) (Tabela 2).

Outras receitas correntes ocorrerem nos anos 2009, 2014 e 2015 (Tabela 2). Em 2009 o valor refere-se a receitas diversas. Já nos anos de 2014 e 2015, o valor refere-se a compensações financeiras entre o Regime Geral e o Regime Próprio de Previdência (SAGRES 2016).

Tabela 2 – Detalhamento da receita orçamentária anual (2009-2015)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
RECEITA CORRENTE	499.649,50	220.897,30	773.472,46	476.648,24	479.623,32	410.913,30	449.655,06
Receita Tributária	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita de Contribuições	471.558,14	202.152,03	763.038,97	464.748,87	479.567,97	354.801,98	447.314,96
Receita Patrimonial	27.788,36	18.745,27	10.433,49	11.899,37	55,35	215,60	400,34
Receita Agropecuária	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita Industrial	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita de Serviços	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Transferências Correntes	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Receitas Correntes	303,00	0,00	0,00	0,00	0,00	55.895,72	1.939,76
RECEITA DE CAPITAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Alienação de Bens	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização de Empréstimos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Transferências de Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Receitas de Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita Retificadora	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	499.649,50	220.897,30	773.472,46	476.648,24	479.623,32	410.913,30	449.655,06

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

As diferenças percebidas entre os valores totais apresentados nas Tabelas 1 e 2 (nos exercícios 2010 a 2015), têm origem no não lançamento, na Tabela 2, das receitas referentes aos pagamentos de parcelamentos de débitos. O débito referente ao parcelamento foi pago, lançado na Tabela 1 e não registrado pelo Sistema SAGRES na Tabela 2.

Essa constatação foi verificada por meio do acesso ao sistema contábil do Instituto, quando foram comparados os valores das receitas disponibilizadas no Sistema SAGRES (2016) com as demonstrações das receitas, por categoria econômica, disponibilizadas pelo contador do Instituto. Diante de tal fato, a análise de dados relativos à receita os valores serão os demonstrados na Tabela 1.

4.1.3 Despesa Orçamentária

De acordo com Andrade (2010), despesa constitui toda saída de recursos ou de todo pagamento efetuado, a qualquer título, pelos agentes pagadores para saldar gastos fixados na Lei do Orçamento ou em lei especial e destinados à execução dos serviços públicos.

A despesa orçamentária foi sempre crescente no período analisado. Tendo como base o ano de 2009, a despesa orçamentária aumentou 20,62% (2010), chegando a um aumento de 226,14% (2015) (Tabela 3).

Nos exercícios 2013 a 2015, o aumento nas despesas orçamentárias ultrapassou o percentual de 100%: 120,52% (2013), 181,03% (2014) e 226,14% (2015) (Tabela x). Esse aumento expressivo, a partir de 2013, foi em razão da consolidação das informações dos pagamentos dos benefícios temporários no Sistema SAGRES, nos balanços do Instituto. Até o ano de 2012 as despesas com os benefícios temporários eram contabilizados nos balanços da Prefeitura.

Tabela 3 – Despesa orçamentária mensal e anual (2009-2015)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Janeiro	2.128,89	36.147,61	42.657,11	53.309,17	47.914,86	3.383,63	104.391,35
Fevereiro	51.417,28	896,24	48.272,22	59.061,67	125.217,49	178.029,12	110.921,67
Março	34.797,45	77.146,78	45.683,81	64.922,92	905,10	89.279,53	113.067,52
Abril	34.814,27	37.130,99	46.476,31	57.649,77	71.753,94	94.491,28	108.034,52
Mai	35.507,95	41.276,99	49.141,46	57.833,47	78.097,65	95.479,40	111.872,35
Junho	35.361,47	40.939,91	47.020,04	1.861,55	80.327,62	94.229,06	110.094,32
Julho	35.222,78	41.137,84	45.622,80	57.491,03	81.744,52	95.262,51	110.537,48
Agosto	34.307,09	41.417,30	47.913,13	58.486,52	81.155,74	1.509,14	114.580,24
Setembro	34.818,59	42.553,05	46.939,13	58.764,14	77.774,94	97.527,40	113.986,79
Outubro	36.142,12	41.730,30	47.499,94	57.716,53	79.770,95	99.221,77	112.416,40
Novembro	34.386,15	38.944,32	50.694,45	61.078,54	82.921,21	98.190,94	112.635,21
Dezembro	71.437,42	91.839,11	101.033,52	119.069,90	163.451,11	290.876,33	213.593,26
Total	440.341,46	531.160,44	618.953,92	707.245,21	971.035,13	1.237.480,11	1.436.131,11

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

Os valores reduzidos de despesa orçamentária janeiro/2009 (R\$ 2.128,89), fevereiro/2010 (R\$ 896,24), junho/2012 (R\$ 1.861,55), março/2013 (R\$ 905,10), janeiro/2014 (R\$ 3.383,63) e agosto/2014 (R\$ 1.509,14), estão relacionados à postergação do pagamento, realizados respectivamente nos meses seguintes. Isso não significa obrigatoriamente atraso de pagamento, podendo indicar que houve ajuste de calendário (pagamento no primeiro dia útil do mês subsequente).

