

## DESPESA DE PESSOAL NOS ESTADOS: UMA ANÁLISE COMPARADA SOB A PERSPECTIVA CONTÁBIL

**Alisson Lira da Rocha** – DF  
**Adriano Pereira Nunes** – AL  
**Edileni Francisco dos Santos Menezes** – GO  
**Flávio Santana** – GO  
**Rafael Vicenti Junior** – MT

COORDENADOR/ORIENTADOR:  
**HERIBERTO HENRIQUE VILELA DO NASCIMENTO**  
Analista de Finanças e Controle – STN  
Especialista em Contabilidade Pública pela UnB  
[heriberto.nascimento@fazenda.gov.br](mailto:heriberto.nascimento@fazenda.gov.br)



## RESUMO

---

Alguns estados brasileiros têm interpretações diversificadas quanto à Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange às despesas com pessoal, mesmo após 15 anos de sua publicação. Muito se questiona o fato de determinados estados estarem vivenciando um cenário de insolvência financeira mesmo com o cumprimento das limitações constantes da referida lei. Com base nesses questionamentos, este estudo sugere uma metodologia alternativa para o cálculo dos gastos com pessoal com o objetivo de permitir uma melhor avaliação sobre essa que é a principal despesa dos estados. A nova metodologia sugerida propõe que todas as despesas relacionadas à folha de pagamento de pessoal sejam consideradas, pois na metodologia atual estas deixam de ser reconhecidas, conforme divulgado no relatório de gestão fiscal. Assim, essa nova metodologia permite uma melhor compreensão da análise consolidada das contas públicas, possibilitando uma apreciação mais consistente dos dados apresentados pelos estados.

**Palavras-chave:** Despesa. Pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal.

## ABSTRACT

---

Some Brazilian states have different interpretations, even after 15 years of its publication, regarding the Law of Fiscal Responsibility with regard to personnel expenses. There are many questions to the fact that certain states are experiencing a financial insolvency even with the fulfillment of the limitations contained in said law. Based on these questions, this study suggests an alternative methodology for calculating personnel expenses, in order to allow a better evaluation of this main expenditure in the states. The proposed of the new methodology proposes that all expenses related to personnel payroll are being considered, which in the current methodology are no longer recognized as disclosed in the fiscal management report. So, this work shows that the real commitment of the revenues is greater, offering a better understanding of the consolidated analysis of the public accounts, allowing a more consistent appreciation of the data presented by the states.

**Key words:** Expenditure. Personnel. Fiscal Responsibility Law.

## SUMÁRIO

---

- 1 INTRODUÇÃO, 257
- 2 OBJETIVOS , 259
  - 2.1 Objetivo geral, 259
  - 2.2 Objetivos específicos, 259
- 3 METODOLOGIA, 260
  - 3.1 Distrito Federal, 260
- 4 ANÁLISE DOS DADOS, 261
  - 4.1 Receitas, 261
    - 4.1.1 A Receita Corrente Líquida (RCL) de acordo com a LRF, 261
    - 4.1.2 A Receita Corrente Líquida (RCL) – metodologia alternativa de cálculo, 262
    - 4.1.3 Análise das Variações da RCL conforme a LRF no DF e nos estados brasileiros – exercícios financeiros 2013-2015, 262
    - 4.1.4 Análise da evolução da RCL conforme metodologia alternativa no DF e nos estados brasileiros – exercícios financeiros 2013-2015 , 264
  - 4.2 Despesas, 266
    - 4.2.1 Análise da despesa, 266
    - 4.2.2 Outras despesas correntes, 267
      - 4.2.2.1 Aposentadorias do RPPS, reserva remunerada e reformas dos militares, 269
      - 4.2.2.2 Pensões do RPPS e do militar, 270
      - 4.2.2.3 Contratação por tempo determinado, 270
      - 4.2.2.4 Outros benefícios previdenciários do servidor ou do militar, 272
      - 4.2.2.5 Vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil, 273
      - 4.2.2.6 Vencimentos e vantagens fixas – pessoal militar, 274
      - 4.2.2.7 Outras despesas variáveis – pessoal civil, 276

4.2.2.8	Outras despesas variáveis – pessoal militar,	276
4.2.2.9	Despesas de exercícios anteriores,	277
4.2.2.10	Indenizações e restituições trabalhistas,	277
4.2.2.11	Ressarcimento de despesa com pessoal requisitado,	278
4.2.2.12	Outros benefícios previdenciários,	278
4.2.2.13	Outros benefícios assistenciais do servidor e do militar,	279
4.2.2.14	Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização,	280
4.2.2.15	Auxílio alimentação,	280
4.2.2.16	Auxílio transporte,	281
5	A NOVA METODOLOGIA PROPOSTA,	281
5.1	A nova metodologia por região,	283
5.2	Comparação da metodologia LRF X nova metodologia ,	285
6	CONCLUSÃO,	294
	REFERÊNCIAS,	295

## LISTA DE TABELAS

---

Tabela 1. Crescimento da Receita Corrente Líquida, 263

Tabela 2. Variação da RCL conforme metodologia alternativa, 265

Tabela 3. Evolução das outras despesas correntes relacionadas à folha de pagamento de pessoal, 268

## LISTA DE GRÁFICOS

---

Gráfico 1. Maiores crescimento de despesas e respectivo Estado, 266

Gráfico 2. Evolução das despesas com pessoal nos Estados e no DF, 269

Gráfico 3. Roraima – Gastos com aposentadorias – Militar, 269

Gráfico 4. Aumento do gasto com pensões – RPPS Militar, 270

Gráfico 5. Crescimento da despesa de contratação por tempo determinado, 271

Gráfico 6. Crescimento da despesa de contratação por tempo determinado, 272

Gráfico 7. Crescimento de outros benefícios previdenciários do servidor militar, 272

Gráfico 8. Crescimento de outros benefícios previdenciários do servidor militar, 273

Gráfico 9. Crescimento dos vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil, 274

Gráfico 10. Crescimento dos vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil, 274

Gráfico 11. Crescimento da despesa com vencimentos e vantagens fixas – pessoal militar, 275

Gráfico 12. Crescimento da despesa com vencimentos e vantagens fixas – pessoal militar, 275

Gráfico 13. Crescimento de outras despesas variáveis – pessoal civil, 276

Gráfico 14. Crescimento de outras despesas variáveis – pessoal militar, 276

Gráfico 15. Crescimento das despesas de exercícios anteriores, 277

Gráfico 16. Crescimento da despesa com indenizações e restituições trabalhistas, 277

Gráfico 17. Ressarcimento de despesas de pessoal requisitado, 278

Gráfico 18. Crescimento da despesas com outros benefícios previdenciários, 278

- Gráfico 19. Outros benefícios assistenciais do servidor militar, 279
- Gráfico 20. Outros benefícios assistenciais do servidor militar, 279
- Gráfico 21. Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização, 280
- Gráfico 22. Crescimento das despesas com auxílio alimentação, 280
- Gráfico 23. Crescimento das despesas com auxílio alimentação, 281
- Gráfico 24. Auxílio transporte, 281
- Gráfico 25. Crescimento das despesas com a nova metodologia, 282
- Gráfico 26. Comparativo da alternância dos percentuais gastos com pessoal, 283
- Gráfico 27. Nova metodologia por região, 284
- Gráfico 28. Nova metodologia por região, 284
- Gráfico 29. % RCL x % nova metodologia – 2013, 285
- Gráfico 30. % RCL x % nova metodologia – 2014, 285
- Gráfico 31. % RCL x % nova metodologia – 2015, 286
- Gráfico 32. Comportamento nova metodologia – 2013, 287
- Gráfico 33. Comportamento nova metodologia – 2014, 287
- Gráfico 34. Comportamento nova metodologia – 2015, 287
- Gráfico 35. % variação média, 288
- Gráfico 36. Variação média no Estado da Bahia – RCL x nova metodologia – 2013/2015, 291
- Gráfico 37. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Amapá e São Paulo, 291
- Gráfico 38. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Ceará e Espírito Santo, 292
- Gráfico 39. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Goiás e Santa Catarina, 292
- Gráfico 40. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Minas Gerais, de Mato Grosso do Sul e do Rio Grande do Sul, 293
- Gráfico 41. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Pará e Pernambuco, 293
- Gráfico 42. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Paraíba e Sergipe, 294



## 1 INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) representa um importante marco na mudança da gestão das finanças públicas no Brasil, pois trouxe para os administradores públicos orientações quanto à sua conduta, impondo limites, regras, punições e ao mesmo tempo cobrando resultados da gestão por meio de prestações de contas na utilização dos recursos públicos (*accountability*).

Nesse sentido, essa lei teve como um dos principais intuítos equilibrar as finanças estaduais. Segundo Paludo (2013, p. 297):

Além da dívida pública e das imputações constitucionais, havia **outros motivos** a pressionar pela elaboração dessa lei: déficits primários reiterados em todos os níveis de governo, **gastos excessivos com pessoal** (nosso grifo); grandes privatizações; carga tributária elevada; guerra fiscal entre os estados; e esgotamento do modelo de financiamento público – além de ataques e especulativos ao real causado por crises internacionais, como a da Rússia em 1998, por exemplo.

A necessidade de impor limites aos gastos com pessoal fica explícita no texto da LRF, pois antes de sua publicação vários estados e o Distrito Federal estavam com seus orçamentos totalmente comprometidos com essa despesa. Além disso, a crise econômica e financeira vivenciada pelo país nos anos 1990 foi o impulsionador para o reconhecimento da necessidade de um equilíbrio entre a arrecadação e a despesa.

Passados mais de 15 anos da sua publicação, verifica-se a necessidade de aprimorar sua interpretação tanto pelos gestores quanto pelos órgãos de controle, como os Tribunais de Contas dos estados, tendo em vista que os limites impostos pela lei não inibem os estados e o Distrito Federal de enfrentar difíceis quadros de insolvência financeira. Especificamente, de acordo com a LRF, o conceito de gastos com pessoal é restrito, deixando de computar algumas naturezas de despesas que só existem em função desse próprio gasto, como: contratação por tempo determinado, sentenças judiciais, auxílio alimentação, auxílio transporte, pensões especiais, vencimentos e vantagens fixas e outras despesas correntes relacionadas a pessoal. Assim como a inclusão de novas despesas, eventuais inclusões de receitas também podem ser consideradas na análise da solvência estatal, como as advindas de retenções de pessoal ativo e inativo, dentre outras.

Os Tribunais de Contas estaduais têm um papel importante na interpretação e na verificação do cumprimento da LRF pelos estados, principalmente para que a transparência nos gastos públicos seja garantida. No entanto, em alguns estados as contas são apresentadas aos seus respectivos Tribunais de Contas deixando de computar ou reconhecer determinadas despesas de pessoal que afetam significativamente a gestão financeira, visando somente ao cumprimento do limite de gastos impostos pela LRF.

Como não há um entendimento unificado na interpretação de alguns conceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal, alguns Tribunais de Contas, que deveriam verificar e provocar tal reconhecimento, não o fazem por acatar as justificativas e os entendimentos do jurisdicionado sobre o que computar ou não nos gastos de pessoal nos demonstrativos. Ao aceitar certas interpretações da legislação, acabam colaborando para uma gestão que compromete as finanças públicas e gera profundas distorções. Essas interpretações resultaram nas crises atuais que vivenciam alguns estados, que embora não consigam pagar seus servidores, estão cumprindo os limites estabelecidos pela LRF.

Nesse sentido, segundo Afonso e Pinto (2016), existem contradições claras na interpretação da composição da base de cálculo das despesas com pessoal pelo empregador no que se refere aos limites prudenciais explicitados na Lei de Responsabilidade Fiscal. Isso ocorre devido à utilização de muita criatividade na apuração da categoria de gastos relativos a pessoal, que é evidenciada no RGF. Ainda, afirma que a gravidade e a profundidade da crise vivenciada pelos estados é um dos fatores que leva a leituras parciais do que se entende por gastos com pessoal, distanciando o estado da realidade econômica e financeira.

Na contabilidade governamental, a apuração e a evidenciação desses gastos, conforme demonstrativos de despesas elaborados pelos sistemas de contabilidade, são maiores em relação ao calculado com base na LRF. Assim, é possível ter uma visão clara da divergência entre os cálculos e o impacto nas finanças dos estados, resultando no desequilíbrio entre as contas. Além disso, é sabido que há divergências nas interpretações da metodologia de cálculo das despesas com pessoal da LRF. Assim, a análise desse importante grupo de despesas obtida diretamente com base nos dados primários de execução orçamentária tende a ser muito mais consistente.

Nesse sentido, o núcleo 4 do Programa de Estudos do Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros – Contabilidade Aplicada ao Setor Público, verificando a importância da análise crítica contábil da despesa de pessoal obtida com base nos dados primários de execução comparada com o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido

da Execução Orçamentária (RREO) nos estados e no Distrito Federal, desenvolveu este estudo com o intuito de permitir uma nova abordagem para o planejamento e o controle de gastos com pessoal e seus impactos.

## 2 OBJETIVOS

---

### 2.1 Objetivo geral

Atualmente é noticiado que os estados estão passando por crise econômica que resulta na insolvência financeira. Exemplos relevantes são os Estados do Rio de Janeiro e do Rio Grande do Sul. Entretanto, os gestores públicos têm apresentado as contas do governo adequadas aos limites da LRF, mas, mesmo assim, têm sérias dificuldades para cumprir com suas obrigações financeiras de curto prazo, com riscos elevados de colapso.

Desse modo, o estudo tem por objetivo geral analisar as despesas de pessoal e as receitas que compõem a base de cálculo para esse fim com base na visão contábil e realizar uma comparação do impacto real desses gastos na gestão dos estados e do Distrito Federal, além de produzir um modelo de relatório gerencial com a finalidade de avaliar a real solvência financeira desses entes.

### 2.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos foram definidos com o fito de permitir uma melhor análise em relação ao impacto dos gastos com pessoal na avaliação da solvência financeira dos estados de forma geral. De maneira específica busca-se:

- a) comparar as despesas com pessoal divulgadas no Relatório de Gestão Fiscal da LRF com as registradas nos demonstrativos contábeis;
- b) comparar os gastos com pessoal utilizando uma metodologia alternativa *versus* a proposta pela LRF;
- c) verificar e destacar os aspectos positivos e negativos dos limites de gastos com pessoal determinados pela LRF e com base na nova abordagem proposta;
- d) identificar as despesas relacionadas com pessoal desconsideradas no cálculo dos limites da LRF;

- e) avaliar os impactos das despesas com pessoal no Distrito Federal e nos estados quanto à solvência financeira;
- f) analisar receitas permanentes em relação às despesas de caráter continuado; e
- g) analisar os dados produzidos com a metodologia alternativa *versus* os relatórios que demonstrem a Receita Corrente Líquida como limitador de gastos com pessoal.

## 3 METODOLOGIA

---

Este trabalho consiste em uma pesquisa descritiva e quantitativa que tem no seu desenvolvimento revisão bibliográfica, estudo e análise de dados pesquisados em sítios eletrônicos disponíveis em portais de transparência dos estados e da União para verificar os gastos com pessoal conforme limites impostos pela LRF, no Distrito Federal e nos estados da Federação, considerando a visão contábil. Busca demonstrar a real solvência financeira dos estados por meio de uma metodologia de cálculo alternativa.

### 3.1 Distrito Federal

No que tange ao aspecto metodológico, cabe tecer alguns comentários a respeito das peculiaridades relacionadas ao Distrito Federal.

O artigo 19 da LRF define os limites da despesa de pessoal dos estados da Federação em 60% da Receita Corrente Líquida, e no inciso II, § 3º, do artigo 1º classifica o Distrito Federal como estado para fins de apuração dos limites impostos pela referida lei.

Na estrutura administrativa do Distrito Federal, o Poder Judiciário e o Ministério Público são mantidos pela União, conforme o artigo 21 da Constituição Federal. Além disso, há o Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF), instituído pela Lei nº 10.633, de 27 de dezembro de 2002, que tem a finalidade de prover os recursos necessários à organização e à manutenção da polícia civil, da polícia militar e do corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, bem como assistência financeira para execução de serviços públicos de saúde e educação.

Dessa maneira, as folhas de pagamento da polícia civil, da polícia militar e do corpo de bombeiros militar do Distrito Federal são custeadas com recursos do Tesouro Nacional e processadas por meio do sistema de administração de recursos humanos do governo federal.

Essas despesas custeadas com recursos do FCDF são excluídas do cálculo da despesa de pessoal para fins de apuração do limite do índice de despesa de pessoal do Poder Executivo do Distrito Federal. Vejamos o exemplo do último RGF do exercício de 2015:



**DISTRITO FEDERAL - PODER EXECUTIVO**  
**RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL**  
**DEMONSTRATIVO DA DESPESA DE PESSOAL**  
**ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL**  
 JANEIRO DE 2015 A DEZEMBRO DE 2015

RGF - ANEXO I (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")

DESPESA COM PESSOAL	DESPESAS EXECUTADAS		
	Últimos 12 Meses		
	LIQUIDADAS	Inscritas em Restos a Pagar Não Processado	TOTAL
<b>PODER EXECUTIVO</b>			
<b>(A) DESPESA BRUTA DE PESSOAL DO EXECUTIVO</b>	<b>26.577.130.103,62</b>	<b>46.748.037,54</b>	<b>26.623.878.141,16</b>
Pessoal Ativo	14.540.042.724,75	42.191.581,30	14.582.234.306,04
Pessoal Inativo e Pensionistas	5.717.407.023,74	35.023,74	5.717.503.247,48
Inativo	4.074.441.332,20	22.358,04	4.074.403.901,20
Pensionista	743.030.201,48	13.204,80	743.030.550,28
Outras Despesas de Pessoal Decor. de Contratos de Terceirização ( art. 15, § 1º da LRF)	4.744.071,30	272.015,08	5.017.587,04
Despesas com Pessoal Custeadas por Recursos do Plano Constitucional do DF ( PCDF) no SIAPF	5.200.200.410,08	3.101.075,00	5.203.401.385,08
Jetons	5.314.370,00	118.501,07	5.432.871,03
Obrigações Patronais de Autônomos - Serviços de Terceiros de Pessoas Físicas	13.201.301,83	27.430,80	13.288.741,00
<b>(B) DESPESAS NÃO COMPUTADAS (art. 19, § 1º da LRF)</b>	<b>16.951.966.635,69</b>	<b>35.075.695,62</b>	<b>16.987.042.331,31</b>
Indenizações de PDV	37.721.812,30	-	37.721.812,30
Indenizações Por Rescisão e Demissão	58.013.572,01	22.525,72	58.036.097,73
Indenizações e Restituições Pessoais	4.085.030,50	3.050.807,00	7.135.837,50
Abono de Permanência	43.513.474,05	2,47	43.513.476,52
Abono Pecuniário de Férias	11.713.804,30	-	11.713.804,30
Locação Prêmio em Férias	70.520.701,02	28.740.170,03	108.278.881,55
Despesas de Exercícios Anteriores	1.002.248.500,84	94.883,63	1.002.200.500,08
Condições Judiciais	357.513.817,78	-	357.000.401,71
Despesas com Pessoal Custeadas por Recursos do Plano Constitucional do DF ( PCDF) no SIAPF	5.200.200.410,08	3.101.075,00	5.203.401.385,08
Despesas com Pessoal Custeadas por Recursos do Plano Constitucional do DF ( PCDF) no SIGGO	5.930.001.885,22	-	5.930.001.885,22
Inativos e pensionistas custeados com Recursos Vinculados = ( X + Y )	3.849.512.519,20	35.023,74	3.849.548.142,03
( X ) Inativos e Pensionistas Custeados com Recursos das Postos X06, X54, X55, X06 e X07	3.858.090.048,37	36.023,74	3.858.755.372,11
( Y ) Inativos e Pensionistas Custeados com Recursos das Postos 233 e 433	180.812.500,02	-	180.812.500,02
Pensionistas custeados com recursos não vinculados (Decisão TCU nº 1.005/2013)	226.013.037,60	-	226.013.037,60
<b>(I) DESPESA LÍQUIDA DE PESSOAL = ( A - B )</b>	<b>8.625.163.467,93</b>	<b>10.672.341,92</b>	<b>8.635.835.809,85</b>
<b>(II) RECEITA CORRENTE LÍQUIDA ( RCL )</b>			<b>18.461.481.002,45</b>
<b>% do Total da Despesa Com Pessoal Para Fins de Apuração do Limite - TDF Sobre a RCL = [( I.II )÷'100 ]</b>			<b>46,78</b>
LIMITE MÁXIMO ( incisos I, II e III, art. 20 da LRF ) %			49,00
LIMITE PRUDENCIAL ( § único, art. 22 da LRF ) %			46,55

## 4 ANÁLISE DOS DADOS

### 4.1 Receitas

#### 4.1.1 A Receita Corrente Líquida (RCL) de acordo com a LRF

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000 – art. 2º, inc. IV), a Receita Corrente Líquida compreende o “somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes”. Conforme indica o mesmo dispositivo,

serão deduzidas nos estados as parcelas entregues aos municípios por determinação constitucional, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira.

O parágrafo 3º do art. 2º da lei complementar informa que o cálculo da RCL será apurado somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos 11 anteriores, excluídas as duplicidades.

A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e determina que a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios deverão elaborar e publicar os anexos de metas fiscais e de riscos fiscais que acompanham a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e, periodicamente, o relatório resumido de execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal com o propósito de assegurar a transparência dos gastos públicos e a consecução das metas fiscais, com a permanente observância dos limites fixados pela lei.

#### **4.1.2 A Receita Corrente Líquida (RCL) – metodologia alternativa de cálculo**

O inciso IV do art. 2º da LRF define a Receita Corrente Líquida como o somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes deduzidas a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

Na nova metodologia do cálculo da RCL, usada neste trabalho, deixou de ser deduzida a contribuição dos servidores para o plano de previdência e dos militares para o custeio das pensões, pois na metodologia da despesa total com pessoal, também proposta neste trabalho, foram consideradas todas as despesas com servidor inativo independentemente da fonte de recursos.

#### **4.1.3 Análise das Variações da RCL conforme a LRF no DF e nos estados brasileiros – exercícios financeiros 2013-2015**

A Tabela 1 demonstra a variação da Receita Corrente Líquida (RCL), conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal, no Distrito Federal e nos estados brasileiros durante os exercícios financeiros de 2013, 2014 e 2015.

Tabela 1. Crescimento da Receita Corrente Líquida

RCL – PERCENTUAL DE CRESCIMENTO – 2014/2013 e 2015/2014					
E.F	2013	2014	% RCL 2014/2013	2015	% RCL 2015/2014
AC	3.700.350.634,52	4.267.230.697,30	15,32	3.949.107.687,38	-7,46
AL	5.465.256.409,34	5.969.712.767,26	9,23	6.328.523.887,74	6,01
AP	3.535.062.381,83	4.020.130.039,48	13,72	3.875.537.366,92	-3,60
AM	10.329.762.485,05	11.039.956.264,46	6,88	10.998.994.388,61	-0,37
BA	23.080.634.286,15	25.870.525.219,40	12,09	27.207.610.584,58	5,17
CE	13.379.882.291,00	14.418.477.503,79	7,76	15.176.440.118,18	5,26
DF	15.811.905.452,74	17.504.269.623,87	10,70	18.461.481.002,45	5,47
ES	10.561.113.114,83	11.798.288.649,28	11,71	11.951.594.613,26	1,30
GO	14.413.466.418,78	15.735.790.654,50	9,17	17.361.933.085,28	10,33
MA	9.139.181.015,59	10.152.969.912,70	11,09	10.712.347.552,03	5,51
MT	9.702.677.708,45	10.910.584.449,43	12,45	11.644.440.523,52	6,73
MS	7.178.004.619,54	8.095.589.259,40	12,78	8.320.781.588,87	2,78
MG	43.141.298.799,57	47.644.235.435,77	10,44	51.643.235.767,49	8,39
PA	13.336.642.643,44	15.092.463.544,31	13,17	16.789.901.790,47	11,25
PB	6.775.097.000,00	7.399.789.000,00	9,22	7.973.372.465,12	7,75
PR	25.397.663.790,45	28.336.698.864,23	11,57	31.807.637.346,22	12,25
PE	17.173.972.712,67	18.475.020.080,82	7,58	19.648.437.023,39	6,35
PI	5.785.043.666,12	6.201.506.914,05	7,20	6.600.087.436,36	6,43
RJ	47.064.197.574,00	46.045.517.774,00	-2,16	51.224.316.994,00	11,25
RN	7.275.808.667,35	7.388.294.323,80	1,55	7.996.956.928,75	8,24
RS	26.387.876.167,82	28.633.465.815,75	8,51	30.139.172.170,57	5,26
RO	4.851.853.477,19	5.501.365.291,11	13,39	5.825.194.566,13	5,89
RR	2.403.837.947,86	2.785.141.355,06	15,86	2.824.662.615,35	1,42
SC	15.892.968.191,51	17.835.511.027,09	12,22	19.409.870.961,23	8,83
SP	129.472.631.328,27	135.630.164.995,68	4,76	140.398.953.319,01	3,52
SE	5.524.274.804,59	5.982.485.349,94	8,29	6.353.339.374,91	6,20
TO	5.323.440.128,75	6.071.450.294,61	14,05	6.304.771.944,72	3,84

A RCL, na maioria dos estados brasileiros, teve um crescimento bastante significativo nos últimos anos (entre 5% e 15% ao ano). Isso se deve a vários fatores, dentre os quais podemos citar: crescimento da base tributária, aumento do Fundo de Participação dos Estados (FPE), bem como das transferências em geral, além da inflação.

Analisando pela ótica inflacionária, tendo como referência o Índice de Preços ao Consumidor Acumulado (IPCA), a inflação em 2013 foi de 5,91%, em 2014, de 6,41%, e em 2015, de 10,67%. Observa-se no ano de 2014, na maioria dos estados brasileiros e no Distrito Federal, um crescimento da RCL acima da inflação, abaixo somente nos Estados do Rio de Janeiro (2,16%), do Rio Grande do Norte (1,55%) e de São Paulo (4,76%). Em 2015, em relação a 2014, houve um crescimento da RCL abaixo da inflação em quase todos os estados e no Distrito Federal.

Saliente-se também que, em alguns casos, a RCL pode encolher em períodos futuros devido a vários fatores, entre eles acontecimentos microrregionais relacionados às peculiaridades de cada região do país, excesso de incentivos e renúncias fiscais, setores regionais economicamente fortes em crise, etc. Na esfera macro ou nacional, esses fatores na maioria das vezes estão relacionados às profundas crises econômicas nacionais, com queda acentuada no crescimento da economia influenciando outros segmentos, como aumento do desemprego, desaceleração dos investimentos, recuo do consumo, quebra de empresas, etc.

#### ***4.1.4 Análise da evolução da RCL conforme metodologia alternativa no DF e nos estados brasileiros – exercícios financeiros 2013-2015***

A Tabela 2 demonstra a variação da RCL conforme a metodologia alternativa no “novo” cálculo da RCL no Distrito Federal e nos estados brasileiros durante os exercícios financeiros de 2013, 2014 e 2015.



Tabela 2. Variação da RCL conforme metodologia alternativa

RCL – METODOLOGIA ALTERNATIVA					
E.F	2013	2014	% RCL 2014/2013	2015	% RCL 2015/2014
AC	3.829.143.187,10	4.417.352.018,81	15,36	4.105.333.687,04	-7,06
AL	5.465.256.409,34	5.969.712.767,26	9,23	6.386.410.366,61	6,98%
AP	3.535.062.381,83	4.020.130.039,48	13,72	3.875.537.366,92	-3,60
AM	10.584.002.544,74	11.341.793.780,57	7,16	11.300.678.491,79	-0,36
BA	24.975.510.816,19	27.871.578.197,10	11,60	29.440.240.356,30	5,63
CE	13.832.021.421,00	14.931.602.827,79	7,95	15.707.426.452,30	5,20
DF	17.108.875.097,59	18.948.494.972,05	10,75	20.023.142.924,85	5,67
ES	10.863.636.730,59	12.145.899.036,88	11,80	12.319.956.487,33	1,43
GO	14.911.296.839,05	16.320.785.609,97	9,45	18.021.208.354,13	10,42
MA	9.466.651.065,64	10.539.233.054,30	11,33	11.233.883.885,96	6,59
MT	10.105.256.363,56	11.374.978.510,94	12,56	12.201.907.924,66	7,27
MS	7.485.903.128,14	8.435.548.277,59	12,69	8.683.868.844,51	2,94
MG	44.732.514.353,97	49.465.227.000,06	10,58%	53.723.112.496,23	8,61
PA	13.821.702.654,93	15.704.284.045,94	13,62	17.422.943.566,82	10,94
PB	7.033.600.000,00	7.677.621.000,00	9,16	8.262.096.701,94	7,61
PR	26.391.688.082,67	29.440.737.763,46	11,55	33.183.794.935,92	12,71
PE	17.932.103.712,67	19.339.506.080,82	7,85	20.579.111.518,99	6,41
PI	6.014.993.237,67	6.462.945.710,13	7,45	6.887.516.075,49	6,57
RJ	48.417.071.273,20	47.813.352.524,00	-1,25	53.053.941.595,00	10,96
RN	7.607.339.107,43	7.734.117.346,72	1,67	8.396.890.993,79	8,57
RS	27.515.407.184,33	29.976.899.773,79	8,95	31.550.197.608,53	5,25
RO	4.881.096.297,01	5.769.570.097,11	18,20	6.096.412.645,13	5,66
RR	2.462.851.456,44	2.845.079.222,94	15,52	2.905.051.504,23	2,11
SC	16.420.911.396,43	18.461.528.758,00	12,43	20.133.889.035,93	9,06
SP	133.404.888.328,27	139.994.946.995,68	4,94	145.054.931.193,95	3,61
SE	5.820.120.980,23	6.281.569.028,79	7,93	6.646.686.132,95	5,81
TO	5.552.856.571,53	6.359.660.905,68	14,53	6.592.756.134,34	3,67

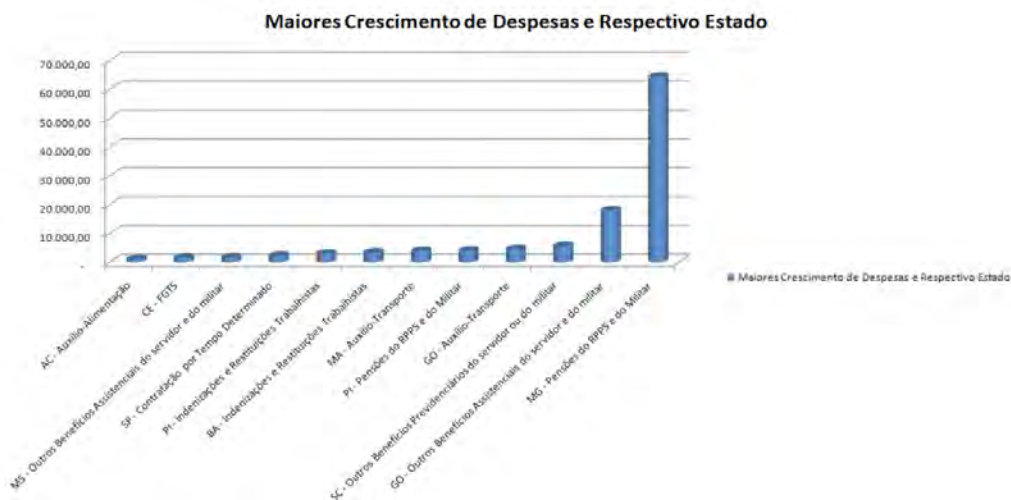
## 4.2 Despesas

### 4.2.1 Análise da despesa

Com o objetivo de verificar os principais vilões dos gastos com pessoal nos estados brasileiros, efetuou-se uma avaliação de quais despesas obtiveram um maior crescimento no intervalo dos anos de 2013 a 2015. Visando propor uma nova metodologia nos cálculos dos gastos com pessoal, apresenta-se um levantamento com base nos relatórios constantes no *site* do Tesouro Nacional das informações sobre os estados brasileiros.

Nesses levantamentos realizados verificou-se um crescimento acentuado de diversas despesas com médias acima da inflação medida para o período pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), que acumulou 22,99% nos últimos três anos (ADVFN, 2016). A seguir, detalharemos os principais crescimentos das despesas de acordo com as informações obtidas por intermédio do portal do governo federal referentes aos dados enviados via SISTN e Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi).

Gráfico 1. Maiores crescimento de despesas e respectivo Estado



O Gráfico 1 apresenta uma situação alarmante, na qual cresceram significativamente os auxílios e os benefícios, a taxas de mais de 1000% entre o período analisado.

A nova metodologia que se propõe visa trazer aos gestores essas informações, pois na situação atual de crise, ideias surgem com a intenção de induzi-los a conceder benefícios, visando unicamente fugir da Lei de Responsabilidade Fiscal, sem se ater ao impacto financeiro e ao custo do serviço público.

Nessa nova metodologia sugere-se a consideração tanto da receita quanto da despesa previdenciária, eliminando, assim, conflitos de entendimentos acerca do aporte para cobertura do déficit atuarial dos RPPS.

Percebe-se nessa pequena amostragem que as aposentadorias e as pensões são os grandes vilões das finanças estaduais, o que coloca não somente os estados, mas todo país próximo a um colapso. As aposentadorias, as pensões e os aportes para o RPPS são as despesas que mais são desconsideradas pelos estados no gasto com pessoal, baseados na tese de que não se originam no gasto de pessoal.

Esses entendimentos confusos poderiam ser evitados, e a situação financeira dos estados poderia estar melhor se o Conselho de Gestão Fiscal estivesse em vigor. A ausência desse conselho dificulta o cumprimento da LRF com relação ao gasto com pessoal, e essas divergências sobre o que é considerado ou não no cômputo da despesa descaracterizam a finalidade da LRF, que tinha como princípio o equilíbrio financeiro. Afonso (2002) relata que a criação desse conselho esbarra nos interesses dos congressistas, que visam a torná-lo um órgão auxiliar, embora já tenha seus objetivos e definições estabelecidos na LRF. Esse conselho seria formado por membros de todos os estados, apontando para uma interpretação unificada da LRF.

#### **4.2.2 Outras despesas correntes**

A Tabela 3 evidencia os valores por estado de outras despesas correntes que não são abordadas pela LRF, mas que na metodologia proposta neste trabalho deveriam ser consideradas gastos com pessoal, quais sejam:

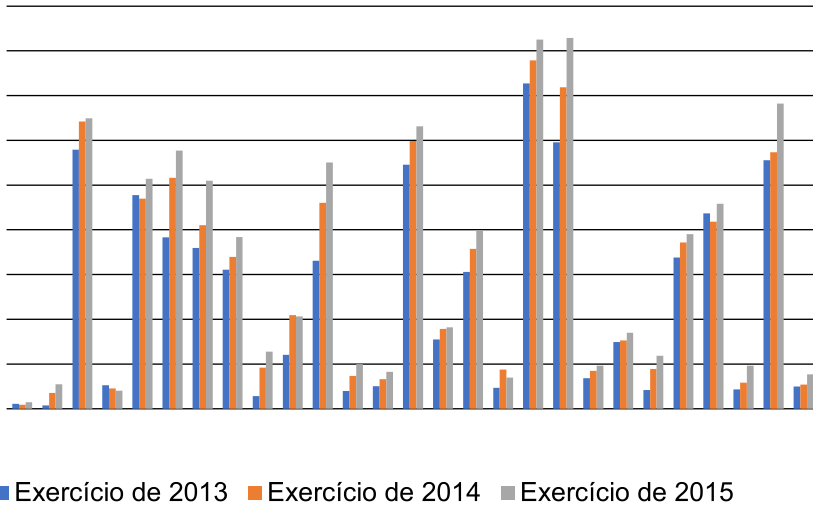
- ✓ 339004 – Contratação por tempo determinado
- ✓ 339005 – Outros benefícios previdenciários do RPPS
- ✓ 339008 – Outros benefícios assistenciais do servidor e do militar
- ✓ 339034 – Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos e terceirização
- ✓ 339046 – Auxílio alimentação
- ✓ 339049 – Auxílio transporte

- ✓ 339059 – Pensões especiais
- ✓ 339095 – Indenização pela execução de trabalhos de campo

Tabela 3. Evolução das outras despesas correntes relacionadas à folha de pagamento de pessoal

UF	Exercício de 2013	Exercício de 2014	Exercício de 2015
AC	10.861.379,39	8.935.081,55	14.557.987,22
AL	-7.468.615,63	35.088.303,33	54.379.664,43
AM	579.400.401,61	641.919.779,95	649.410.983,06
AP	52.856.596,05	45.313.487,54	40.555.541,66
BA	477.235.734,65	469.506.661,00	513.855.167,11
CE	382.936.544,17	515.993.825,62	577.255.816,39
DF	359.521.633,97	410.324.850,73	510.047.692,06
ES	310.897.622,59	339.786.889,64	384.037.978,00
GO	28.488.710,43	92.220.510,56	127.655.111,54
MA	120.736.552,77	209.492.283,32	206.094.062,29
MG	331.066.453,43	460.670.504,76	550.295.118,34
MS	39.909.686,13	73.601.859,95	99.544.383,30
MT	50.202.109,40	66.229.494,39	82.273.186,40
PA	545.218.259,77	598.486.146,47	631.170.960,66
PB	154.520.536,33	178.630.148,06	181.824.990,03
PE	306.175.704,33	357.328.737,34	399.288.182,50
PI	47.088.685,58	87.749.814,68	69.646.662,22
PR	727.093.178,28	778.619.121,29	825.376.530,73
RJ	595.947.200,88	719.039.465,66	829.027.479,41
RN	68.489.380,09	84.537.092,65	96.183.554,84
RO	149.058.647,72	152.492.997,86	169.728.517,53
RR	41.577.648,64	88.910.504,26	118.378.228,99
RS	337.940.813,11	371.433.947,27	390.492.233,73
SC	436.784.430,76	417.979.565,28	458.263.478,64
SE	43.401.351,43	57.949.794,02	96.194.272,53
SP	555.372.184,52	573.720.505,23	682.056.508,77
TO	49.934.664,41	54.037.366,05	77.002.388,65
	<b>6.810.184.726,07</b>	<b>7.889.998.738,46</b>	<b>8.834.596.681,03</b>

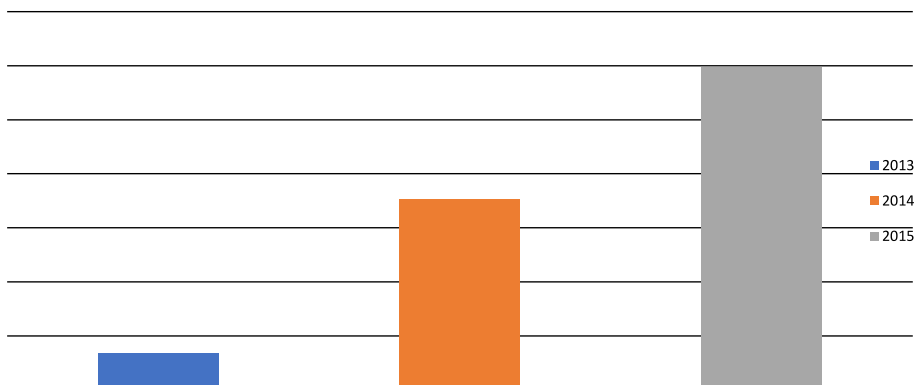
Gráfico 2. Evolução das despesas com pessoal nos Estados e no DF



#### 4.2.2.1 Aposentadorias do RPPS, reserva remunerada e reformas dos militares

Esta despesa apresenta um crescimento acentuado nos últimos anos nos estados, com exceção de Rondônia, que diminuiu drasticamente em 2015 suas despesas com aposentadorias, o que não indica que haja uma tendência de decréscimo constante. Por sua vez, o Estado de Roraima apresentou um crescimento exorbitante nos últimos dois anos, alertando para um futuro bastante preocupante.

Gráfico 3. Roraima – Gastos com aposentadorias – Militar



#### 4.2.2.2 Pensões do RPPS e do militar

As pensões concedidas por lei ou por decisão judicial apresentaram um crescimento gigantesco no Estado de Minas Gerais nos anos de 2014 e 2015 em relação ao ano anterior. Pelo Gráfico 4 verificamos que o Estado do Piauí também teve um crescimento significativo. Não foi possível verificar qual o motivo desse aumento, porém constata-se que está na contramão do índice de policiais assassinados em serviço, conforme o anuário sob o fogo cruzado que divulga a vitimização de policiais. Tanto Minas como Piauí têm índices baixos. Esse crescimento exorbitante pode ser oriundo de alguma mudança na contabilização das despesas durante o período ou da base das informações do SISTN, o qual traz os dados relativos a 2013.

Extraíndo-se os estados com essas grandes distorções, temos uma média de crescimento inferior a 18%, estando assim dentro dos índices de crescimento baseados no IPCA.