O aumento verificado das despesas do mês de dezembro/2014 (R\$ 290.876,33) foi em consequência de em um único mês ser realizado os pagamentos dos benefícios dos meses de novembro e dezembro, bem como, o décimo terceiro salário dos segurados.

4.1.4 Detalhamento das despesas anual

As despesas do Instituto que tem maior representatividade são as com pagamento dos benefícios com os inativos. As descrições que contém aposentadorias e pensões representam cerca de 90% do total da despesa orçamentária anual, variando entre 89,52% (2009) e 90,54% (2010). A partir de 2010, estas descrições tiveram uma leve redução na sua participação na despesa total (Tabelas 4a e 4b).

Tabela 4a – Detalhamento da despesa orçamentária anual (2009-2015)

Descrição	2009	2010	2011	2012
Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas	333.677,73	421.918,78	490.918,97	567.147,32
Pensões, Exclusive RGPS	60.504,40	58.989,30	68.769,26	69.765,93
Outros Benefícios Previdenciários do RPPS	NI	1.047,92	1.077,20	NI
Salário Família	2.891,98	240,00	924,00	NI
Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil	28.900,00	29.900,00	29.941,46	27.600,00
Obrigações Patronais	5.845,86	7.024,64	7.214,19	12.196,34
Diárias - Civil	100,00	NI	NI	NI
Material de Consumo	1.231,70	2.805,10	1.530,40	127,50
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	52,00	3.702,00	9.900,00	24.370,00
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	5.168,28	5.532,70	7.106,54	6.038,12
Equipamentos e Material Permanente	1.969,51	NI	1.571,90	NI
Sentenças Judiciais	NI	NI	NI	NI
Indenizações e Restituições	NI	NI	NI	NI
Total	440.341,46	531.160,44	618.953,92	707.245,21

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

Tabela 4b – Detalhamento da despesa orçamentária anual (2009-2015)

Descrição	2013	2014	2015
Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas	795.849,85	997.602,68	1.130.062,29
Pensões, Exclusive RGPS	78.536,36	116.445,46	161.838,54
Outros Benefícios Previdenciários do RPPS	24.710,25	32.206,67	41.811,94
Salário Família	NI	NI	NI
Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil	33.400,00	36.400,00	36.400,00
Obrigações Patronais	6.446,13	14.884,73	12.506,82
Diárias - Civil	NI	NI	NI
Material de Consumo	NI	NI	NI
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	12.000,00	12.000,00	20.120,00
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	19.712,54	20.370,01	27.864,38
Equipamentos e Material Permanente	380,00	279,59	1.818,07
Sentenças Judiciais	NI	7.290,97	3.290,97
Indenizações e Restituições	NI	NI	418,10
Total	971.035,13	1.237.480,11	1.436.131,11

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

Nos anos de 2014 e 2015, foram lançadas despesas com sentenças judiciais (Tabela 4a e 4b). Essas despesas, conforme relatório de Prestação de Contas Anual do Instituto, no ano de 2014, houve o pagamento de dois acordos administrado (parcelamento), firmados entre o Instituto e Segurados, objeto de decisões judiciais e do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, refletindo um aumento das despesas nos exercícios de 2014 e 2015.

4.1.5 Disponibilidades

O valor mensal das disponibilidades (saldo em Conta bancaria e aplicações financeiras) variou ao longo dos anos. Após um aumento inicial (atingindo valor superior a R\$ 400.000,00), houve uma queda no valor (atingindo valor inferior a R\$ 50.000,00). Seguiu-se outro aumento (atingindo valor superior a R\$ 250.000,00), uma queda acentuada (com valor bem abaixo de R\$ 50.000,00) e uma variação indicando aumento (com valor superior a R\$ 50.000,00) (Gráfico 1).