Gráfico 4. Aumento do gasto com pensões – RPPS Militar

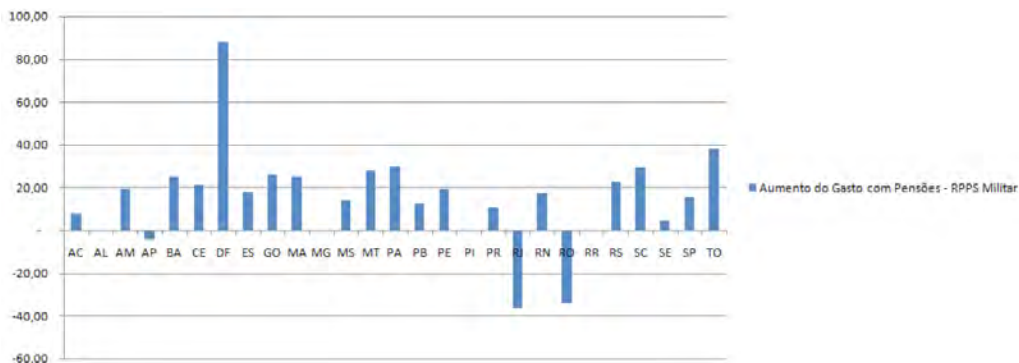


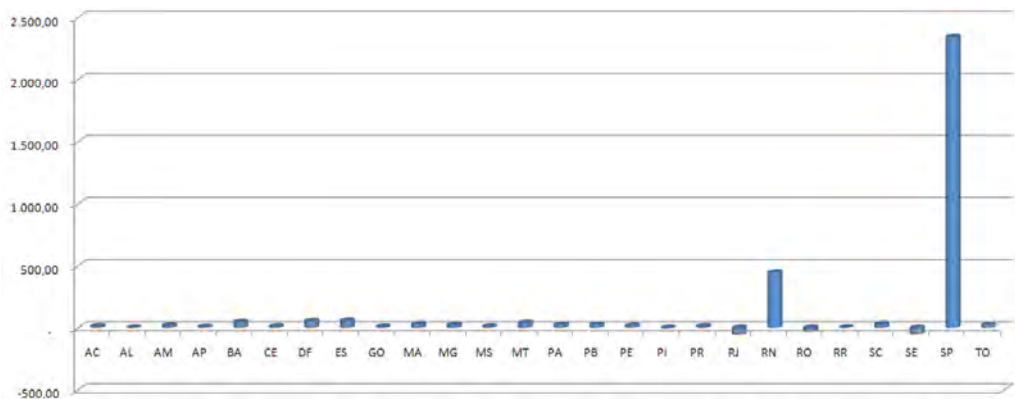
Gráfico excluindo-se os Estados de Alagoas, de Minas Gerais, do Piauí, de Roraima. Média de crescimento da despesa igual a 17,25%.

#### 4.2.2.3 Contratação por tempo determinado

As despesas com contratação temporária deveriam ter sido praticamente extintas depois da Constituição de 1988, que prevê a necessidade de concurso público para ingresso no serviço público. Na prática, os estados vêm utilizando muito esse tipo de

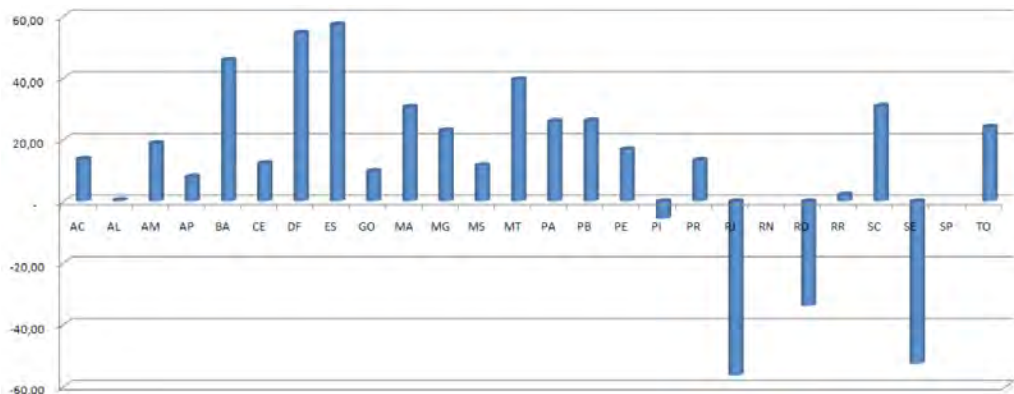
contratação, alegando uma guerra jurídica na realização de concursos. Além do mais, existem localidades com ausência de interessados para determinadas áreas. É o caso do Estado de Mato Grosso, onde há uma carência na área de professores de ciências exatas, tais como matemática, química e física. Quando se abre um concurso público, os profissionais dessas áreas arriscam-se em outras, ou após o ingresso no serviço público afastam-se em busca de outras áreas. Há também um cenário com um quantitativo significativo de mulheres, as quais necessitam de afastamentos temporários, como licença maternidade. Diante dessa situação, o estado se vê obrigado a contratar temporariamente. A seguir o Gráfico 5 apresenta o crescimento desses gastos, com destaque para os estados de São Paulo e do Rio Grande do Norte.

Gráfico 5. Crescimento da despesa de contratação por tempo determinado



Baseado na possibilidade de inconformidades nos dados dos estados com maior crescimento, consideramos nesta análise sua exclusão, e assim notamos um crescimento médio de 13,20%. Ressalte-se a redução desses gastos nos Estados do Rio de Janeiro, de Rondônia e de Sergipe, além da inexistência desse tipo de despesa no Estado do Rio Grande do Sul, o qual já sofre os reflexos do desequilíbrio orçamentário e já põe em prática as medidas de adequação aos limites da LRF.

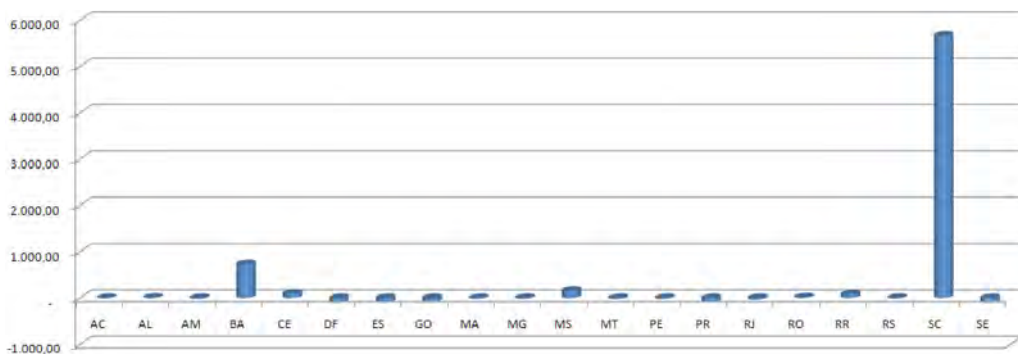
Gráfico 6. Crescimento da despesa de contratação por tempo determinado



#### 4.2.2.4 Outros benefícios previdenciários do servidor ou do militar

Essa despesa vem apresentando uma média de crescimento preocupante nos últimos anos, superando os 300%, com destaque para o Estado de Santa Catarina, que aumentou em mais de 5.000%, seguido da Bahia, com mais de 731%. O Gráfico 7 apresenta os estados que obtiveram os maiores aumentos desta despesa.

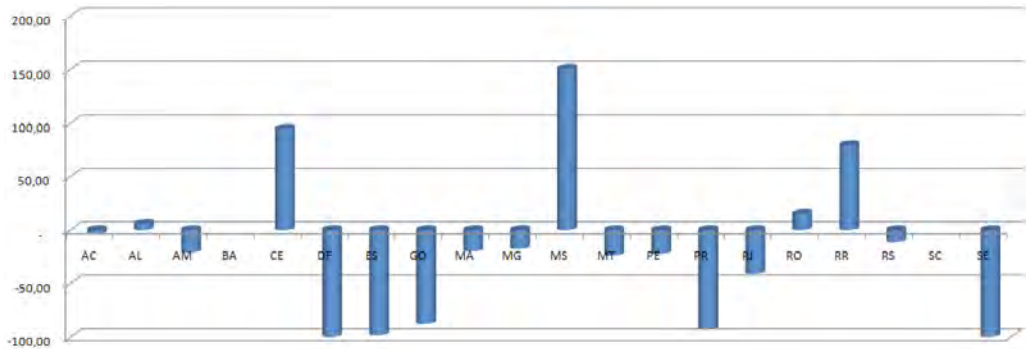
Gráfico 7. Crescimento de outros benefícios previdenciários do servidor militar



Excluindo-se esses dois estados, temos uma média de crescimento de 16,31%.



Gráfico 8. Crescimento de outros benefícios previdenciários do servidor militar



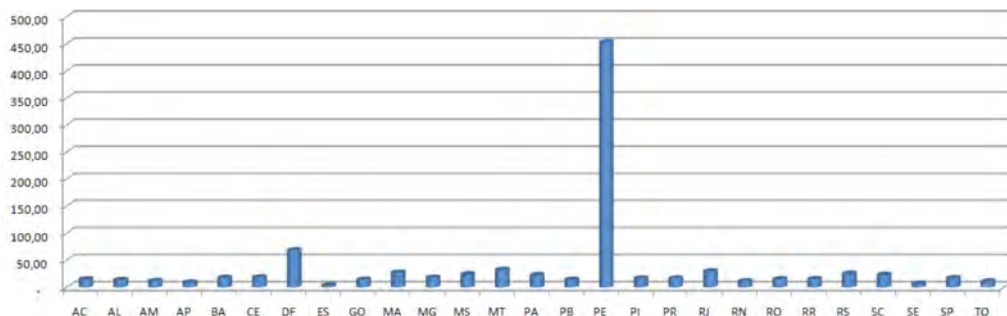
É visível que a grande maioria dos estados vem diminuindo drasticamente esses gastos, já visando a uma economia financeira aos cofres públicos.

#### 4.2.2.5 Vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil

Por meio dos dados obtidos verificou-se que essa despesa, embora venha sendo considerada a grande vilã dos gastos públicos, não apresenta um crescimento acentuado. Temos uma média de crescimento de 35,52% impulsionada pelo Estado de Pernambuco, que aparentemente possui divergências de informação, uma vez que o crescimento ultrapassa os 400%, provocado pelo valor das despesas de 2013, cujo registro foi acima de R\$ 1 bilhão, saltando em 2014 e 2015 para montantes superiores a R\$ 5 bilhões.

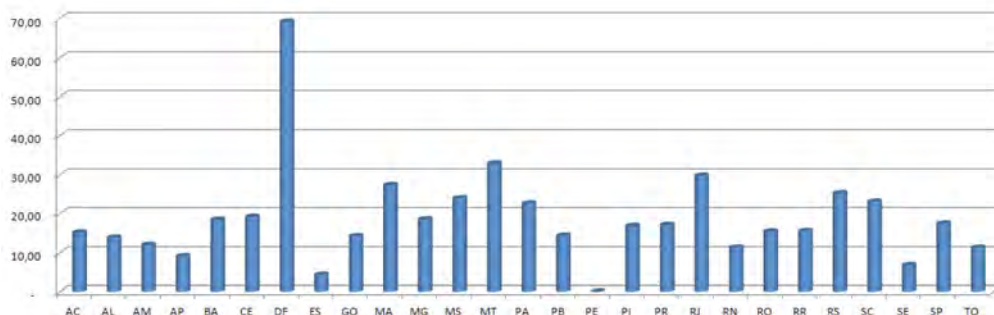
Excluindo-se o Estado de Pernambuco, a média se reduz de 35,52% para 19,44%, ficando assim abaixo do IPCA no período, que foi de 22,99%.

Gráfico 9. Crescimento dos vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil



O Gráfico 10 apresenta os dados sem o Estado de Pernambuco.

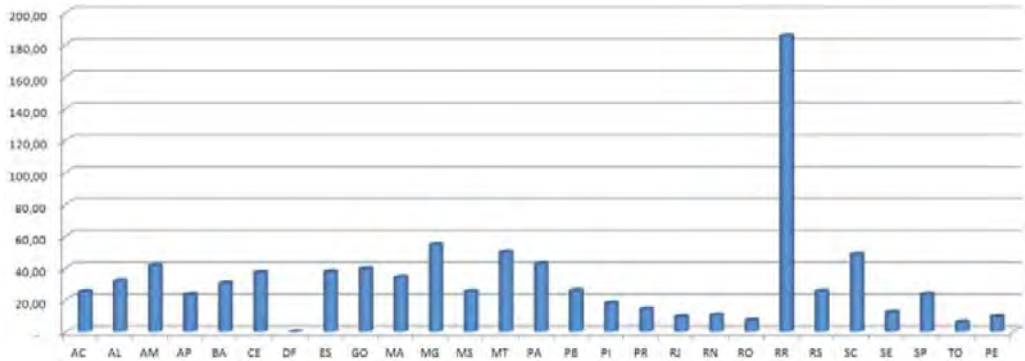
Gráfico 10. Crescimento dos vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil



#### 4.2.2.6 Vencimentos e vantagens fixas – pessoal militar

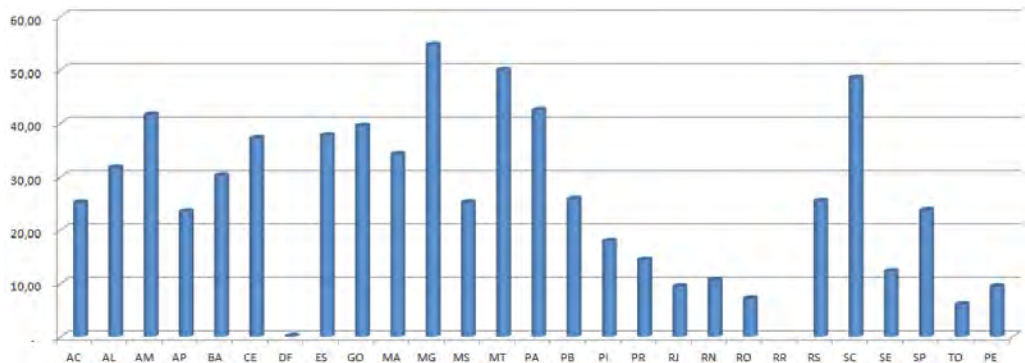
Embora não venha sendo comentada, essa despesa é uma das que mais crescem. Impulsionados pela onda de insegurança vivida no país, governadores vêm aumentando o quadro de pessoal militar e melhorando seus vencimentos. Por meio do levantamento realizado, constatamos um crescimento médio de 32,21%, com uma situação de crescimento acentuado em Roraima, que ultrapassa 185%.

Gráfico 11. Crescimento da despesa com vencimentos e vantagens fixas – pessoal militar



Com a probabilidade de as informações sobre Roraima não serem confiáveis, retiramo-la da base pesquisada, o que comprova um crescimento acima do IPCA acumulado, ficando em 26,32%. Essa despesa deve ser controlada, pois se os gestores continuarem a contratar pessoal para ampliar a sensação de segurança irão comprometer drasticamente suas finanças. É o caso do Estado de Mato Grosso, onde o índice de gasto com pessoal já havia ultrapassado os limites, sendo empossados mesmo assim mais de mil novos policiais sob o argumento de que a LRF permitia fazê-lo.

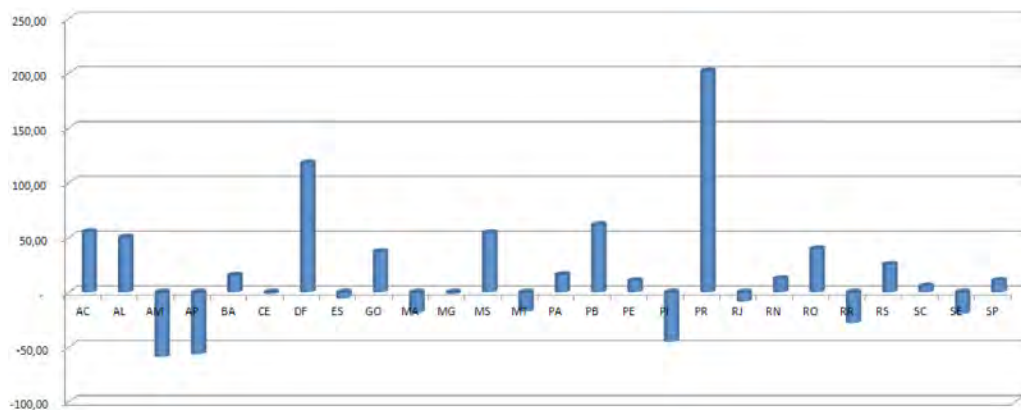
Gráfico 12. Crescimento da despesa com vencimentos e vantagens fixas – pessoal militar



#### 4.2.2.7 Outras despesas variáveis – pessoal civil

Essa despesa cresceu em média 17,35% no período analisado, abaixo do IPCA no período. Vários estados diminuíram significativamente esses gastos, com exceção do Distrito Federal e do Paraná, que aumentaram em mais de 100% os dispêndios.

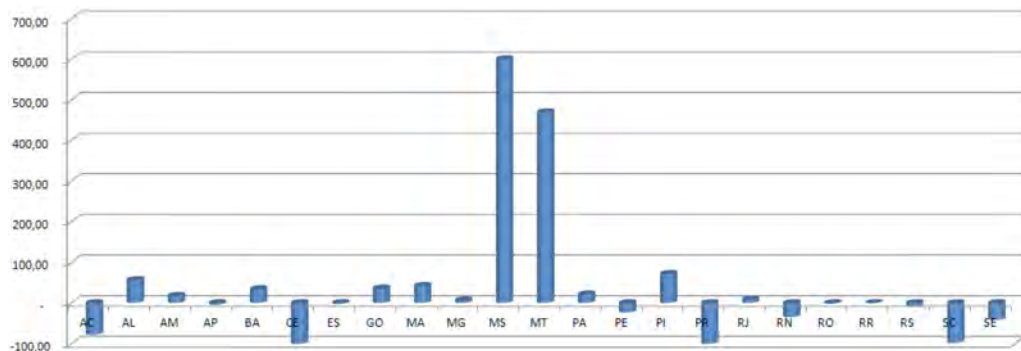
Gráfico 13. Crescimento de outras despesas variáveis – pessoal civil



#### 4.2.2.8 Outras despesas variáveis – pessoal militar

Essa despesa apresentou no período analisado um crescimento médio de 37,78%, acompanhando o crescimento das demais despesas com militares. No Gráfico 14, verifica-se um crescimento abrupto nos Estados de Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, deixando de existir nos Estados do Ceará e do Paraná.

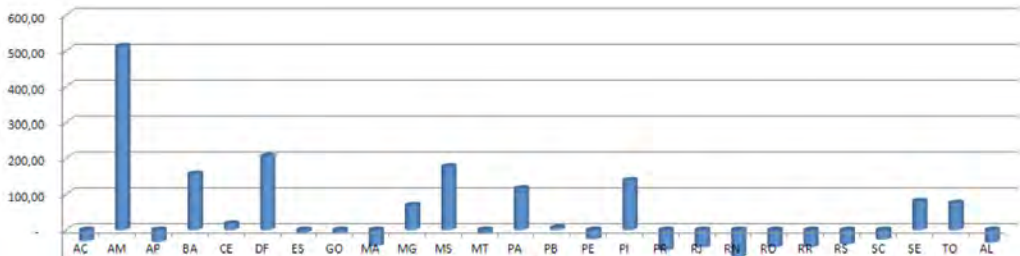
Gráfico 14. Crescimento de outras despesas variáveis – pessoal militar



#### 4.2.2.9 Despesas de exercícios anteriores

Pelo crescimento dessas despesas, percebe-se que a administração tem enfrentado diversos problemas administrativos e de planejamento, deixando de registrar em tempo hábil seus gastos. O Distrito Federal teve um problema administrativo, com troca de seu gestor, o que provocou uma série de atrasos nos registros contábeis, distorcendo as informações em uma análise de curtos períodos. O único estado a não registrar essa despesa no período foi Alagoas, e o com maior evolução foi o Amazonas. A média de crescimento é de 39,13%, um índice alto, que merece atenção dos gestores.

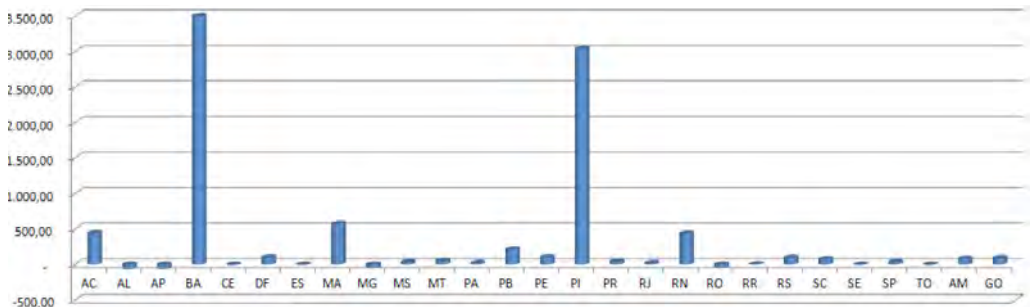
Gráfico 15. Crescimento das despesas de exercícios anteriores



#### 4.2.2.10 Indenizações e restituições trabalhistas

Essa despesa apresenta crescimentos alarmantes, tendo uma média de crescimento de 321,29%. Bahia e Piauí foram os estados que apresentaram os maiores crescimentos, sendo a situação da Bahia mais preocupante pelo montante do gasto que apresenta.

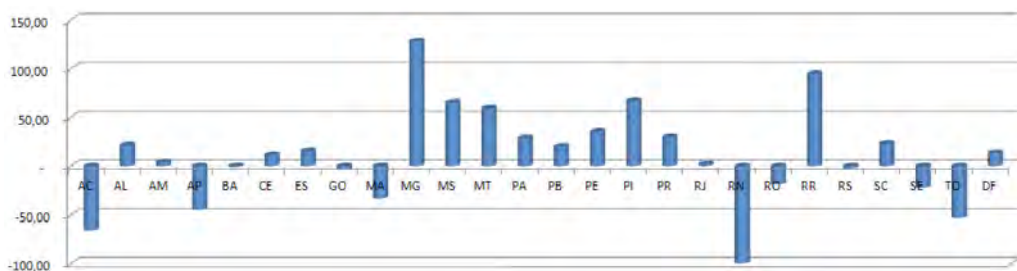
Gráfico 16. Crescimento da despesa com indenizações e restituições trabalhistas



#### 4.2.2.11 Ressarcimento de despesa com pessoal requisitado

Essa despesa teve um crescimento médio de 10,61%, ficando assim bem abaixo do IPCA para o período. Grande parte dos estados reduziu drasticamente esses gastos, com destaque para o Rio Grande do Norte. Por sua vez, Minas Gerais e Roraima elevaram seus gastos a índices altos, porém os montantes não são de grande significância.

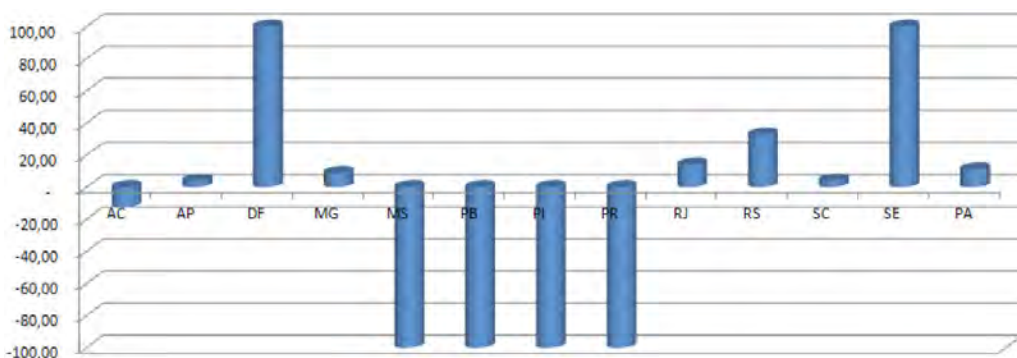
Gráfico 17. Ressarcimento de despesas de pessoal requisitado



#### 4.2.2.12 Outros benefícios previdenciários

Essa despesa está presente em 13 estados e vem sofrendo retração de 10,56%, deixando de existir em quatro dos 13 estados em 2015. Tem um volume significativo no Estado de Minas Gerais, porém seu crescimento no período é de apenas 8,93% nesse estado.

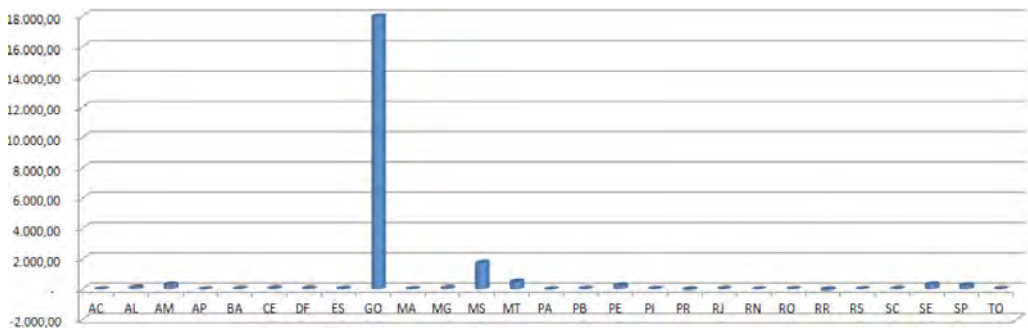
Gráfico 18. Crescimento da despesas com outros benefícios previdenciários



#### 4.2.2.13 Outros benefícios assistenciais do servidor e do militar

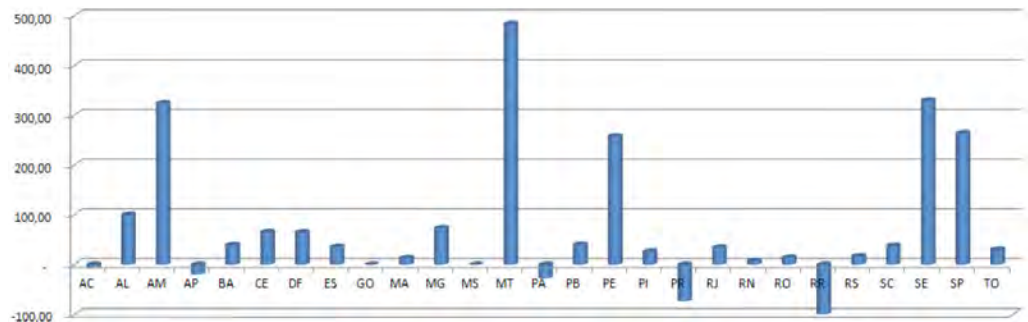
Trata-se de uma das despesas que mais cresceram, e com um volume significativo. A média de crescimento supera os 800% no período analisado, com destaque para o Estado de Goiás, que saltou de pouco mais de R\$ 145 mil em 2013 para mais de R\$ 26 milhões em 2015. O único estado que deixou de ter essa despesa foi Roraima, em 2015. Os demais apresentam crescimentos bastante acelerados, e em sua maioria bem acima do IPCA do período.

Gráfico 19. Outros benefícios assistenciais do servidor militar



Tendo verificado esse grande salto de Goiás e de Mato Grosso do Sul, resolveu-se emitir outro gráfico, excluindo ambos os estados. A partir desta exclusão, ainda se tem um percentual alto de crescimento nos demais estados, ficando na média em 81,34%. Os Estados do Acre, do Amapá, do Pará e do Paraná reduziram significativamente seus gastos com essa despesa no período.

Gráfico 20. Outros benefícios assistenciais do servidor militar



#### 4.2.2.14 Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização

A referida despesa está presente em 15 estados, tendo deixado de existir em três deles no ano de 2015. A média de crescimento nos 12 estados que a mantêm é de 17,80%, apresentando volumes expressivos nos Estados do Amazonas, do Ceará e do Espírito Santo.

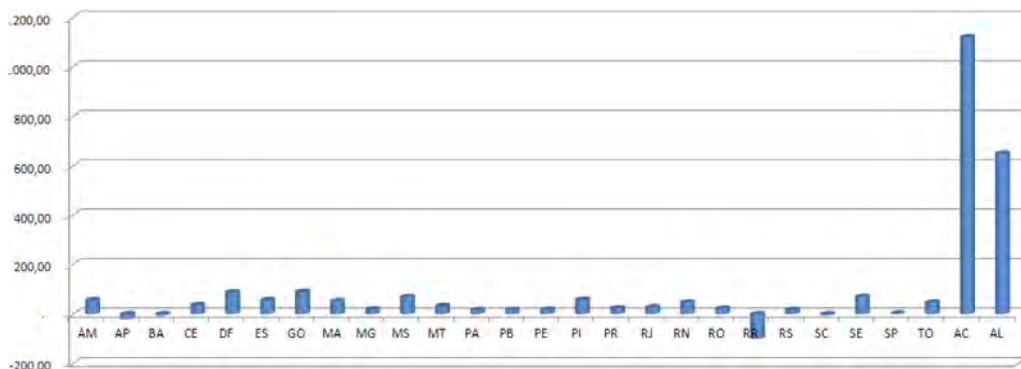
Gráfico 21. Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização



#### 4.2.2.15 Auxílio alimentação

Essa é uma das despesas que mais cresceram no período em todos os estados, com exceção apenas de Roraima, onde deixou de existir em 2015. Destaque para os Estados do Acre e de Alagoas, que incrementaram significativamente os gastos nos últimos anos.

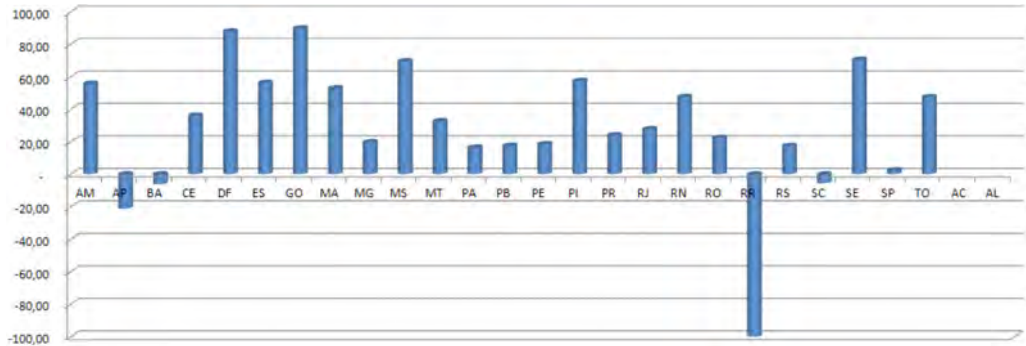
Gráfico 22. Crescimento das despesas com auxílio alimentação





Excluindo-se esses dois estados, temos ainda uma média de 29,49% de crescimento, ficando assim acima do esperado com base no IPCA.

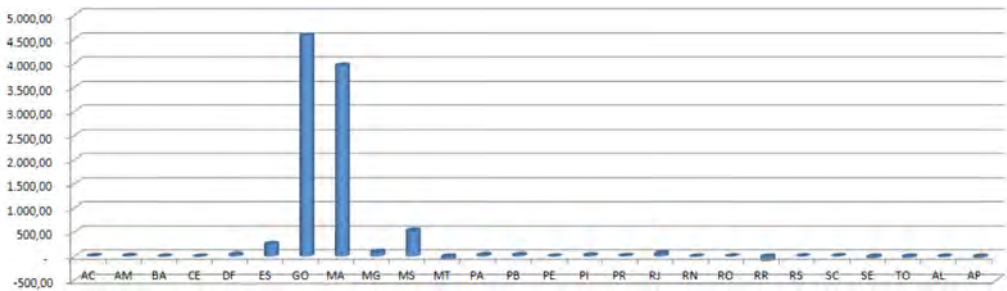
Gráfico 23. Crescimento das despesas com auxílio alimentação



#### 4.2.2.16 Auxílio transporte

Apenas nove estados reduziram essa despesa, tendo os Estados de Goiás, do Maranhão e de Mato Grosso do Sul apresentado crescimentos extremamente altos, embora a despesa tenha montantes não tão significativos.

Gráfico 24. Auxílio transporte



## 5 A NOVA METODOLOGIA PROPOSTA

Com base no levantamento realizado, foi possível verificar que o maior aumento das despesas ocorreu justamente nas que entrariam no cálculo proposto pela nova metodologia.

Dentre os estados pesquisados, oito apresentaram diminuição em seu percentual de gasto: Rondônia, Paraíba, Tocantins, Rio de Janeiro, Acre, Paraná, Alagoas e Roraima, com percentuais que vão de 0,25 a 11,93.

Gráfico 25. Crescimento das despesas com a nova metodologia



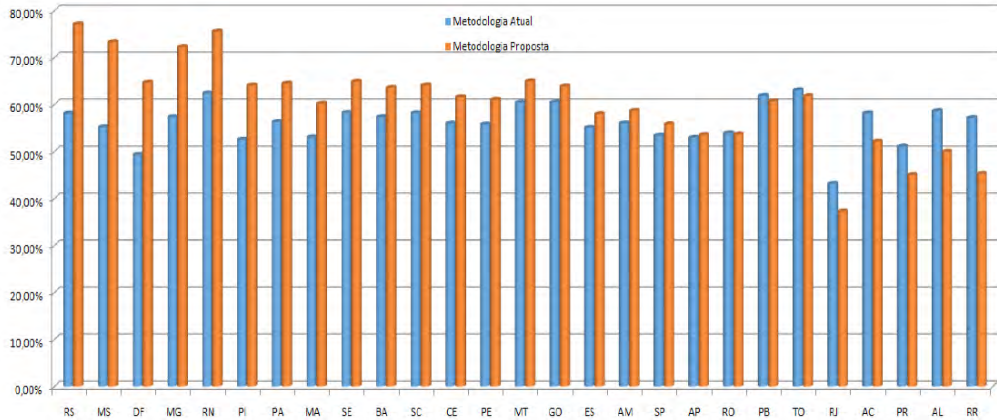
Os demais estados apresentaram crescimento, com destaque para o Rio Grande do Sul e Mato Grosso do Sul, que ultrapassaram os 15%.

Essa nova metodologia pretende justamente aprimorar a gestão do gasto com pessoal e o equilíbrio fiscal. Com base nela é possível entender como alguns estados, como o Rio Grande do Sul, enfrentam sérias crises financeiras.

Muitas vezes, a informação prestada visa apenas atender à legislação, e artifícios acabam sendo utilizados visando apenas ao cumprimento dos limites impostos pela LRF. O intuito, no entanto, é fornecer uma informação gerencial ao gestor de modo que possa tomar decisões que visem melhorar a capacidade de investimento e o equilíbrio das finanças públicas.

No Gráfico 26 apresentamos um comparativo da alternância dos percentuais gastos com pessoal considerando a nova metodologia proposta e os publicados em atendimento à LRF. Percebe-se, por exemplo, que os Estados do Amapá e de Rondônia praticamente não sofrem nenhum impacto na alteração da metodologia. No entanto, o Estado do Rio Grande do Sul chega a um percentual alarmante, beirando a casa dos 80% com o gasto.

Gráfico 26. Comparativo da alternância dos percentuais gastos com pessoal



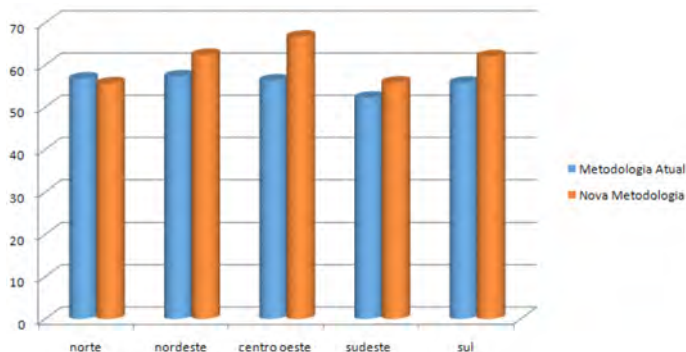
Essa alteração demonstra que o comprometimento das finanças em alguns estados ocorre pela desconsideração de despesas importantes gerencialmente. Talvez se estas fossem computadas em conformidade com essa nova metodologia o estado não estivesse na situação financeira atual.

Independentemente de metodologia, o Gráfico demonstra que os índices em vários estados extrapolam os limites legais, estando três estados atualmente acima dos 60%, passando para 14% sob a ótica da metodologia proposta.

### 5.1 A nova metodologia por região

Em um levantamento, levando-se em consideração a região, teríamos o Centro-Oeste como a região que sofreria maior impacto com a nova metodologia, ultrapassando os 60% na média, com Mato Grosso do Sul liderando o gasto – mais de 70%.

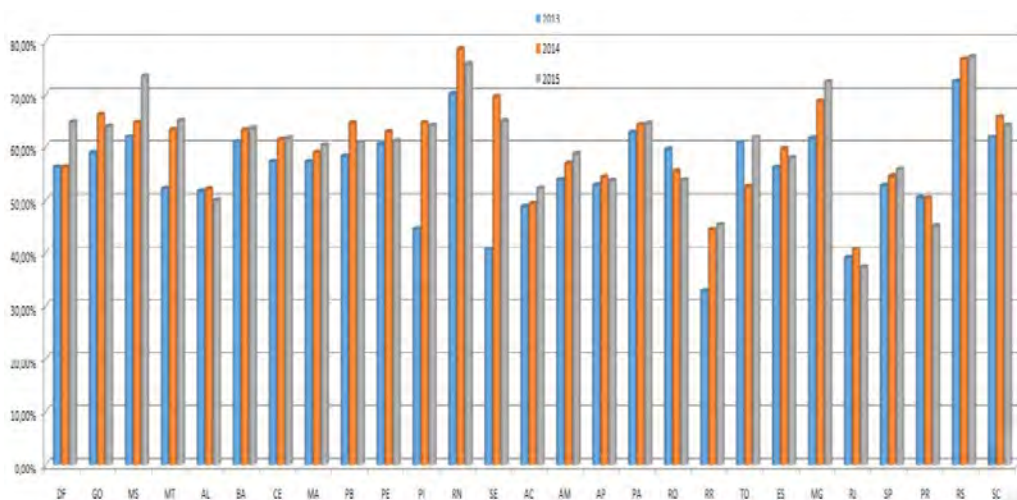
Gráfico 27. Nova metodologia por região



Na nova metodologia sugerida, os estados do Norte seriam beneficiados, tendo uma redução, em detrimento das demais regiões.

Analisando-se as despesas sob a ótica da metodologia proposta, percebe-se que alguns estados já começam a conter seus gastos, apresentando um decréscimo no exercício de 2015, como é o caso destes: Paraná, Rio de Janeiro, Santa Catarina, Alagoas, Goiás, Paraíba, Pernambuco, Sergipe, Amapá e Rondônia. Os demais estados apresentam ascensão, com destaque para o Estado de Mato Grosso do Sul.

Gráfico 28. Nova metodologia por região



## 5.2 Comparação da metodologia LRF X nova metodologia

A metodologia proposta para cálculo do percentual de utilização com despesa de pessoal, alternativa à RCL como é utilizada atualmente, inclui naturezas de receita e de despesas que não foram consideradas pela Lei Complementar nº 101/2000. Essas naturezas são diretamente relacionadas à folha de pagamento de pessoal, mas desconsideradas na metodologia de apuração da lei.

Nos gráficos a seguir podemos visualizar na linha azul o percentual da RCL dos anos de 2013, 2014 e 2015 comprometido pelos 26 estados e o Distrito Federal com despesas de pessoal, e na linha laranja o percentual calculado pela nova metodologia contábil. Podemos observar que na grande maioria dos estados a nova metodologia compromete um percentual mais elevado da RCL com despesas com pessoal.