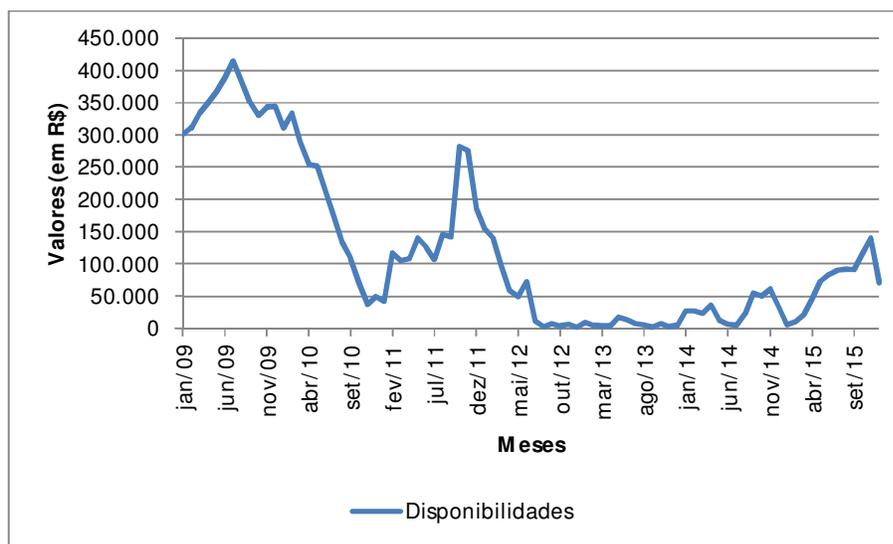


Gráfico 1 – Disponibilidade mensal (em R\$)
Fonte: Elaborado pela autora (2016)

Observando-se os valores médios, percebe-se que as disponibilidades apresentaram um período de redução no saldo, passando de R\$ 351.161,88 (2009) para R\$ 6.879,61 (2013) e um período de aumento, passando de R\$ 6.879,61 (2013) para R\$ 70.041,41 (2015) (Tabela

5). O valor médio do saldo das disponibilidades para todos os 84 meses observados é de R\$ 120.264,43.

Tabela 5 – Disponibilidades mensais mínima, média e máxima (em R\$)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Mínimo	299.633,09	37.311,12	41.643,12	2.305,53	2.447,50	4.740,87	6.052,24
Médio	351.161,88	185.284,53	147.864,29	50.608,51	6.879,61	30.010,81	70.041,41
Máximo	414.729,09	333.485,76	281.663,05	154.414,20	17.447,49	61.676,66	140.446,49

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

O valor mínimo das disponibilidades sofreu redução de 87% (aproximadamente) nos anos de 2010 e 2011 e de 99% (aproximadamente) nos anos de 2012 a 2015. Especificamente nos anos de 2012-2015, o saldo mínimo das disponibilidades foi bastante reduzido, variando entre R\$ 2.305,53 (2012) e R\$ 6.052,24 (2015) (Tabela 5).

O Instituto de Previdência Municipal vem utilizando as disponibilidades acumuladas ao longo dos anos para o pagamento de benefícios, possivelmente em consequência do não repasse das contribuições patronais e/ou das contribuições dos servidores ativos.

4.1.6 Relacionamento entre as contas

Neste tópico são analisados os resultados das contas receitas, despesas pagas e disponibilidades para o período analisado.

Nos anos de 2009, 2011, 2013, 2014 e 2015, as receitas foram superiores às despesas. Nos anos de 2010 e 2012, as despesas superaram as receitas (Gráfico 2). Entretanto, a soma dos saldos negativos (R\$ 479.380,59) supera a soma dos saldos positivos (R\$ 360.989,00), gerando um saldo negativo no período 2009-2015, de R\$ 118.391,59 (Tabela 6).

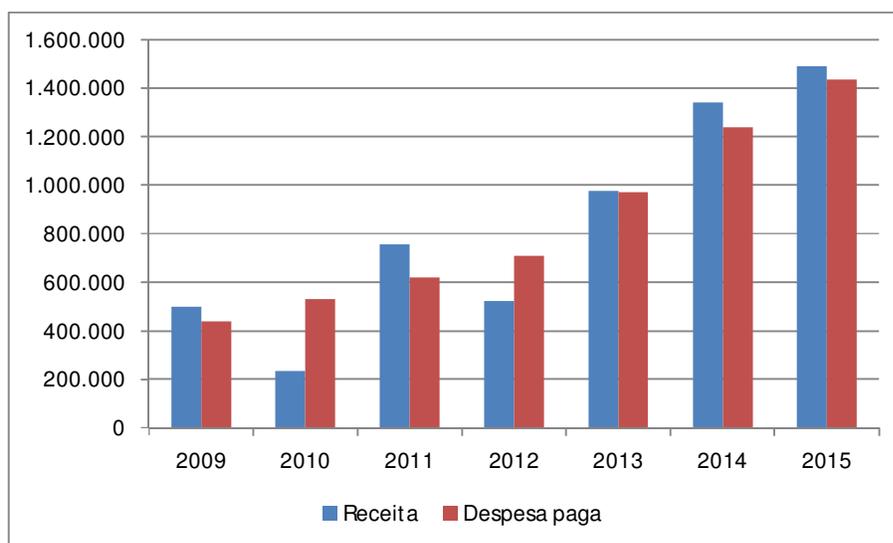


Gráfico 2 – Receita e despesa paga anual (em R\$)
Fonte: Elaborado pela autora (2016)