Gráfico 29. % RCL x % nova metodologia – 2013

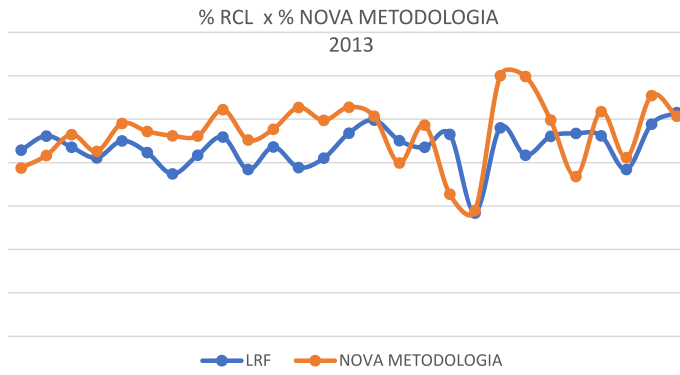


Gráfico 30. % RCL x % nova metodologia – 2014

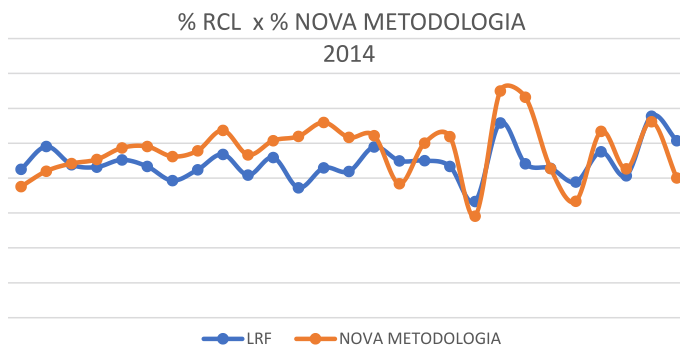
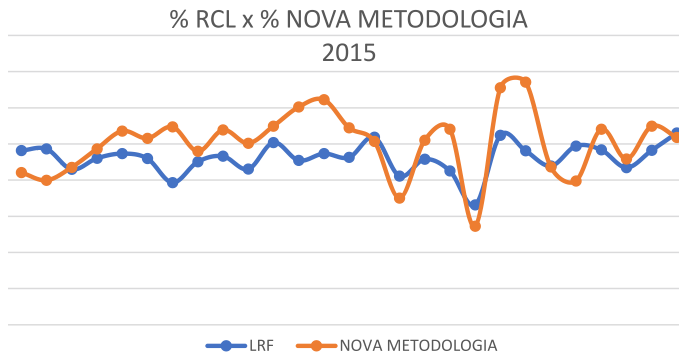


Gráfico 31. % RCL x % nova metodologia – 2015



Na planilha a seguir demonstramos a evolução ao longo do período levantado do percentual da média dos gastos com pessoal de todos os estados e do DF com base nos relatórios publicados com base na LRF e com a nova metodologia.

EVOLUÇÃO DOS GASTOS COM PESSOAL	2013 %	2014 %	2015 %
LRF	50,67	52,52	54,32
NOVA METODOLOGIA	54,91	56,60	59,11

Nos gráficos seguintes podemos observar o comportamento da variação dos percentuais da nova metodologia quando comparados aos percentuais da LRF. Somente seis estados tiveram uma variação negativa em relação ao atual cálculo da RCL no ano de 2013. Por sua vez, em 2014 e 2015 esse número passa para oito estados, ou seja, passam a comprometer um percentual menor com despesas com pessoal do ponto de vista da nova metodologia.

Gráfico 32. Comportamento nova metodologia – 2013

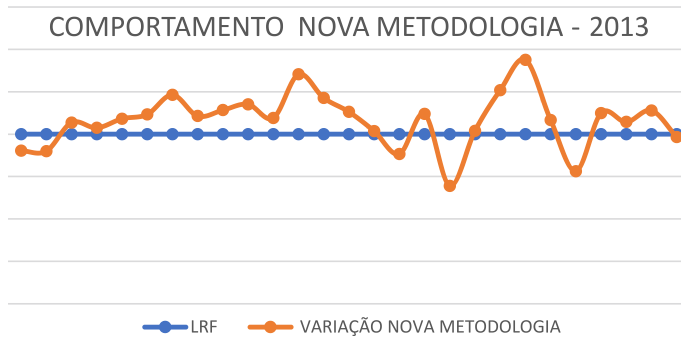


Gráfico 33. Comportamento nova metodologia – 2014

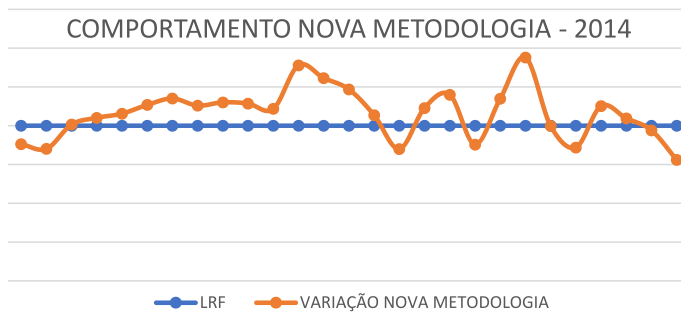
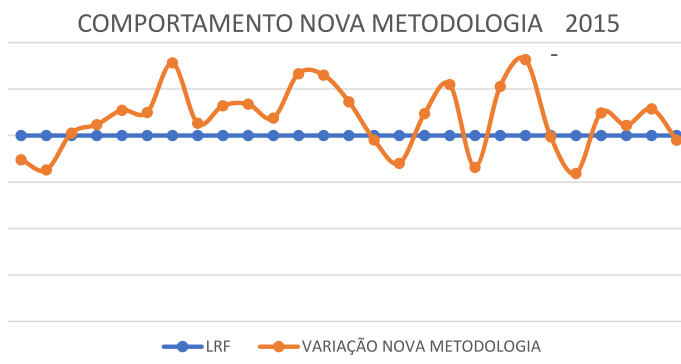
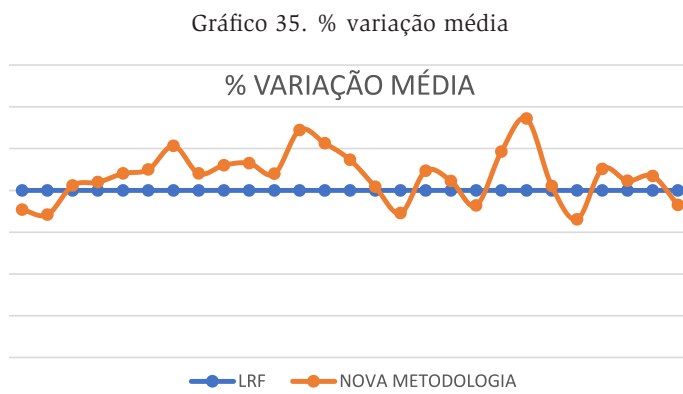


Gráfico 34. Comportamento nova metodologia – 2015



No Gráfico 35 observa-se o percentual médio nos três anos analisados.



Segue na próxima planilha a análise pormenorizada das discrepâncias entre a aplicação dos percentuais da RCL para despesa com pessoal e com base na nova metodologia proposta neste trabalho.

Estado	% RCL			% NOVA METODOLOGIA			VARIAÇÃO NO %			VARIAÇÃO MÉDIA %
	2013	2014	2015	2013	2014	2015	2013	2014	2015	
AC	52,88	52,55	58,15	48,76	47,59	52,12	-7,81	-9,44	-10,37	-9,21
AL	56,15	59,06	58,62	51,64	52,00	49,95	-8,03	-11,96	-14,79	-11,59
AP	53,56	53,88	52,96	56,48	54,19	53,54	5,45	0,59	1,08	2,37
AM	51,12	53,18	56,01	52,63	55,34	58,66	2,95	4,07	4,72	3,91
BA	55,00	55,23	57,32	59,00	58,68	63,56	7,26	6,23	10,88	8,13
CE	52,32	53,36	55,97	57,19	59,07	61,56	9,30	10,71	9,98	10,00
DF	47,40	49,30	49,30	56,19	56,23	64,69	18,55	14,04	31,24	21,27
ES	51,69	52,42	55,06	56,12	57,85	57,96	8,55	10,37	5,26	8,06
GO	55,87	56,83	56,60	62,19	63,69	63,85	11,31	12,06	12,82	12,06
MA	48,42	50,89	53,03	55,23	56,71	60,20	14,07	11,44	13,52	13,01
MT	53,60	55,90	60,40	57,69	60,76	64,94	7,64	8,69	7,52	7,95
MS	48,89	47,26	55,18	62,68	61,99	70,21	28,21	31,17	27,24	28,87
MG	51,02	52,94	57,32	59,74	65,97	72,22	17,10	24,61	25,99	22,57



Estado	% RCL			% NOVA METODOLOGIA			VARIÇÃO NO %			VARIÇÃO MÉDIA %
	2013	2014	2015	2013	2014	2015	2013	2014	2015	
PA	56,79	51,93	56,28	62,76	61,69	64,47	10,52	18,78	14,56	14,62
PB	59,81	58,96	61,85	60,67	62,18	60,70	1,43	5,46	-1,85	1,68
PR	55,08	54,69	51,09	49,92	48,39	45,02	-9,37	-11,51	-11,88	-10,92
PE	53,55	55,03	55,77	58,64	60,07	61,03	9,51	9,16	9,43	9,36
PI	56,53	53,39	52,52	42,74	61,94	64,05	-24,40	16,01	21,96	4,52
RJ	38,38	43,30	43,14	38,98	39,09	37,26	1,56	-9,71	-13,63	-7,26
RN	58,01	65,83	62,38	70,04	74,98	75,56	20,74	13,90	21,13	18,59
RS	51,71	54,11	58,11	69,86	73,18	77,11	35,09	35,24	32,70	34,34
RO	56,06	52,83	53,90	59,80	52,77	53,66	6,69	-0,12	-0,46	2,04
RR	56,71	48,90	57,16	46,80	43,42	49,77	-17,48	-11,22	-12,92	-13,87
SC	56,20	57,39	58,16	61,78	63,41%	64,08	9,92	10,48	10,19	10,20
SP	48,43	50,74	53,41	51,17	52,66	55,82	5,66	3,79	4,50	4,65
SE	58,73	67,79	58,21	65,42	66,18	64,88	11,40	-2,38	11,46	6,83
TO	61,52	60,78	63,05	60,68	50,06	61,80	-1,36	-17,64	-1,97	-6,99

Os Estados do Acre, Alagoas, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio de Janeiro, Rondônia, Roraima, Sergipe e Tocantins, conforme dados apresentados, demonstraram variação negativa em relação aos percentuais da LRF. Como a coleta dos dados ocorreu por meio do RGF da LRF, disponibilizado no Siconfi e nos *sites* dos estados, não dispomos da composição desses valores por natureza de despesa, de maneira que não foi possível identificar o motivo da redução desses percentuais ao aplicarmos a nova metodologia.

A situação do Estado do Maranhão é tranquila do ponto de vista da LRF, não atingindo sequer o limite de alerta. Entretanto, sofre com a aplicação da nova metodologia a partir de 2014, inclusive tendo em 2015 uma oscilação negativa, ultrapassando o limite da LRF para despesas de pessoal.

O Estado de Rondônia tem tido um ótimo comportamento com relação à utilização dos percentuais da RCL. Quando aplicamos a nova metodologia, observamos que a variação se mostra muito pequena, levando-nos a concluir que o estado praticamente não se utiliza de despesas incluídas pela nova metodologia no cálculo do limite das despesas com pessoal.

Quanto ao Estado do Rio de Janeiro, observou-se uma situação favorável com relação aos limites percentuais de comprometimento da RCL com sua folha de pessoal. Ao aplicarmos a nova metodologia, percebemos uma oscilação positiva, demonstrando que o estado vem reduzindo despesas nas naturezas que não integram o cálculo do limite de despesas com pessoal, conforme a LRF.

O Estado do Amazonas mantém-se dentro dos limites de utilização do percentual da LRF, tendo como exceção apenas o ano de 2015, quando foi ultrapassado o limite de alerta. Ao aplicarmos a nova metodologia também para este ano, percebemos que foi comprometido mais que o limite prudencial estabelecido para essa despesa.

O Estado do Rio Grande do Norte vem tendo uma piora dentro dos parâmetros de análise tanto da LRF quanto da nova metodologia, ultrapassando os limites da RCL nos anos de 2014 e 2015 conforme a LRF e ao longo de todo o período analisado quando aplicada a nova metodologia, atingindo um alto comprometimento da RCL – cerca de 75%.

O Estado do Piauí vem diminuindo seus percentuais de utilização da RCL ao longo do período. No entanto, quando aplicamos a nova metodologia observamos um considerável aumento com a inclusão das naturezas de despesas relacionadas à folha de pagamento de pessoal, mas não contempladas no conceito da LRF.

O Estado de Mato Grosso vem tendo uma piora gradual com relação aos limites da LRF, que se reforça de forma proporcional quando aplicamos a nova metodologia.

O Distrito Federal possui um comprometimento menor da RCL, de cerca de 50%, pela metodologia da LRF. No entanto, esses percentuais encontram-se no limite ao aplicarmos a nova metodologia, sendo observada grande utilização de naturezas de despesas excluídas pela LRF quanto ao cálculo das despesas com pessoal.

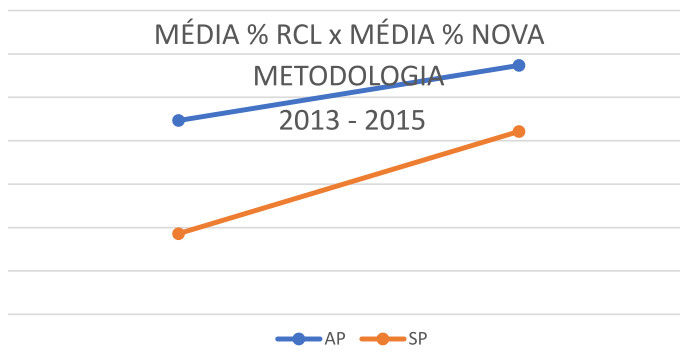
Conforme o Gráfico 36, ao confrontarmos a média dos gastos com pessoal nos anos de 2013 a 2015 pela metodologia LRF e pela metodologia proposta neste estudo (nova metodologia), o Estado da Bahia extrapola desde o primeiro ano analisado o percentual de alerta para despesas de pessoal imposto pela LRF. Ao aplicarmos a nova metodologia, ultrapassa o limite de gastos no ano de 2015.

Gráfico 36. Variação média no Estado da Bahia – RCL x nova metodologia – 2013/2015



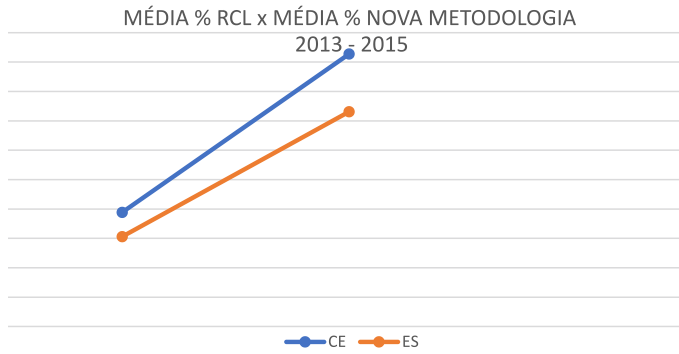
Os Estados do Amapá e de São Paulo possuem um comprometimento dos percentuais da LRF no período analisado abaixo do limite de alerta da LRF. Quando aplicada a nova metodologia, os percentuais de utilização mantêm-se próximos aos percentuais de alerta, conforme o artigo 59 da LRF. Isso demonstra um ótimo controle daquelas despesas de pessoal cujas naturezas de despesas foram excluídas pela LRF do cálculo do limite de despesa com pessoal.

Gráfico 37. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Amapá e São Paulo



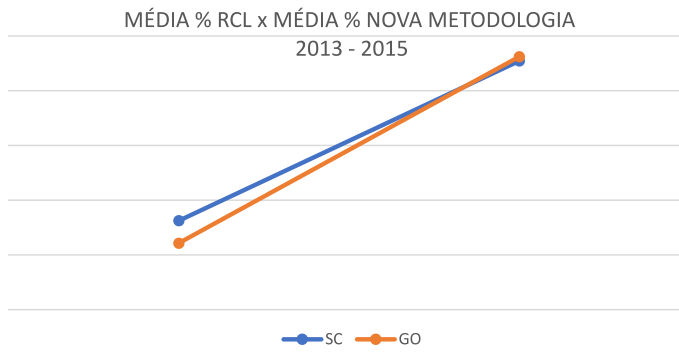
Os Estados do Ceará e do Espírito Santo têm comportamentos muito semelhantes com relação à utilização dos percentuais da LRF. Ao ser aplicada a nova metodologia, a semelhança desses percentuais permanece, tendo pouca alteração, com exceção apenas para o Estado do Ceará no ano de 2015, quando ultrapassou o limite imposto pela LRF. Apesar dessa exceção, observa-se que esses estados se utilizam daquelas naturezas de despesas excluídas pela LRF de forma comedida.

Gráfico 38. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Ceará e Espírito Santo



Os Estados de Goiás e de Santa Catarina também têm características muito comuns tanto no comprometimento dos percentuais da LRF como na aplicação da nova metodologia. Neste caso os dois estados ultrapassam o limite estabelecido pela LRF com despesas de pessoal, que é de 60% da RCL. Quanto ao Estado de Goiás, a tendência é de superação dos percentuais utilizados pelo Estado de Santa Catarina.

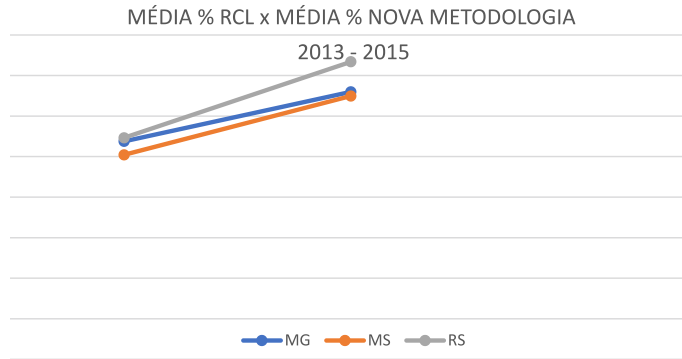
Gráfico 39. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Goiás e Santa Catarina



Os Estados de Minas Gerais, de Mato Grosso do Sul e do Rio Grande do Sul apresentam um comprometimento do percentual da RCL dentro dos limites da lei. Contudo, quando aplicamos a nova metodologia, incluindo aquelas despesas desconsideradas pela LRF, observamos um comprometimento extremamente alto da RCL. O Estado do Rio Grande do Sul, por exemplo, utilizou até 77% de sua RCL com sua folha de pagamento; o Estado de Mato Grosso do Sul chegou a utilizar 70%; e o Estado de

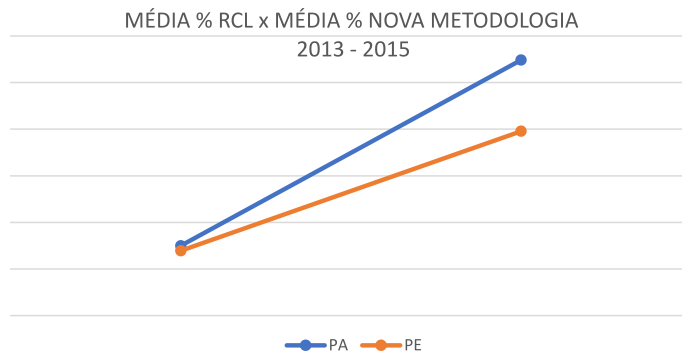
Minas Gerais comprometeu 72% no ano de 2015. Observamos que os indicadores vêm piorando ao longo do período analisado.

Gráfico 40. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Minas Gerais, de Mato Grosso do Sul e do Rio Grande do Sul



Os Estados do Pará e de Pernambuco têm um bom comportamento de utilização da RCL conforme a LRF, mas no caso do Estado do Pará, ao aplicarmos a nova metodologia percebemos que o limite de utilização é ultrapassado em todo o período analisado. O Estado do Pernambuco acaba também ultrapassando esse limite nos anos de 2014 e 2015.

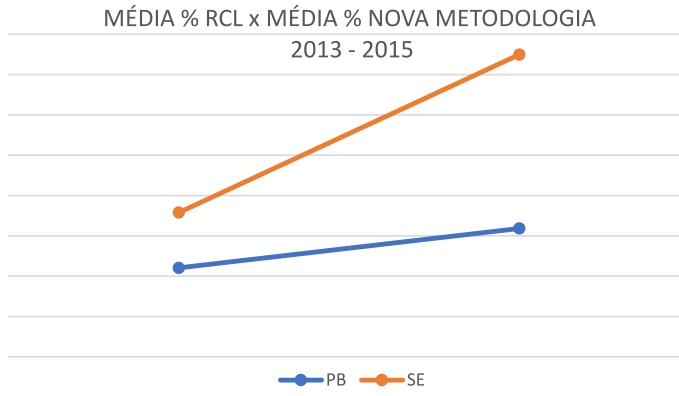
Gráfico 41. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Pará e Pernambuco



Os Estados da Paraíba e de Sergipe estão acima do limite de alerta da LRF, comprometendo mais de 57% do percentual da RCL com o pagamento com folha. Todavia,

quando aplicamos a nova metodologia, os percentuais de utilização ultrapassam o limite de 60% da RCL em todo o período analisado, variando entre 60,7% e 65% do percentual da RCL.

Gráfico 42. Média % RCL x Média % nova metodologia – 2013/2015 – Paraíba e Sergipe



## 6 CONCLUSÃO

Constata-se neste estudo que as despesas de pessoal, as quais são acompanhadas de forma sistemática por todos os entes da Federação, tendem a ser maiores do que o demonstrado pelo Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Isso se deve ao fato de que a metodologia empregada pela legislação para esse demonstrativo é limitada e sujeita a interpretações divergentes.