Tabela 6 – Receita, despesa paga e diferença (em R\$)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Receita	499.649,50	235.753,36	755.735,73	523.271,70	977.897,54	1.342.746,24	1.488.901,72
Despesa paga	440.341,46	531.160,44	618.953,92	707.245,21	971.035,13	1.237.480,11	1.436.131,11
Receita - Despesa	59.308,04	-295.407,08	136.781,81	-183.973,51	6.862,41	105.266,13	52.770,61

Fonte: Elaborado pela autora (2016)

Considerando os 84 meses analisados, em 46 (54,76%) as despesas foram maiores que as receitas, ocasionando saldo negativo.

Da comparação entre as disponibilidades mensais e as diferenças (mensais) entre receitas e despesas, percebe-se que quando o saldo da diferença é negativo, houve um decréscimo na disponibilidade. Isso pode ser notado no período (aproximado) de maio/2009 a janeiro/2011, bem como no período janeiro/2012 a setembro/2012 (Gráfico 3).

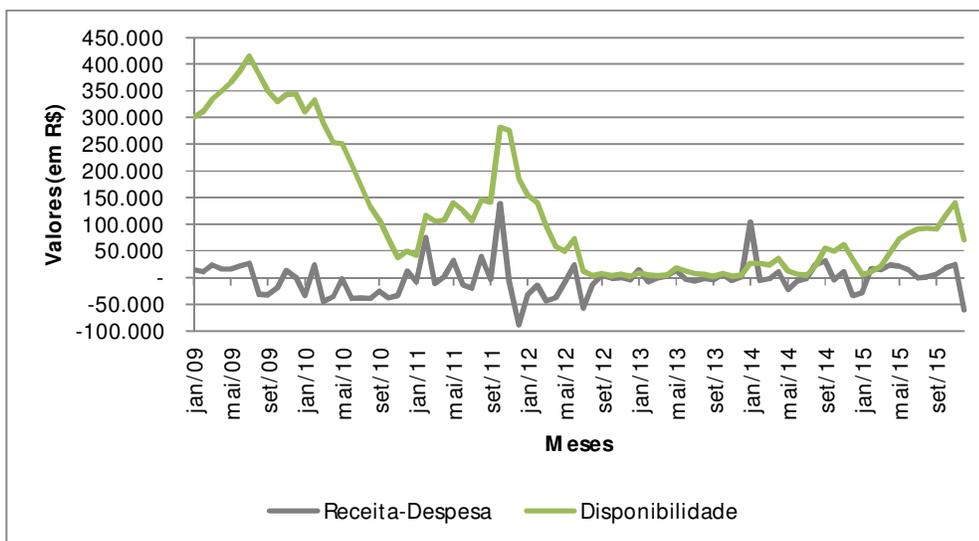


Gráfico 3 – Disponibilidade e diferença entre receita e despesa mensal (em R\$)
 Fonte: Elaborado pela autora (2016)

O comportamento percebido (Gráfico 3) pode estar relacionado ao não repasse das contribuições previdenciárias da parte patronal que, ao longo dos anos, reduziram significativamente as disponibilidades do Instituto: de aproximadamente R\$ 300.000,00 (janeiro/2009) para entre R\$ 50.000,00 e R\$ 100.000,00 (dezembro/2015). O valor da disponibilidade em 2015 foi de R\$ 70.891,12.

A comparação das receitas e despesas anuais com a disponibilidade média anual, leva à constatação que a diferença negativa entre receita e despesa, foi consumindo as disponibilidades ao longo dos anos (Gráfico 4). Em 2010, a diferença foi de – R\$ 295.407,08, consumindo 47,24% das disponibilidades (Tabela 7).