Os 26 estados e o Distrito Federal, em sua grande maioria, estão enquadrados no limite estabelecido pela LRF, com exceção de quatro estados no ano de 2015, três em 2014 e apenas um em 2013. Contudo, chamam a atenção, por exemplo, casos como o do Rio de Janeiro, que evidencia comprometimento da RCL na faixa dos 43% com despesa com pessoal, mas se encontra atualmente com grave problema de insolvência, conforme noticiado nos meios de comunicação.

Quando aplicada a metodologia proposta neste trabalho para apuração do índice de despesa de pessoal, observou-se que o cenário muda completamente em 17 estados em 2015, 13 em 2014 e 10 em 2013, com o limite de gastos superior ao definido na LRF. Essa nova metodologia identifica alguns estados, como Mato Grosso do Sul, Minas Ge-

rais, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, com gastos superiores a 70% da RCL no exercício de 2015, o que demonstra que eles tiveram menos de 30% da RCL utilizada na aplicação das demais despesas.

Nesse sentido, a nova metodologia apresentada contribuirá para uma análise gerencial, trazendo dados importantes para a tomada de decisão dos gestores, quando todos os aspectos financeiros devem ser considerados.

Resumindo, após analisados os dados da pesquisa, constatou-se que, com base em metodologia tecnicamente confiável, a despesa total de pessoal executada por alguns estados é maior que o realmente apresentado. Essa metodologia é interessante porque elimina interpretações difusas, sendo mais clara e objetiva, recomendada, portanto, nas análises gerenciais de solvência estatal.

Sugere-se ainda que o RGF seja acompanhado por um demonstrativo que divulgue de forma detalhada todas as despesas com folha de pagamento de pessoal, de natureza remuneratória e não remuneratória.

Ressalta-se que como este trabalho utilizou dados publicados nos entes, não sendo estes verificados, as análises podem ter algumas limitações. No entanto, isso não inviabiliza a adoção da metodologia proposta, uma vez que ela servirá para consumo interno dos estados.

## REFERÊNCIAS

- ACRE. Diário Eletrônico de Contas do Tribunal de Contas do Estado do Acre, nº 81, p. 7, de 30 de janeiro de 2015. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Rio Branco, 2015. Disponível em: <<http://app.tce.ac.gov.br/diario/>>. Acesso em: 14/07/2016.
- \_\_\_\_\_. Diário Oficial do Estado do Acre, nº 11.231, de 29 de janeiro de 2014. Rio Branco, 2014. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Disponível em: <<http://www.diario.ac.gov.br/>>. Acesso em: 14/07/2016.
- \_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Acre. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Rio Branco, 2013. Disponível em: <[http://www.tjac.jus.br/wp-content/uploads/2014/07/DGF\\_TJAC\\_3\\_Quadrimestre\\_2013.pdf](http://www.tjac.jus.br/wp-content/uploads/2014/07/DGF_TJAC_3_Quadrimestre_2013.pdf)>. Acesso em: 03/06/2016.
- \_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Acre. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Rio Branco, 2014. Disponível em: <[http://www.tjac.jus.br/wp-content/uploads/2014/07/DGF\\_TJAC\\_3\\_Quadrimestre\\_2014.pdf](http://www.tjac.jus.br/wp-content/uploads/2014/07/DGF_TJAC_3_Quadrimestre_2014.pdf)>. Acesso em: 03/06/2016.
- \_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Acre. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Rio Branco, 2015. Disponível em: <[http://www.tjac.jus.br/wp-content/uploads/2016/02/DGF\\_TJAC\\_3\\_Quadrimestre\\_2015.pdf](http://www.tjac.jus.br/wp-content/uploads/2016/02/DGF_TJAC_3_Quadrimestre_2015.pdf)>. Acesso em: 03/06/2016.

ADVFN BRASIL. Portal de investimentos em ações da bolsa de valores do Brasil, com cotações da Bovespa e BM & F. Disponível em: < <http://br.advfn.com/indicadores/ipca> > . Acesso em: 30/07/2016.

AFONSO, José Roberto R.; PINTO, Vilma da Conceição. Despesa estadual com pessoal ativo e do Executivo: uma comparação entre unidades federadas. **Caderno Virtual**, n. 2.35, 2016. Disponível em: < <http://www.gestaopublica.com.br/artigos/161121-DespPessoalUFxComparada.pdf> > . Acesso em: 07/12/2016.

AFONSO, José Roberto. Responsabilidade fiscal: primeiros e próximos passos. **O novo governo e os desafios do desenvolvimento**. Rio de Janeiro: Instituto Nacional de Altos Estudos (INAE), 2002. Disponível em: < <http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/30682-32657-1-PB.pdf> > . Acesso em: 07/12/2016.

ALAGOAS. Assembleia Legislativa do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2015. Disponível em: < <http://www.al.al.leg.br/transparencia/orcamento-e-financas/relatorio-de-gestao-fiscal> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2013. Disponível em: < <http://sis.mpal.mp.br/transparencia/documentos?id=5065> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2014. Disponível em: < <http://sis.mpal.mp.br/transparencia/documentos?id=5693> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2015. Disponível em: < <http://sis.mpal.mp.br/transparencia/documentos?id=6237> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2013. Disponível em: < <http://www.tce.al.gov.br/index.php/servicos-e-consultas/relatorio-de-gestao-fiscal/82-relatorio-de-gestao-fiscal-janeiro-a-dezembro-2013/file> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2014. Disponível em: < <http://www.tce.al.gov.br/index.php/servicos-e-consultas/relatorio-de-gestao-fiscal/165-relatorio-de-gestao-fiscal/file> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2015. Disponível em: < <http://www.tce.al.gov.br/index.php/servicos-e-consultas/relatorio-de-gestao-fiscal/165-relatorio-de-gestao-fiscal/file> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2013. Disponível em: < [http://www.tjal.jus.br/gestaoFiscal/LRF\\_TJ3QUAD2013.pdf](http://www.tjal.jus.br/gestaoFiscal/LRF_TJ3QUAD2013.pdf) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Maceió, 2014. Disponível em: < <http://www.tjal.jus.br/gestaoFiscal/> >



LRF\_TJ3QUAD2014.pdf > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Maceió, 2015. Disponível em: < [http://www.tjal.jus.br/transparenciatj/arquivos/LRF\\_TJ3QUAD2015.pdf](http://www.tjal.jus.br/transparenciatj/arquivos/LRF_TJ3QUAD2015.pdf) > . Acesso em: 15/07/2016.

AMAPÁ. Assembleia Legislativa do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2013. Disponível em: < [http://www.al.ap.gov.br/transparencia/index.php?pg=relatorio\\_financeiro&idtipo=12&nometipo=Gest%E3o%20Fiscal](http://www.al.ap.gov.br/transparencia/index.php?pg=relatorio_financeiro&idtipo=12&nometipo=Gest%E3o%20Fiscal) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Assembleia Legislativa do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2014. Disponível em: < [http://www.al.ap.gov.br/transparencia/index.php?pg=relatorio\\_financeiro&idtipo=12&nometipo=Gest%E3o%20Fiscal](http://www.al.ap.gov.br/transparencia/index.php?pg=relatorio_financeiro&idtipo=12&nometipo=Gest%E3o%20Fiscal) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Assembleia Legislativa do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2015. Disponível em: < [http://www.al.ap.gov.br/transparencia/index.php?pg=relatorio\\_financeiro&idtipo=12&nometipo=Gest%E3o%20Fiscal](http://www.al.ap.gov.br/transparencia/index.php?pg=relatorio_financeiro&idtipo=12&nometipo=Gest%E3o%20Fiscal) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2015. Disponível em: < <http://www.tce.ap.gov.br/transparencia> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2013. Disponível em: < <http://www.mpap.mp.br/images/stories/transparencia/2013/RGF-IIIQuadrimestral-republicacao.pdf> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2014. Disponível em: < [http://www.mpap.mp.br/images/stories/transparencia/2014/rgf/RGF-III\\_Quadrimestral\\_Dezembro-Republica%C3%A7%C3%A3o.pdf](http://www.mpap.mp.br/images/stories/transparencia/2014/rgf/RGF-III_Quadrimestral_Dezembro-Republica%C3%A7%C3%A3o.pdf) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2015. Disponível em: < [http://www.mpap.mp.br/images/stories/transparencia/2015/RGF-III\\_Quadrimestral\\_Dezembro-\\_anexo\\_I.pdf](http://www.mpap.mp.br/images/stories/transparencia/2015/RGF-III_Quadrimestral_Dezembro-_anexo_I.pdf) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2013. Disponível em: < [http://www.tjap.jus.br/portal/images/stories/documentos/transparencia/RGF\\_3\\_Quadrimestre\\_2013\\_Republicacao.PDF](http://www.tjap.jus.br/portal/images/stories/documentos/transparencia/RGF_3_Quadrimestre_2013_Republicacao.PDF) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2014. Disponível em: < [http://www.tjap.jus.br/portal/images/stories/documentos/transparencia/RGF\\_3o\\_Quadrimestre\\_2014.pdf](http://www.tjap.jus.br/portal/images/stories/documentos/transparencia/RGF_3o_Quadrimestre_2014.pdf) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Amapá. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Macapá, 2015. Disponível em: < <http://www.tjap.jus.br/portal/images/stories/documentos/transparencia/RGF3Quadrimestre2015.pdf> > . Acesso em: 15/07/2016.

AMAZONAS. Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo da despesa com pessoal.** Manaus, 2013. Disponível em: < <http://www.ale.am.gov.br/wp-content/uploads/2014/01/Janeiro2013adezembro2013.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo da despesa com pessoal.** Manaus, 2014. Disponível em: < <http://www.ale.am.gov.br/wp-content/uploads/2015/05/Despesa-c-pessoal-Jan-a-Dez-2014.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo da despesa com pessoal.** Manaus, 2015. Disponível em: < <http://www.ale.am.gov.br/wp-content/uploads/2016/02/Demonstrativo-da-despesa-com-pessoal-JAN-A-DEZ-2015final.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2013. Disponível em: < [http://www.tce.am.gov.br/portal/?page\\_id=9484](http://www.tce.am.gov.br/portal/?page_id=9484) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2014. Disponível em: < [http://www.tce.am.gov.br/portal/wp-content/uploads/file/2014\\_3\\_QUADRIMESTRE.pdf](http://www.tce.am.gov.br/portal/wp-content/uploads/file/2014_3_QUADRIMESTRE.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2015. Disponível em: < <http://www.tce.am.gov.br/portal/wp-content/uploads/file/RGF%203º%20QUADRIMESTRE.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2013. Disponível em: < <http://www.mpam.mp.br/images/lrf3.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2014. Disponível em: < [http://www.mpam.mp.br/images/RGF\\_3\\_Quadrimestre.pdf](http://www.mpam.mp.br/images/RGF_3_Quadrimestre.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2015. Disponível em: < [http://www.mpam.mp.br/images/3º\\_quadrimestre.pdf](http://www.mpam.mp.br/images/3º_quadrimestre.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2013. Disponível em: < [http://www.tjam.jus.br/index.php?option=com\\_docman&task=cat\\_view&gid=1088&Itemid=787](http://www.tjam.jus.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=1088&Itemid=787) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2014. Disponível em: < [http://www.tjam.jus.br/index.php?option=com\\_docman&task=cat\\_view&gid=1089&Itemid=787](http://www.tjam.jus.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=1089&Itemid=787) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo**

**da despesa com pessoal.** Manaus, 2015. Disponível em: < [http://www.tjam.jus.br/index.php?option=com\\_docman&task=cat\\_view&gid=1196&Itemid=787](http://www.tjam.jus.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=1196&Itemid=787) > . Acesso em: 16/07/2016.

BAHIA. Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal**. Salvador, 2013. Disponível em: < [http://www.sefaz.ba.gov.br/pdf/lrf/quadrimestrais/pessoal/desp\\_pessoal\\_consolid\\_dez\\_13.pdf](http://www.sefaz.ba.gov.br/pdf/lrf/quadrimestrais/pessoal/desp_pessoal_consolid_dez_13.pdf) > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal**. Salvador, 2014. Disponível em: < [http://www.sefaz.ba.gov.br/pdf/lrf/quadrimestrais/pessoal/desp\\_pessoal\\_consolid\\_dez\\_14.pdf](http://www.sefaz.ba.gov.br/pdf/lrf/quadrimestrais/pessoal/desp_pessoal_consolid_dez_14.pdf) > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal**. Salvador, 2015. Disponível em: < [http://www.sefaz.ba.gov.br/pdf/lrf/quadrimestrais/pessoal/desp\\_pessoal\\_consolid\\_dez\\_15.pdf](http://www.sefaz.ba.gov.br/pdf/lrf/quadrimestrais/pessoal/desp_pessoal_consolid_dez_15.pdf) > . Acesso em: 14/07/2016.

BRASIL. 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. **DOU**, n. 5.5, 2000. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm) > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.633, de 27 de dezembro de 2002.

Institui o Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF) para atender ao disposto no inciso XIV do art. 21 da Constituição Federal. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10633.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10633.htm) > . Acesso em: 30/08/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro** (Siconfi). Disponível em: < [https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao\\_list.jsf](https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf) > . Acesso em: 24/06/2016.

CEARÁ. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Fortaleza, 2013. Disponível em: < <http://www.al.ce.gov.br/paineldecontrole/gestaofiscal/index.php?id=63> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Fortaleza, 2014. Disponível em: < <http://www.al.ce.gov.br/paineldecontrole/gestaofiscal/index.php?id=87> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Fortaleza, 2015. Disponível em: < <http://www.al.ce.gov.br/paineldecontrole/gestaofiscal/index.php?id=93> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Fortaleza, 2013. Disponível em: < [http://mpce.app-h.etice.ce.gov.br/wp-content/uploads/2015/12/rgf\\_3quad-2013\\_final.pdf](http://mpce.app-h.etice.ce.gov.br/wp-content/uploads/2015/12/rgf_3quad-2013_final.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Fortaleza, 2014. Disponível em: < [http://mpce.app-h.etice.ce.gov.br/wp-content/uploads/2015/12/rgf\\_3quad\\_2014\\_29042015.pdf](http://mpce.app-h.etice.ce.gov.br/wp-content/uploads/2015/12/rgf_3quad_2014_29042015.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal**. Fortaleza, 2015. Disponível em: < <http://www.mpce.mp.br/wp-content/uploads/2015/12/RGF-3º-QUAD.2015.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2013. Disponível em: < <http://www.tce.ce.gov.br/component/jdownloads/send/190-2013/2220-relatorio-de-gestao-fiscal-do-3-quadrimestre-2013-dados-definitivos> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2014. Disponível em: < <http://www.tce.ce.gov.br/component/jdownloads/send/205-2014/2494-relatorio-de-gestao-fiscal-do-3-quadrimestre-2014-dados-definitivos> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2015. Disponível em: < <http://www.tce.ce.gov.br/component/jdownloads/send/223-2015/2943-relatorio-de-gestao-fiscal-do-3-quadrimestre-2015-dados-definitivos> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2013. Disponível em: < [http://www.tcm.ce.gov.br/site/\\_arquivos/controle\\_social/relatorios\\_da\\_lrf\\_do\\_tcm/2013/LRF\\_3\\_QUADRIMESTRE\\_2013\\_2.PDF](http://www.tcm.ce.gov.br/site/_arquivos/controle_social/relatorios_da_lrf_do_tcm/2013/LRF_3_QUADRIMESTRE_2013_2.PDF) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2014. Disponível em: < [http://www.tcm.ce.gov.br/site/\\_arquivos/controle\\_social/relatorios\\_da\\_lrf\\_do\\_tcm/2014/LRF\\_3\\_QUADRIMESTRE\\_2014\\_DEFINITIVO.PDF](http://www.tcm.ce.gov.br/site/_arquivos/controle_social/relatorios_da_lrf_do_tcm/2014/LRF_3_QUADRIMESTRE_2014_DEFINITIVO.PDF) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2015. Disponível em: < [http://www.tcm.ce.gov.br/site/\\_arquivos/controle\\_social/relatorios\\_da\\_lrf\\_do\\_tcm/2015/LRF\\_3\\_QUADRIMESTRE\\_2015-DEFINITIVO.PDF](http://www.tcm.ce.gov.br/site/_arquivos/controle_social/relatorios_da_lrf_do_tcm/2015/LRF_3_QUADRIMESTRE_2015-DEFINITIVO.PDF) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2013. Disponível em: < [http://www.tjce.jus.br/wp-content/uploads/2015/07/Demonstrativo\\_de\\_Restos\\_a\\_Pagar\\_2013.pdf](http://www.tjce.jus.br/wp-content/uploads/2015/07/Demonstrativo_de_Restos_a_Pagar_2013.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2014. Disponível em: < [http://www.tjce.jus.br/wp-content/uploads/2015/07/DemonstrativoDespesacomPessoal\\_2014\\_definitivo.pdf](http://www.tjce.jus.br/wp-content/uploads/2015/07/DemonstrativoDespesacomPessoal_2014_definitivo.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2015. Disponível em: < [http://www.tjce.jus.br/wp-content/uploads/2015/07/DemonstrativoDespesacomPessoal3ºquadrimestre2015\\_REPUBLICAÇÃO.pdf](http://www.tjce.jus.br/wp-content/uploads/2015/07/DemonstrativoDespesacomPessoal3ºquadrimestre2015_REPUBLICAÇÃO.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2013. Disponível em: < [http://www.transparencia.ce.gov.br/CONTENT/DOCUMENTOS/908\\_RGF-3Quadrimestre2013.pdf](http://www.transparencia.ce.gov.br/CONTENT/DOCUMENTOS/908_RGF-3Quadrimestre2013.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2014. Disponível em: < <http://www.tce.ce.gov.br/component/jdownloads/send/205-2014/2494-relatorio-de-gestao-fiscal-do-3-quadrimestre-2014-dados-definitivos> > . Acesso em: 16/07/2016.

transparencia.ce.gov.br/CONTENT/DOCUMENTOS/997\_RGF-3% C2% BAquadrimestre.pdf > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Fortaleza, 2015. Disponível em: < [http://www.transparencia.ce.gov.br/CONTENT/DOCUMENTOS/1248\\_RGFRepublicado.pdf](http://www.transparencia.ce.gov.br/CONTENT/DOCUMENTOS/1248_RGFRepublicado.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

COMPARA BRASIL. Disponível em: < <http://comparabrasil.com/comparabrasil/estados/Paginas/planilhaEstado.aspx?g=4> > . Acesso em: 10/07/2016.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Contas do Distrito Federal. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Brasília, 2013. Disponível em: < <http://www.tc.df.gov.br/web/tcdf1/relatorios-de-gestao-fiscal> > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Distrito Federal. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Brasília, 2014. Disponível em: < <http://www.tc.df.gov.br/web/tcdf1/relatorios-de-gestao-fiscal> > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Distrito Federal. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Brasília, 2015. Disponível em: < <http://www.tc.df.gov.br/web/tcdf1/relatorios-de-gestao-fiscal> > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Câmara Legislativa do Distrito Federal. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Brasília, 2013. Disponível em: < <https://www.cl.df.gov.br/relatorios-de-gestao-fiscal> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Câmara Legislativa do Distrito Federal. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Brasília, 2014. Disponível em: < <https://www.cl.df.gov.br/relatorios-de-gestao-fiscal> > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Câmara Legislativa do Distrito Federal. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Brasília, 2015. Disponível em: < <https://www.cl.df.gov.br/relatorios-de-gestao-fiscal> > . Acesso em: 15/07/2016.

ESPÍRITO SANTO. Secretaria de Estado de Controle e Transparência do Governo do Espírito Santo. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Vitória, 2015. Disponível em: < <http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/leirf/arquivos/03Q2015/ANEXO%20I%20-%20Demonstrativo%20da%20Despesa%20com%20Pessoal%20-%20Consolidado.pdf> > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Controle e Transparência do Governo do Espírito Santo. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Vitória, 2014. Disponível em: < [http://www.transparencia.es.gov.br/menu\\_orcamento/relatorio\\_lrf.asp](http://www.transparencia.es.gov.br/menu_orcamento/relatorio_lrf.asp) > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Controle e Transparência do Governo do Espírito Santo. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Vitória, 2013. Disponível em: < [http://www.transparencia.es.gov.br/menu\\_orcamento/relatorio\\_lrf.asp](http://www.transparencia.es.gov.br/menu_orcamento/relatorio_lrf.asp) > . Acesso em: 14/07/2016.

GOIÁS. Assembleia Legislativa do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2015. Disponível em: < <http://al.go.leg.br/transparencia/prestacaocontas/gestaofiscal> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2013. Disponível em: < <https://tcenet.tce.go.gov.br/Downloads/Arquivos/000025/Relat%20de%20Gest%20a%20Fiscal%20-%202013%20-%20Transpar%20TCE-GO.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2014. Disponível em: < <https://tcenet.tce.go.gov.br/Downloads/Arquivos/000025/Relat%20Gest%20a%20Fiscal%20-%202014%20-%20Transpar%20TCE-GO.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2015. Disponível em: < <https://tcenet.tce.go.gov.br/Downloads/Arquivos/000025/Relat%20Gest%20a%20Fiscal%20-%202015.pdf> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2015. Disponível em: < <http://www.tcm.go.gov.br/portal/transparencia-gestao-fiscal/2016> > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2013. Disponível em: < [http://docs.tjgo.jus.br/institucional/departamentos/financeira/relatorios/gestaofiscal/2013/REL\\_3\\_quadrimestre\\_2013.pdf](http://docs.tjgo.jus.br/institucional/departamentos/financeira/relatorios/gestaofiscal/2013/REL_3_quadrimestre_2013.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2014. Disponível em: < [http://docs.tjgo.jus.br/institucional/departamentos/financeira/relatorios/gestaofiscal/2014/REL\\_3\\_quadrimestre\\_2014.pdf](http://docs.tjgo.jus.br/institucional/departamentos/financeira/relatorios/gestaofiscal/2014/REL_3_quadrimestre_2014.pdf) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2015. Disponível em: < [http://docs.tjgo.jus.br/institucional/departamentos/financeira/relatorios/gestaofiscal/2015/REL\\_3\\_quadrimestre\\_2015.pdf](http://docs.tjgo.jus.br/institucional/departamentos/financeira/relatorios/gestaofiscal/2015/REL_3_quadrimestre_2015.pdf) > . Acesso em: 16/07/16.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado de Goiás. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Goiânia, 2015. Disponível em: < [https://www.mpggo.mp.br/transparencia/execucao\\_orcamentaria\\_financeira/relatorio\\_gestao\\_fiscal](https://www.mpggo.mp.br/transparencia/execucao_orcamentaria_financeira/relatorio_gestao_fiscal) > . Acesso em: 16/07/

FÓRUM BRASILEIRO DE SEGURANÇA PÚBLICA. Disponível em: < [http://www.forumseguranca.org.br/storage/download/anuario\\_vii\\_-\\_sob\\_fogo\\_cruzado\\_i\\_-\\_vitimizacao\\_de\\_policiais\\_militares\\_e\\_civis\\_brasileiros1.pdf](http://www.forumseguranca.org.br/storage/download/anuario_vii_-_sob_fogo_cruzado_i_-_vitimizacao_de_policiais_militares_e_civis_brasileiros1.pdf) > . Acesso em: 30/09/2016.

MARANHÃO. Portal da Transparência do Governo do Estado do Maranhão. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** São Luís, 2013. Disponível em: < <http://www.portaldatransparencia.ma.gov.br/responsabilidade-fiscal/> > . Acesso em: 14/07/2016.

MATO GROSSO. Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Cuiabá, 2013. Disponível em: <[https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioGestFiscal/RGF-3\\_Quad\\_2013-Consolidado-Republicacao-V207.04.2014.pdf](https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioGestFiscal/RGF-3_Quad_2013-Consolidado-Republicacao-V207.04.2014.pdf)> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Cuiabá, 2014. Disponível em: <[https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioGestFiscal/PARTE2-RGF-3\\_Quad2014-Consolidado\\_Republicacao.pdf](https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioGestFiscal/PARTE2-RGF-3_Quad2014-Consolidado_Republicacao.pdf)> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Cuiabá, 2015. Disponível em: <[https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioGestFiscal/RGF\\_3\\_Quad2015\\_052016.pdf](https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioGestFiscal/RGF_3_Quad2015_052016.pdf)> . Acesso em: 14/07/2016.

MATO GROSSO DO SUL. Portal da Transparência do Governo do Estado do Mato Grosso do Sul. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Campo Grande, 2013. Disponível em: <<http://arq.sefaz.ms.gov.br/age/arquivoslrf/lrf2013/rgf3quad2013rep.pdf>> . Acesso em: 28/09/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado de Mato Grosso do Sul. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Campo Grande, 2014. Disponível em: <<http://arq.sefaz.ms.gov.br/age/arquivoslrf/lrf2014/rgf3quad2014rep.pdf>> . Acesso em: 28/09/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado de Mato Grosso do Sul. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Campo Grande, 2015. Disponível em: <<http://www.scge.ms.gov.br/wp-content/uploads/sites/63/2015/10/Resolu%C3%A7%C3%A3o-SEFAZn-2696-28-01-2016-public.pdf>> . Acesso em: 28/09/2016.

MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Belo Horizonte, 2013. Disponível em: <[http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria\\_geral/gestaofiscal/ano2013/](http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/gestaofiscal/ano2013/)> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Belo Horizonte, 2014. Disponível em: <[http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria\\_geral/gestaofiscal/ano2014/](http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/gestaofiscal/ano2014/)> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Belo Horizonte, 2015. Disponível em: <[http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria\\_geral/gestaofiscal/ano2015/](http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/gestaofiscal/ano2015/)> . Acesso em: 14/07/2016.

PALUDO, Augustinho. Orçamento público, AFO e LRF. **Teoria e questões.** 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PARÁ. Portal da Transparência do Governo do Estado do Pará. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Belém, 2013. Disponível em: <[http://www.sefa.pa.gov.br/arquivos/contabilidade/quadrimestrais/2013/cons/2014-01-Dem\\_da\\_Desp\\_com\\_Pessoal\\_Consolidado.pdf](http://www.sefa.pa.gov.br/arquivos/contabilidade/quadrimestrais/2013/cons/2014-01-Dem_da_Desp_com_Pessoal_Consolidado.pdf)> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado do Pará. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Belém, 2014. Disponível em: <<http://www.transparencia.pa.gov.br/?q=node/36>> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado do Pará. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Belém, 2015. Disponível em: <[http://www.sefa.pa.gov.br/arquivos/contabilidade/quadrimestrais/2015/consolidados/01\\_Dememostrativo\\_Consolidado\\_da\\_Despesa\\_com\\_Pessoal.pdf](http://www.sefa.pa.gov.br/arquivos/contabilidade/quadrimestrais/2015/consolidados/01_Dememostrativo_Consolidado_da_Despesa_com_Pessoal.pdf)> . Acesso em: 14/07/2016.

PARAÍBA. Portal da Transparência do Governo do Estado da Paraíba. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** João Pessoa, 2013. Disponível em: <<http://siaf.cge.pb.gov.br/CGE/siafweb/2013/balanco/24.PDF>> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado da Paraíba. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** João Pessoa, 2014. Disponível em: <<http://siaf.cge.pb.gov.br/CGE/siafweb/2014/balanco/24.PDF>> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado da Paraíba. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** João Pessoa, 2015. Disponível em: <<http://siaf.cge.pb.gov.br/CGE/siafweb/2015/balanco/30.PDF>> . Acesso em: 14/07/2016.

PARANÁ. Secretaria de Estado de Fazenda do Governo do Estado do Paraná. **Relatório de gestão**

**fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Curitiba, 2013. Disponível em: <<http://www.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/responsabilidadefiscal/publicacoes/2013/2013A/consolidado.pdf>> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Fazenda do Governo do Estado do Paraná. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Curitiba, 2014.

Disponível em: <<http://www.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/responsabilidadefiscal/publicacoes/2014/20143Q/11DEMONSTRATIVOPESSOAL3QUADRIMESTREATUALIZADO.pdf>> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado de Fazenda do Governo do Estado do Paraná. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Curitiba, 2015.

Disponível em: <<http://www.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/responsabilidadefiscal/publicacoes/2015/3Quadrimestre/1Anexo1CONSOLIDADO010216.pdf>> . Acesso em: 14/07/2016.

PERNAMBUCO. Portal da Transparência do Governo de Pernambuco. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Recife, 2013. Disponível em:

<<https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Demonstrativos%20da%20lei%20de%20Responsabilidade%20Fiscal/DEMONSTRATIVOS%20DA%20LRF%20-%203%20C2%20BA%20QUADRIMESTRE%202013.pdf>> . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo de Pernambuco. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Recife, 2014. Disponível em: <<https://>



[www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Demonstrativos%20da%20lei%20de%20Responsabilidade%20Fiscal/DEMONSTRATIVOS%20DA%20LRF%20-%203%C2%BA%20QUADRIMESTRE%202014.pdf](http://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Demonstrativos%20da%20lei%20de%20Responsabilidade%20Fiscal/DEMONSTRATIVOS%20DA%20LRF%20-%203%C2%BA%20QUADRIMESTRE%202014.pdf) > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo de Pernambuco. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Recife, 2015. Disponível em: < <https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Demonstrativos%20da%20lei%20de%20Responsabilidade%20Fiscal/DEMONSTRATIVO%20DA%20LRF%20-%203%C2%BA%20QUADRIMESTRE.pdf> > . Acesso em: 14/07/2016.

PIAUÍ. Secretaria da Fazenda do Estado do Piauí. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Teresina, 2013. Disponível em: < <http://www.sefaz.pi.gov.br/phocadownload/LRF/RGF-CONSOLIDADO/1.%20demonstrativo%20consolidado%20da%20despesa%20com%20pessoal.pdf> > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado do Piauí. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Teresina, 2014. Disponível em: < [http://www.sefaz.pi.gov.br/phocadownload/LRF/RGF\\_CONSOLIDADO\\_2014/1.%20demonstrativo\\_despesa\\_com\\_pessoal.pdf](http://www.sefaz.pi.gov.br/phocadownload/LRF/RGF_CONSOLIDADO_2014/1.%20demonstrativo_despesa_com_pessoal.pdf) > . Acesso em: 14/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado do Piauí. Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal. Teresina, 2015. Disponível em: < [http://www.sefaz.pi.gov.br/phocadownload/demonstrativo\\_consolidado%20da\\_despesa\\_com\\_pessoal.pdf](http://www.sefaz.pi.gov.br/phocadownload/demonstrativo_consolidado%20da_despesa_com_pessoal.pdf) > . Acesso em: 14/07/2016.

RIO DE JANEIRO. Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Rio de Janeiro, 2013. Disponível em: < [http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/contadoria/relatoriosContabeis/lrf/2013/3%20Quadr%20Consol/Anexo\\_1\\_3%C2%BAQuad\\_RGF\\_Consolidado\\_2013.PDF](http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/contadoria/relatoriosContabeis/lrf/2013/3%20Quadr%20Consol/Anexo_1_3%C2%BAQuad_RGF_Consolidado_2013.PDF) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: < [http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/contadoria/relatoriosContabeis/lrf/2014/3%20Quadr/Anexo\\_1\\_3%C2%B0Quad\\_RGF\\_Consolidado\\_2014.PDF?lve](http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/contadoria/relatoriosContabeis/lrf/2014/3%20Quadr/Anexo_1_3%C2%B0Quad_RGF_Consolidado_2014.PDF?lve) > . Acesso em: 15/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: < [http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/contadoria/relatoriosContabeis/lrf/2015/3%C2%BA%20Quadrimestre/Anexo\\_1\\_3%C2%B0Quad\\_RGF\\_Consolidado\\_2015.PDF?lve](http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/contadoria/relatoriosContabeis/lrf/2015/3%C2%BA%20Quadrimestre/Anexo_1_3%C2%B0Quad_RGF_Consolidado_2015.PDF?lve) > . Acesso em: 15/07/2016.

RIO GRANDE DO NORTE. Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Norte. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Natal, 2013. Disponível em: < <http://www.al.rn.gov.br/portal/transparencia/> > . Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado do Rio Grande do Norte. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo da despesa com pessoal.** Natal, 2013. Disponível em: <<http://transparencia.mprn.mp.br/>>. Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Natal, 2013. Disponível em: <<http://ww4.tjrn.jus.br/portalTransparencia/tjrnrelatorios.aspx>>. Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Natal, 2013. Disponível em: <<http://www.tce.rn.gov.br/Transparencia/RgfTce>>. Acesso em: 05/07/2016.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Porto Alegre, 2013. Disponível em: <[https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m\\_rpec\\_rgfc](https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m_rpec_rgfc)>. Acesso em: 25/06/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Porto Alegre, 2014. Disponível em: <[https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m\\_rpec\\_rgfc](https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m_rpec_rgfc)>. Acesso em: 25/06/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Porto Alegre, 2015. Disponível em: <[https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m\\_rpec\\_rgfc](https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m_rpec_rgfc)>. Acesso em: 25/06/2016.

RONDÔNIA. Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Porto Velho, 2013. Disponível em: <<http://200.140.171.27:8080/SIPLA/menu/relatorio-gestao-fiscal>>. Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Rondônia. **Demonstrativo da despesa com pessoal.** Porto Velho, 2013. Disponível em: <<http://www.transparencia.ro.gov.br/leiresponsabilidade.aspx?Pasta=Relat%C3%B3rio%20de%20Gest%C3%A3o%20Fiscal>>. Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia. **Demonstrativo da despesa com pessoal.** Porto Velho, 2013. Disponível em: <<https://www.tjro.jus.br/gestao-fiscal>>. Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Ministério Público do Estado de Rondônia. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Boa Vista, 2015. Disponível em: <<http://www.mpro.mp.br/web/mp-transparente/execucao-orcamentaria-e-financeira/gastos-com-pessoal-conforme-a-lrf>>. Acesso em: 05/07/2016.

RORAIMA. Controladoria Geral do Estado de Roraima. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo simplificado do relatório da gestão fiscal – consolidado. Despesa com pessoal.** Boa Vista, 2014. Disponível em: <[http://www.transparencia.rr.gov.br/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=644](http://www.transparencia.rr.gov.br/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=644)>. Acesso em: 24/06/2016.

\_\_\_\_\_. Controladoria Geral do Estado de Roraima. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Boa Vista, 2015. Disponível em: <[http://www.transparencia.rr.gov.br/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=644](http://www.transparencia.rr.gov.br/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=644)>. Acesso em: 24/06/2016.

SANTA CATARINA. Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Florianópolis, 2013. Disponível em: < <http://www.sefaz.sc.gov.br/sites/default/files/RGF%20Executivo%20e%20RGF%20Consolidado%20-%202013.PDF> > . Acesso em: 24/06/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Florianópolis, 2014. Disponível em: < <http://www.sefaz.sc.gov.br/sites/default/files/RGF%203%20Quadrimestre%20Executivo%20e%20Consolidado%20compilado.pdf> > . Acesso em: 24/06/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Florianópolis, 2015. Disponível em: < <http://www.sefaz.sc.gov.br/relatorios/dcog/relat%C3%B3rio-de-gest%C3%A3o-fiscal> > . Acesso em: 24/06/2016.

SÃO PAULO. Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** São Paulo, 2013. Disponível em: < <http://www.fazenda.sp.gov.br/execucao/2013/RGF%20Pessoal%20Consolidado.pdf> > . Acesso em: 18/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** São Paulo, 2014. Disponível em: < <http://www.fazenda.sp.gov.br/execucao/2014/RGF%20Pessoal%20Consolidado.pdf> > . Acesso em: 18/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** São Paulo, 2015. Disponível em: < <http://www.fazenda.sp.gov.br/execucao/2015/RGF%20Pessoal%20Consolidado.pdf> > . Acesso em: 18/07/2016.

SERGIPE. Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo da despesa com pessoal.** Aracaju, 2013. Disponível em: < [http://www.sefaz.se.gov.br/uploads/financial\\_report\\_file/file/GESTAO\\_Set\\_Dez\\_2013.pdf](http://www.sefaz.se.gov.br/uploads/financial_report_file/file/GESTAO_Set_Dez_2013.pdf) > . Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Aracaju, 2014. Disponível em: < [http://www.sefaz.se.gov.br/uploads/financial\\_report\\_file/file/GESTAO\\_Set\\_Dez\\_2014.pdf](http://www.sefaz.se.gov.br/uploads/financial_report_file/file/GESTAO_Set_Dez_2014.pdf) > . Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Aracaju, 2015. Disponível em: < [http://www.sefaz.se.gov.br/uploads/financial\\_report\\_file/file/GESTAO\\_Set\\_Dez\\_2015.pdf](http://www.sefaz.se.gov.br/uploads/financial_report_file/file/GESTAO_Set_Dez_2015.pdf) > . Acesso em: 05/07/2016.

TOCANTINS. Portal da Transparência do Governo do Estado do Tocantins. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Palmas, 2013. Disponível em: < <http://www.transparencia.to.gov.br/prestacao-de-contas/responsabilidade-fiscal> > . Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado do Tocantins. **Relatório de gestão fiscal.**

**Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Palmas, 2014. Disponível em: < <http://www.transparencia.to.gov.br/prestacao-de-contas/responsabilidade-fiscal> > . Acesso em: 05/07/2016.

\_\_\_\_\_. Portal da Transparência do Governo do Estado do Tocantins. **Relatório de gestão fiscal. Demonstrativo consolidado da despesa com pessoal.** Palmas, 2015. Disponível em: < <http://www.transparencia.to.gov.br/prestacao-de-contas/responsabilidade-fiscal> > . Acesso em: 05/07/2016.

## DIRETRIZES PARA O CONTROLE E A GESTÃO DOS BENS IMÓVEIS

**Erasmu Silva** – DF

**Fernanda Andrade Moreira** – MT

**Giselli Cristina Opuskevich Dal Santo** – PR

**Sandro Robson Pontes** – SC

COORDENADOR/ORIENTADOR:

**HERIBERTO HENRIQUE VILELA DO NASCIMENTO**

Analista de Finanças e Controle – STN

Especialista em Contabilidade Pública pela UnB

[heriberto.nascimento@fazenda.gov.br](mailto:heriberto.nascimento@fazenda.gov.br)



## RESUMO

---

Este trabalho visa a identificar as diretrizes para a gestão e o controle de bens imóveis nos Estados de Santa Catarina, Paraná, Mato Grosso e Brasília, desenvolvendo pesquisa em duas etapas: a primeira, bibliográfica, buscou o aprofundamento do tema, inclusive em termos internacionais, visto que o assunto ainda é pouco explorado na área pública; a segunda etapa pesquisa os quatro estados analisados. A fase de campo ocorreu em dois momentos: primeiro com o levantamento de como está a situação atual de cada estado em termos de gestão e controle de seu patrimônio. O segundo momento foi a pesquisa e a discussão de como está a posição dos Tribunais de Contas em relação às exigências e à fiscalização do controle e da gestão patrimonial de cada estado analisado. Esses estados foram selecionados levando-se em consideração que cada participante do grupo de pesquisa pertence ao quadro de servidores públicos desses estados. Foi identificado que alguns estados analisados utilizam, ainda que de forma tímida, os processos de gestão e controle patrimonial de seus bens imóveis, pois foi observado que a cultura dos servidores públicos cria resistência na utilização e também porque ainda não existiam exigências desse controle pela União. Foi identificado que todos os estados analisados consideram importante a gestão e o controle do seu patrimônio, porém, por ser assunto novo, eles acabam dando pouca importância a sua aplicabilidade. Os resultados obtidos podem servir de base para que os estados analisados e os demais estados do Brasil possam aperfeiçoar e fortalecer os elementos que já utilizam em seu controle e gestão patrimonial e inserir elementos ainda não utilizados. Por fim, foram feitas sugestões dos autores para melhoria da gestão e do controle patrimonial dos estados objeto de estudo desta pesquisa.

**Palavras-chave:** Patrimônio. Bens imóveis. Gestão. Controle.

## ABSTRACT

---

This work tries to identify the management guidelines on how the brazilian states of Santa Catarina, Paraná, Matogrosso and Brasília deal with their immovable assets. It develops the researches in two distinct parts: the first one was a review of literature where group tried to deepen in the subject, including international data, once its still almost unexplored in the public sector. The second part had researched the four brazilian states mentioned above. The field research occurred in two different moments. First of them a survey that tried to discover what is a real situation of each brazilian state mentioned previously in terms of management of their own properties. The second step was a research and analisys of how each Court of Auditors judge cases related to the management of immovable assets in their respective brazilian state already mentioned or how they demand and monitor the states on this subject. The main reason for selecting these four states was because each member of this study group are employees of these four brazilian states. The work identified that some of the analysed states employs, even though in a muted way, the rules of control and management of their properties, because was noted the existence of a employee's culture that creates a resistance to the use and also because does not exist a legal obligation of doing it. The work identified that the four brazilian states analysed consider important the control and management of their properties, but as it still is a new issue, it has not receveid the real attention to its aplicability. The work came to the conclusion that the obtained results during its production can serve as basis to the analysed brazilian states, just as well to the other states, can improve and strenght their tools and methods they are already using to the properties' control and management or use new elements once discovered in this work. At the end the authors made some suggestions that could reinforce the control and management of the properties of the brazilian states as a whole.