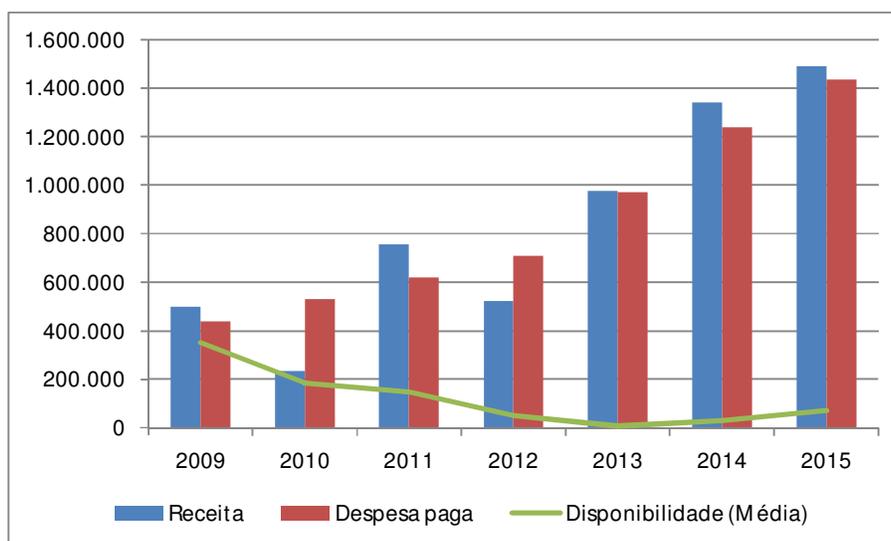


Gráfico 4 – Receita anual, despesa paga anual e disponibilidade média anual (em R\$)
Fonte: Elaborado pela autora (2016)

Tabela 7 – Disponibilidade (média anual) e diferença entre receita e despesa anual (em R\$)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Disponibilidade (Média)	351.161,88	185.284,53	147.864,29	50.608,51	6.879,61	30.010,81	70.041,41
Receita - Despesa	59.308,04	-295.407,08	136.781,81	-183.973,51	6.862,41	105.266,13	52.770,61

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

A disponibilidade média anual decresceu no período, atingindo seu valor mínimo no de 2013 (R\$ 6.879,61) (Tabela 7).

4.2 Situação financeira, com base nos controles internos do Instituto

Neste tópico são avaliados descritos: receita prevista e receita realizada anual; parcelamento de débitos; servidores ativos e inativos; e taxa de administração. Os dados aqui apresentados foram obtidos no Instituto pesquisado.

4.2.1 Receita prevista e realizada anual

Foram coletados, no Instituto pesquisado, os valores das contribuições dos servidores ativos e da parte patronal (previstas e realizadas), no período 2009-2015.

Com relação à parte patronal, percebe-se que os valores repassados variaram entre 5,93% (2012) e 81,36% (2015). Em nenhum ano a parte patronal repassou 100% do valor previsto. Já com relação à parte dos servidores, a Prefeitura Municipal, recolheu e repassou valores que oscilaram entre 70,01% (2010) e 100% (2012).

Tabela 8 – Receita prevista e realizada anual (2009-2015)

Contribuição Patronal				
Ano	Prevista	Realizada	Diferença	% Realizada
2009	458.072,94	177.120,82	- 280.952,12	38,67%
2010	513.602,35	36.498,42	- 477.103,93	7,11%
2011	568.548,74	102.233,31	- 466.315,43	17,98%
2012	785.920,59	46.623,48	- 739.297,11	5,93%
2013	765.392,42	474.671,81	- 290.720,61	62,02%
2014	776.368,18	626.127,30	- 150.240,88	80,65%
2015	850.783,65	692.238,72	- 158.544,93	81,36%
Total	4.718.688,87	2.215.480,33	- 2.503.208,54	46,95%
Contribuição dos Servidores Ativos				
Ano	Prevista	Realizada	Diferença	%
2009	336.179,00	256.040,74	- 80.138,26	76,16%
2010	357.339,75	250.156,71	- 107.183,04	70,01%
2011	399.509,02	384.465,97	- 15.043,05	96,23%
2012	438.880,67	438.881,24	0,57	100,00%
2013	418.570,99	416.129,24	- 2.441,75	99,42%
2014	420.942,92	391.916,42	- 29.026,50	93,10%
2015	453.812,85	338.758,86	- 115.053,99	74,65%
Total	2.825.235,20	2.476.349,18	- 348.886,02	87,65%
Contribuição Total				
Ano	Prevista	Realizada	Diferença	%
2009	794.251,94	433.161,56	-361.090,38	54,54%
2010	870.942,10	286.655,13	-584.286,97	32,91%
2011	968.057,76	486.699,28	-481.358,48	50,28%
2012	1.224.801,26	485.504,72	-739.296,54	39,64%
2013	1.183.963,41	890.801,05	-293.162,36	75,24%
2014	1.197.311,10	1.018.043,72	-179.267,38	85,03%
2015	1.304.596,50	1.030.997,58	-273.598,92	79,03%
Total	7.543.924,07	4.691.829,51	-2.852.094,56	62,19%

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

Considerando o valor total repassado, a receita de contribuições patronais foi praticamente insignificante em dois exercícios, 2010 e 2012, onde foram repassados respectivamente, R\$ 36.498,42 e de R\$ 46.623,48, comprometendo a situação financeira do Instituto, havendo a necessidade da utilização das disponibilidades para o pagamento dos benefícios (Tabela 8).

De acordo com os controles internos do Instituto, a partir de março de 2013 a dezembro de 2015, as diferenças entre as receitas previstas e a realizadas referentes às contribuições dos servidores foram repassadas pela Prefeitura para o Instituto Próprio de Previdência de maneira descontínua, no entanto, mesmo de maneira descontínua, no término do exercício de 2015, estavam integralizadas.

Referente às contribuições da parte Patronal, os repasses ocorrem da mesma forma das contribuições dos servidores ativos, de maneira descontínua e parciais, no entanto, no término do exercício de 2015, o Ente Público, não estava devidamente regularizado no que se refere ao repasse das contribuições previdenciárias da parte patronal para a Unidade Gestora do RPPC, evidenciando uma má gestão desses recursos.

Conforme evidenciado (Tabela 3), o Instituto tem encontrado dificuldades financeiras para administrar as receitas e realizar as despesas nos exercícios pesquisados, sendo necessário recorrer às disponibilidades financeiras, nos exercícios de 2010 e 2012, para realizar os pagamentos dos benefícios, diminuindo significativamente as disponibilidades (Tabela 5).

4.2.2 Parcelamento de Débitos

O parcelamento de débitos é referente os repasses não realizados pelo Ente Público das contribuições previdenciárias dos servidores ativos e da parte patronal para a unidade gestora do Regime Próprio de Previdência Social, que de 2009 a 2010 houve três parcelamentos e não foram cumpridos.

Em razão de inadimplência da Prefeitura, em 2013, houve um novo parcelamento, consolidando os todos os débitos: parcelamentos não cumpridos e contribuições previdenciárias de servidores ativos e parte patronal, não repassadas, do período de 2009 a

fevereiro de 2013, parcelamento vigente e regular com os pagamentos das parcelas, contribuindo para o aumento da receita nos exercícios de 2014 e 2015 (Tabela 9).

Tabela 9 – Parcelamentos de débitos anual (2009-2015)

Exercício	Débito parcelado	Valor quitado	Saldo remanescente
2009	1.609.983,56	9.625,86	1.600.357,70
2010	2.125.207,39	17.843,15	2.107.364,24
2011	2.107.364,24	72.992,12	2.034.372,12
2012	2.586.753,53	0,00	2.586.753,53
2013	5.360.096,82	23.602,60	5.336.494,22
2014	5.336.494,22	283.231,23	5.053.262,99
2015	5.053.262,99	277.712,75	4.775.550,24

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

Diante desta informação, percebe-se que o Ente Público, em consequência da má gestão dos recursos das Contribuições previdenciárias, houve um aumento significativo nos repasses das contribuições previdenciárias para a unidade gestora do RRPS, em razão do pagamento das parcelas do parcelamento realizado no ano de 2013.

4.2.3 Servidores Ativos/Inativos

As informações apresentados têm como referência a data-base de 31 de dezembro de cada exercício. Os benefícios temporários estão incluídos, salário-família, salário-maternidade e auxílio-doença.

Tabela 10 - Servidores ativos/inativos, pensionistas e temporários anual (2009-2015)

Ano	Servidores ativos	Benefícios		Total	Inativos / Ativos	Total / Ativos
		Inativos/pensionistas	Temporários			
2009	305	56		56	18,36%	18,36%
2010	301	61		61	20,27%	20,27%
2011	298	65		65	21,81%	21,81%
2012	283	65		65	22,97%	22,97%
2013	261	83	71	154	31,80%	59,00%
2014	252	92	71	163	36,51%	64,68%
2015	245	96	63	159	39,18%	64,90%

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

As informações sobre benefícios temporários foram consolidadas nos Balanços anuais do Instituto e disponibilizados no Sistema SAGRES somente a partir de 2013, de 2009 a 2012,

eram contabilizadas nos Balanços da Prefeitura. Os benefícios eram concedidos pelo Instituto Próprio de Previdência, a Prefeitura pagava os benefícios e no momento dos repasses das contribuições previdenciárias para o IPPS deduzia os pagamentos realizados dos benefícios temporários.

A partir da análise do número de participantes de servidores Ativos e Inativos do Instituto de Previdência do município pesquisado, conforme dados coletados no Instituto, é possível demonstrar que no período pesquisado não houve ingresso de novos servidores.

Verificou-se que no exercício 2013 foram concedidos dezoito novos benefícios de aposentadoria e pensão, representando um acréscimo nas despesas com a folha de pagamento do Instituto pesquisado.

A atual realidade, sem ingressos de novos servidores públicos no quadro do Ente Público e o número crescente de concessão de novos benefícios, evidencia a diminuição do potencial de contribuições para o Regime Próprio de Previdência, refletindo diretamente na queda da receita e aumento da despesa.

4.2.4 Taxa de Administração

Conforme previsto na legislação previdenciária, a unidade gestora do RPPS, dispõe de um valor para custear as despesas correntes (pessoal, material, serviços, etc.) e de capital (aquisição de bens) necessárias à sua organização e funcionamento, inclusive para a conservação do seu patrimônio, intitulada taxa de administração. Este valor é limitado a 2% do montante da remuneração, proventos e pensões pagos no exercício financeiro anterior para os servidores vinculados ao RPPS.

Tabela 11 - Taxa de administração anual (2009-2015)

Exercício	Limite anual (2%)	Despesa efetiva	% despesa efetiva
2009	51.540,21	34.766,84	1,35
2010	70.046,31	50.252,36	1,43
2011	77.339,89	57.264,49	1,48
2012	88.090,75	72.631,96	1,65
2013	99.250,63	71.938,67	1,45
2014	100.000,83	82.934,33	1,66
2015	104.063,30	99.125,17	1,91

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

Nos sete exercícios pesquisados, demonstra que as despesas administrativas do Instituto Próprio de Previdência Social, os valores gastos se mantiveram abaixo do percentual legal previsto (2%), (Tabela 11), evidenciando a prática de uma a boa gestão com esses recursos previdenciários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Sistema Previdenciário Brasileiro passou por diversas reformas até chegar ao modelo atual, sendo considerado o maior sistema de proteção do trabalhador brasileiro.

As reformas da previdência, as Emendas Constitucionais 20/98, 41/03 e 47/05 e a Legislação Geral da Previdência Pública, Lei 9.717/98 e Lei 10.887/04, introduziram mudanças profundas nos sistemas previdenciários, em destaque a eleição do caráter contributivo e solidário e do equilíbrio financeiro e atuarial como princípios fundamentais de estruturação e organização dos Regimes Próprios de Previdência Social.

O Regime Próprio de Previdência Social dos servidores do município pesquisado foi instituído no ano de 1993. O Instituto Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos Municipal tem a finalidade de administrar, gerenciar e operacionalizar o RPPS, incluindo a arrecadação e gestão de recursos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios.

Neste estudo, buscou-se investigar o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores de um município paraibano, através da análise das contas, receitas, despesas e disponibilidades.

Dos relatórios e dos cruzamentos entre as contas, verificou-se que nos exercícios de 2010 e 2012, houve desequilíbrio financeiro, sendo necessária a utilização das disponibilidades para efetuar os pagamentos dos benefícios previdenciários. Nos demais exercícios as contas receitas e despesas se mantiveram equilibradas, mas no resultado final, verificou-se que houve déficit financeiro e redução das disponibilidades.

Nas análises dos controles financeiros internos do Instituto, ficou evidenciado que os diversos termos de parcelamentos, formalizados nos exercícios de 2009 a 2012, o Ente Público, utilizou-se desse procedimento para protelar a situação de inadimplência, uma vez, que não cumpriu os acordos de parcelamentos, comprometendo o equilíbrio financeiro do Instituto Próprio de Previdência Social do município.

Nos exercícios de 2014 e 2015, devido ao parcelamento realizado em 2013, houve um aumento significativo das receitas devido a regularidade dos repasses dessas parcelas..

A unidade Gestora demonstrou responsabilidade e boa gestão dos recursos previdenciários

relativos à Taxa de Administração, não ultrapassou em nenhum exercício o limite de 2% dos valores destinados ao custeio das despesas de manutenção do Instituto Próprio de Previdência Social .

Considera-se como uma limitação do trabalho a complexidade do assunto, fez-se uma abordagem sobre a situação financeira do Instituto Próprio de Previdência Municipal, comparando receitas, despesas e disponibilidades, que no transcorrer da pesquisa verificou-se a existência de divergências nas informações das contas disponíveis no SAGRES, sendo necessário o deslocamento até o município pesquisado e junto ao Instituto Próprio de Previdência Social obter informações através da verificação das Demonstrações de Receitas e Despesas e dos controles internos do Instituto que evidenciasse os acréscimos e decréscimos das receitas e das despesas exercícios pesquisados.

Espera-se que mesmo com as limitações da pesquisa, esta análise financeira seja utilizada no âmbito municipal para fins de controle e planejamento das contribuições previdenciárias.

A realização deste trabalho significou conhecer melhor o funcionamento, os registros contábeis e as dificuldades de gestão de um Instituto Próprio de Previdência Social e verificar a importância do equilíbrio financeiro para garantia do pagamento dos benefícios atuais e futuros dos seus segurados.

Portanto, conclui-se que mesmo enfrentando dificuldades financeiras durante os exercícios analisados, com destaque para repasses parciais das contribuições previdenciárias, os acordos de parcelamentos descumpridos e as receitas decrescentes de aplicações financeiras, o Instituto Próprio de Previdência Social do Município pesquisado, durante os sete exercícios, manteve o equilíbrio financeiro em cinco exercícios, obtendo melhor resultado financeiro nos exercícios de 2014 e 2015.

Sugere-se estender essa pesquisa a outros municípios do Estado da Paraíba, a fim de traçar o perfil financeiro dos demais Institutos Próprios de Previdência Social e avaliar a gestão desses recursos. Sugere-se ainda investigar a atuação do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba na fiscalização dos Institutos de Previdência Própria dos municípios paraibanos.

6 REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. Contabilidade Pública na Gestão Municipal. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BEUREN, Ilse Maria (Org) et. Al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL, Constituição (1988). **Emenda Constitucional nº. 20, de 15 de dezembro de 1988. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc20.htm>. Acesso em 02 de março de 2016.

_____. **Contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social.** Disponível em: <<http://www.abipem.org.br/files/00003288htm>>. Acesso em 25 de abril de 2016.

_____. **Emenda Constitucional nº. 41, de 19 de dezembro de 2003. Modifica os artigos: 37, 40, 42, 48, 96, 149 e 201 da Constituição Federal e dispositivos da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1988, e dá outras providências.** Disponível em: Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc41.htm>. Acesso em 02 de março de 2016.

_____. **Emenda Constitucional nº. 47, de 05 de julho de 2005. Altera os arts. 37, 40, 195 e 201 da Constituição Federal, para dispor sobre a previdência social, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc47.htm> Acesso em 02 de março de 2016.

_____. **Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre o Plano de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm>. Acesso em 10 de abril de 2016.

_____. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, Institui o Plano de Custeio, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm>. Acesso em 10 de abril de 2016.

_____. **Lei nº 9.717/98, de 27 de novembro de 1998. Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos**

militares dos Estados e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9717.htm>. Acesso em 20 de março de 2016.

_____ **LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Disponível em _____ : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 11 abril de 2016.

_____ **Portaria MPS nº 403/2008. Dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS. da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, define parâmetros para a segregação da massa e dá outras providências.** Disponível em: http://www.regimeproprio.com.br/menu_portarias_mps.htm>. Acesso em 25 de abril de 2016.

_____ **PORTARIAS DO MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ... altera redação da Portaria MPS nº 204, de 10 de julho de 2008 e da Portaria MPS nº 402, de 10 de ... Disciplina os parâmetros e as diretrizes gerais para organização e funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos ocupantes de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em cumprimento das Leis nº 9.717, de 1998 e nº 10.887, de 2004.** Disponível em : <http://www.regimeproprio.com.br/menu_portarias_mps.htm>. Acesso em : 02 de março de 2016.

CARVALHO, Deusvaldo. Orçamento e Contabilidade Pública. 5.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

IBRAHIM, Zambitte Fábio. **Curso de direito previdenciário.** 19. ed, revisada e atualizada. Niterói, RJ: Impetus, 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOES, Hugo. **Manual de direito previdenciário.** 8ª ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2014.

HANSEN, Don R.; MOWEN, M. Maryanne. **Gestão de custos: contabilidade e controle.** Tradução: Robert Brian Taylor. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

HOMCI, Arthur Laércio. **A evolução histórica da previdência social no Brasil.** Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 14, n. 2104, 5 abr. 2009. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/12493>>. Acesso em: 15 maio 2016.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: Teoria e prática.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Lei Complementar Municipal (LCM) nº 005/2008, que reestruturou o instituto, dispondo sobre sua composição e atribuições, bem como sobre os planos de custeio e de benefícios.

Lei Federal nº 12.810, que permitiu a Estados e Municípios parcelarem e reparcelarem os débitos previdenciários com o INSS.

Lei Municipal nº 185/93-GP, de 19 de novembro de 1993. Responsável pela criação do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Município.

Lei Municipal nº 490, de 29 de novembro de 2010, que consolidou, em um único parcelamento, os débitos parcelados nos termos das Leis Municipais números 436/2008, 449/2008 e 475/2009, bem como autorizou o parcelamento das diferenças de contribuições do ente, não repassadas à unidade gestora do regime próprio de previdência social (RPPS), no período de novembro de 2009 a novembro de 2010.

SILVA, Delúbio Gomes Pereira da. **Regime de previdência social dos servidores públicos no Brasil: Perspectivas**. São Paulo, LTR, 2003.

SILVA, Maurício Corrêa. **Demonstrações Contábeis Públicas**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVA, Valmir Leôncio. **A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2013.

Tribunal de Contas do Estado- Sagres On Line. Disponível em: <<https://sagres.tce.pb.gov.br/>>. Acesso em: 20 de março de 2016.