**Key words:** Property. Immovable assets. Management. Control.



## SUMÁRIO

---

- 1 INTRODUÇÃO, 317
  - 1.1 Objetivos geral e específicos, 318
  - 1.2 Benefícios, 319
- 2 METODOLOGIA, 319
- 3 REFERENCIAL TEÓRICO, 320
- 4 REVISÃO LITERÁRIA, 325
  - 4.1 Bens imóveis e gestão patrimonial, 325
- 5 REGULAMENTAÇÃO ACERCA DA COMPETÊNCIA E DA GESTÃO DE BENS IMÓVEIS NOS ESTADOS DE MATO GROSSO, DO PARANÁ, DE SANTA CATARINA E NO DISTRITO FEDERAL, 335
  - 5.1 Regulamentação de bens imóveis no Distrito Federal, 336
  - 5.2 Regulamentação de bens imóveis no Estado de Mato Grosso, 338
  - 5.3 Regulamentação de bens imóveis no Estado do Paraná, 342
  - 5.4 Regulamentação de bens imóveis no Estado de Santa Catarina, 344
  - 5.5 Similaridades e diferenças de gestão de bens imóveis nos Estados de Mato Grosso, do Paraná, de Santa Catarina e no Distrito Federal, 345
- 6 ESTABELECIMENTO DE UMA POLÍTICA CONTÁBIL COMUM NO QUE DIZ RESPEITO À GESTÃO DOS BENS IMÓVEIS ESTADUAIS, 347
  - 6.1 As disposições das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), 348
  - 6.2 As disposições do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 350
  - 6.3 Similaridades entre as regras estabelecidas pelas IPSAS e pelo MCASP relativas aos bens imobilizados, 352
  - 6.4 Política contábil comum para os estados com base no MCASP e na IPSAS 17, 354

7 OS TRIBUNAIS DE CONTAS, A QUESTÃO PATRIMONIAL E A ATUAL SITUAÇÃO DOS BENS IMÓVEIS NO DISTRITO FEDERAL, EM MATO GROSSO, NO PARANÁ E EM SANTA CATARINA, 356

7.1 Achados de auditoria do TCU sobre a Secretaria de Patrimônio da União (SPU), 357

7.2 O posicionamento do Tribunal de Contas do Distrito Federal, 361

7.3 O posicionamento do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, 362

7.4 A situação dos bens imóveis do Distrito Federal, de Mato Grosso, do Paraná e de Santa Catarina, 365

7.4.1 Estado do Paraná, 366

7.4.2 Estado de Santa Catarina, 367

7.4.3 Estado de Mato Grosso, 369

7.4.4 Distrito Federal, 372

8 CONCLUSÕES, 373

8.1 Sugestões para trabalhos futuros e limitações da pesquisa, 374

8.2 Propostas decorrentes dos participantes do grupo e seus possíveis impactos na gestão patrimonial dos estados, 375

REFERÊNCIAS, 378

## LISTA DE FIGURAS

---

- Figura 1. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Distrito Federal, 338
- Figura 2. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Estado de Mato Grosso, 342
- Figura 3. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Estado do Paraná, 344
- Figura 4. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Estado de Santa Catarina, 345

## LISTA DE GRÁFICOS

---

- Gráfico 1. Distribuição dos bens imóveis da administração direta, no Estado do Paraná, por secretaria, 367
- Gráfico 2. Distribuição dos bens imóveis no Estado de Santa Catarina, 369
- Gráfico 3. Distribuição dos bens imóveis por órgão no Estado de Mato Grosso, 371
- Gráfico 4. Distribuição dos bens imóveis por órgão no Distrito Federal, 373



## 1 INTRODUÇÃO

Administrar eficazmente o patrimônio público, especialmente os bens imóveis, tem se mostrado um dos grandes desafios recentes na gestão pública. A ausência de controle desses bens pode acarretar custos extraordinários no que concerne à sua manutenção, deterioração e sucateamento, podendo gerar responsabilização dos gestores, dentre outros efeitos nefastos para a administração pública.

Atualmente, em face das dificuldades de financiamento, em grande parte ainda como reflexo da crise econômica, os entes públicos nacionais e internacionais viram-se às voltas com a necessidade de explorar adequadamente seus ativos não financeiros, de modo que fosse suprida a ausência de crédito abundante que havia até então. Ou seja, uma vez que não há mais crédito disponível e barato, os países passaram a ver com maior interesse essa alternativa, de maneira que os recursos para satisfação de suas obrigações e deveres lhes pudessem ser garantidos. Essa tendência foi apontada num estudo do ano de 2013 capitaneado pelo Fundo Monetário Internacional (FMI) intitulado, em tradução livre, *Outro olhar sobre os balanços governamentais: o papel dos ativos não financeiros* (*Another look at governments' balance sheets: the role of non financial assets*, no original).

Os chamados ativos não financeiros são justamente aqueles não facilmente convertidos em espécie, por isso demandam um melhor manejo e conservação pelo poder público. Essa publicação aponta para efetiva conscientização acerca da exploração racional. Também há um componente social que deve motivar os gestores públicos a dar mais atenção à gestão patrimonial do ente público: a possibilidade de mostrar ao cidadão como são aplicados os recursos públicos, ou seja, a promoção do *accountability*, na sua acepção de prestar contas à sociedade de maneira mais objetiva e transparente.

Nesse contexto é que se enquadra também o papel da contabilidade, que deve servir de esteio para fortalecer o controle dos bens por meio do estabelecimento de políticas contábeis para reconhecimento e mensuração, além do fornecimento de relatórios confiáveis e atualizados que possibilitem ao gestor público a melhor tomada de decisão dentre as alternativas possíveis.

Como a contabilidade, seja do setor público seja do setor privado, tem como objeto o patrimônio da entidade, este trabalho pretende demonstrar como ela pode se constituir em importante instrumental de auxílio ao gestor público na administração do patrimônio público, especificamente dos bens imóveis.

Como o escopo deste trabalho é limitado a três estados da Federação – Mato Grosso, Paraná e Santa Catarina, além do Distrito Federal –, num primeiro momento fez-se necessário coletar e compilar os instrumentos normativos relacionados ao controle patrimonial desses entes de modo que se delineasse um padrão ou se identificassem suas diferenças. Isso permite avaliar, por exemplo, qual o(s) órgão(s) responsável(is) pela gestão e pelo controle patrimonial – no qual se inserem os bens imóveis –, se existem políticas contábeis para reconhecimento e mensuração, se existem relatórios apropriados para controle de bens imóveis, dentre outros aspectos que colaborem para que se tenha uma noção exata das semelhanças e das disparidades que permeiam esses quatro entes estatais.

Com isso vislumbra-se a construção de um modelo comum que possa servir de parâmetro para os diferentes estados por intermédio da sugestão de um arcabouço básico que possibilite a todos os entes discutir e implementar internamente políticas que proporcionem um melhor controle sobre os bens imóveis e, conseqüentemente, gerem informações úteis e fidedignas para tomada de decisão, tais como vender ou arrendar imóveis, construir ou alugar, afetar ou desafetar, assim como outras questões que podem surgir em decorrência da gestão patrimonial dos bens imóveis de maneira que sejam utilizados da maneira o mais eficiente possível.

Assim, diante do exposto, foram encontrados quatro grandes deficiências relativas à gestão patrimonial, nesta incluídos os bens imóveis, quais sejam:

- ausência de padronização acerca do controle e da gestão patrimonial;
- carência de sistemas patrimoniais confiáveis e integrados com a contabilidade;
- as demonstrações contábeis ainda não refletem fidedignamente o valor patrimonial do ente público; e
- ausência de exploração pelo ente público dos benefícios que uma gestão patrimonial eficiente pode proporcionar tanto em nível interno quanto externo.

## 1.1 Objetivos geral e específicos

Este trabalho tem por objetivo geral colaborar com o aperfeiçoamento do sistema de controle dos bens públicos imóveis com o intuito de obter uma gestão patrimonial confiável e eficiente.

Para o alcance do objetivo central tem-se os seguintes objetivos específicos:

- investigar, utilizando a literatura aplicável, os componentes afetos ao controle e à gestão patrimonial;

- identificar, por meio de um estudo empírico, os processos de controle e gestão patrimonial nos Estados de Mato Grosso, do Paraná, de Santa Catarina e no Distrito Federal;
- apontar as contribuições do controle para a gestão e a tomada de decisão em relação aos bens imóveis;
- comparar os modelos teóricos com os resultados encontrados no estudo empírico; e
- propor diretrizes de controle, aspectos contábeis e gestão dos bens imóveis passíveis de implementação pela administração pública.

## 1.2 Benefícios

Os benefícios esperados às administrações públicas estaduais ao final deste trabalho são os elencados a seguir:

- demonstrar a real situação dos componentes patrimoniais do ente público;
- aperfeiçoar as demonstrações contábeis por meio da exibição do patrimônio atualizado;
- aprimorar a transparência, a prestação de contas aos órgãos fiscalizadores e, em última instância, a cidadania;
- relacionar os ganhos políticos oriundos da demonstração de como o recurso público é gerido por meio da aquisição e/ou construção de bens imóveis que acabam se revertendo em hospitais, escolas, repartições públicas, dentre outros importantes bens públicos; e
- mostrar os possíveis ganhos econômicos e/ou financeiros que ocorram em decorrência de um controle patrimonial efetivo que amplie as possibilidades de identificação de imóveis possivelmente subutilizados.

## 2 METODOLOGIA

---

A proposta deste trabalho foi desenvolver um estudo visando ao aperfeiçoamento do sistema de controle dos bens imóveis para a obtenção de uma gestão eficiente, buscando argumentos que possibilitassem entender se os componentes do controle e

da gestão patrimonial facilitam o processo decisório. Assim, a pesquisa foi desenvolvida em duas partes. A primeira objetivou o aprofundamento do tema para formar um referencial teórico coeso e possibilitar a próxima fase do estudo, classificada como pesquisa de campo, que teve por objetivo identificar os componentes do controle e da gestão patrimonial nos Estados de Santa Catarina, do Paraná, de Mato Grosso e no Distrito Federal.

### 3 REFERENCIAL TEÓRICO

---

Com a implantação das Normas Internacionais de Contabilidade no setor público brasileiro, os estados sentiram necessidade de capacitar seus colaboradores e principalmente de mudar e adaptar-se aos padrões internacionais. Essas capacidades são necessárias para que pessoas, processos e sistemas estejam interligados no sentido de buscar atingir os objetivos traçados pela organização. Pelo levantamento prévio realizado na literatura (teses, dissertações, artigos e livros) percebeu-se a carência de pesquisas relativas à gestão e ao controle do patrimônio no setor público.

No caso brasileiro, o controle e a gestão do patrimônio são uma temática recente em estudos encontrados, pois se verifica que muitas publicações não descrevem como realmente as organizações gerem seu patrimônio, simplesmente colocam o modelo ideal e a maneira como atingi-lo.

Observa-se que amplas discussões têm sido realizadas em torno da importância da gestão e do controle do patrimônio, tanto o privado quanto o público. Porém, no setor público esse controle e essa gestão não têm sido explicitados em pesquisas na esfera acadêmica.

Diante do exposto, justifica-se a realização desta pesquisa com os estados analisados em razão da carência de pesquisas relativas à gestão e ao controle do patrimônio público. Este trabalho assenta-se nesses dois aspectos de grande importância: a relevância do papel do Estado como agente econômico e a escassez de material científico sobre o assunto.

No meio acadêmico, o estudo é relevante como forma de contribuição para futuras pesquisas, teóricas e práticas, mais aprofundadas sobre o tema. O que se pretende pesquisar é como o processo de controle e gestão contribui para a tomada de decisões nos estados analisados. Cabe ressaltar que a escolha desses estados se deu pela facilidade de acesso dos pesquisadores a eles.



Acredita-se que as conclusões deste estudo podem aperfeiçoar e fortalecer os processos de gestão e controle do patrimônio público, contribuindo como um recurso diferenciado de obtenção de vantagens e resultados.

Para outros estados, a pesquisa tem importância na medida em que irá identificar, analisar e fomentar os argumentos de que a gestão e o controle patrimonial podem contribuir para a tomada de decisões e a melhoria de desempenho destes.

Para aos autores, o tema tem especial interesse por agregar contribuições pessoais no sentido de expandir os conhecimentos em relação ao tema patrimônio público que futuramente poderão ser inseridos em seus ambientes de trabalho, contribuindo para que decisões certas e inteligentes sejam tomadas no momento oportuno.

O que induz à pesquisa de formas de gestão patrimonial no que tange aos bens imóveis dos entes estatais é o desejo de tentar estabelecer um parâmetro para que tais bens tanto atendam à sua função social, se for o caso, quanto não fiquem subutilizados ou inservíveis para utilização, acarretando, dessa maneira, maiores gastos a um setor público já carente de recursos.

Primeiramente vale destacar o que são bens públicos e, num segundo momento, separar a área que será objeto de estudo e estabelecer um padrão mínimo para um controle mais efetivo pelos gestores públicos que atenda plenamente aos ditames e ao princípio constitucional da economicidade.

Isso posto, impende destacar o texto legal, concebido pelo Código Civil brasileiro, Lei nº 10.406/2002, no que concerne aos bens públicos e suas respectivas espécies, conforme insculpido no referido diploma legal, transcrito a seguir:

Art. 99. São bens públicos:

I - os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;

II - os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;

III - os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.

Parágrafo único. Não dispendo a lei em contrário, consideram-se dominicais os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado.

Como se percebe da leitura do texto legal, o Código Civil subdivide os bens públicos em três espécies, a saber: os bens de uso comum, mormente aqueles cuja titularidade de sua propriedade não pode ser definida objetivamente, como, por exemplo, uma estrada que adentre o território de diversas municipalidades; os bens de uso especial, aqueles afetos a algum encargo público, como, por exemplo, um hospital ou uma creche públicos, ou um prédio onde funcione uma repartição pública administrativa; e os bens dominicais, aqueles pertencentes à administração pública não direcionados a uma finalidade pública específica, podendo ser usados pelo ente público para obtenção de receitas originárias por meio de sua exploração ou alienação.

Dentre as espécies aqui listadas, para fins deste estudo interessam os bens de uso especial e os dominiais ou dominicais. O primeiro tipo necessita de um acompanhamento constante e minucioso para evitar que fique deteriorado e gere gastos exorbitantes decorrentes de sua manutenção e até mesmo a suspensão de um serviço essencial, ao mesmo tempo se vier a ocorrer uma intervenção que agregue valor ao bem ele deve ser incorporado adequadamente, em termos contábeis, para que tal componente patrimonial venha a refletir condignamente seu custo efetivo para o Erário, como seria, por exemplo, a construção de uma benfeitoria que agregasse valor ao bem imóvel.

No segundo caso é de extrema importância que a contabilidade tenha todos os bens que compõem o patrimônio público do ente devidamente registrados e mensurados para que o gestor, diante de tais evidências, decida como manejar tais bens, seja por meio de alienação seja por meio de arrendamento a valores de mercado a terceiros, de maneira que seu uso, seja qual for a opção, maximize o resultado financeiro. Uma terceira opção que se apresenta ao gestor é afetar determinado bem público dominical a determinada finalidade pública.

Nesse sentido, é por intermédio de um correto e eficaz controle patrimonial que o gestor pode debruçar-se sobre o melhor modo de gerir os bens públicos sob controle da entidade. É justamente nesse contexto que a contabilidade aplicada ao setor público pode vir a se inserir no papel de auxiliar da gestão, apresentando alternativas para o administrador oriundas de suas informações tempestivas e confiáveis que digam respeito ao registro dos bens pertencentes ao órgão público, revelando-se, dessa forma, uma ferramenta a mais para subsidiar a melhor decisão possível no tocante ao patrimônio administrado.

Basicamente o que se viu até aqui foi a visão jurídica acerca do patrimônio voltado ao setor público. Contudo, para apresentar a ligação deste com a contabilidade aplicada ao setor público é preciso recorrer aos mandamentos que regem a contabilidade

de pública no Brasil. Para tal desiderato, consulta-se, em primeiro lugar, a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estabelece as diretrizes do direito financeiro, incluídas as regras atinentes à contabilidade das entidades públicas. Desse importante diploma legal destacam-se os artigos 95 e 96, transcritos a seguir para uma melhor visualização das disposições contábil-patrimoniais:

Art. 95 A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis.

Art. 96. O levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade.

Logo se percebe a relevância de uma contabilidade atualizada que reflita a situação patrimonial do ente público. Na esteira desse raciocínio, calcado em uma interpretação ambivalente, o mandamento legal esclarece que os órgãos administrativos responsáveis pelo controle patrimonial devem encaminhar ao setor contábil do órgão público as informações sobre o patrimônio por eles administrado para que este seja objeto de registro e reconhecimento, pois seria inconcebível a contabilidade ter um valor registrado em seus relatórios e o setor responsável pela conservação patrimonial um valor discrepante do constante neste.

Porém, o que se quer dizer aqui não é que tais órgãos trabalhem juntos, concentrando ambos a tarefa, mas sim que o órgão patrimonial repasse tempestivamente à contabilidade as informações para que esta registre todas as movimentações que vierem a ocorrer, uma vez que feriria a sempre desejada segregação de funções, ou seja, quem recebe o patrimônio não deve ser o responsável pelo seu registro nos sistemas contábeis, sob pena de conflito de interesses e para evitar qualquer tipo de fraude no que respeita ao patrimônio público.

Por seu turno, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 6ª edição, editado e elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, traz a política contábil que deverá ser adotada pelos entes estatais que se encontrarem incluídos pelo ramo público da ciência contábil.

Com relação aos bens móveis e aos bens imóveis, eles são classificados como Ativo Imobilizado, que para fins de MCASP tem seu significado definido da seguinte maneira:

É o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens.

Com relação aos bens imóveis, foco de interesse do estudo desenvolvido aqui, sua classificação segue aquela estabelecida pelo Código Civil, qual seja: bens de uso especial, bens dominiais e bens de uso comum do povo.

Além das tradicionais categorias, o MCASP cita mais duas, que aparentemente servem para aprimorar o controle da gestão patrimonial da entidade pública, conforme transcritas a seguir e já contendo os devidos esclarecimentos acerca de cada uma delas:

Bens imóveis em andamento: compreendem os valores de bens imóveis em andamento, ainda não concluídos.

Demais bens imóveis: compreendem os demais bens imóveis não classificados anteriormente.

Como se pode perceber, essa classificação extravagante, proposta pelo MCASP, em nada interfere na aplicação determinada pela legislação em vigor, servindo mais para fins internos de cada ente público, uma vez que, por exemplo, deve haver uma conta contábil específica para registrar os valores de um bem imóvel que esteja sendo construído. Depois, este é transferido para sua classificação final, ou seja, trata-se de uma conta transitória que tem a serventia de não distorcer as variações patrimoniais durante a construção de determinado componente do patrimônio público.

Finalmente, as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*), editadas e publicadas pelo Conselho Internacional de Normas Contábeis do Setor Público e traduzidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, pelo seu alcance global, passível de diversas classificações contábeis no tocante ao setor público, apenas definem o Ativo Imobilizado, estando dentro deste os bens imóveis.

As IPSAS trazem orientações gerais para reconhecimento, mensuração, depreciação e reavaliação, dentre outros, e também serão objeto de estudo e considerações no decorrer deste trabalho.

Após isso, a harmonização de diferentes regras e diplomas legais partir-se-á para a comparação entre os quatro estados previamente discriminados até se chegar ao modelo mais coeso que se consiga alcançar e que ajude os tomadores de decisão e a área contábil e patrimonial a trabalhar harmonicamente e de maneira eficaz.

## 4 REVISÃO LITERÁRIA

---

### 4.1 Bens imóveis e gestão patrimonial

Os estados possuem diversos bens imóveis, como, por exemplo, edifícios, terrenos, prédios, dentre outros, e seu uso pode ser para atendimento direto da finalidade pública, sendo, portanto, um bem afeto ao serviço público ou explorado como se fosse um empreendimento privado, por exemplo, um terreno que um estado arrendou para que um particular fizesse um estacionamento.

Esses bens imóveis, excluídos os terrenos, são passíveis de deterioração, logo exigem que haja um controle e um acompanhamento constante pelos gestores para que se evitem perdas ou gastos desnecessários oriundos de um eventual descontrole patrimonial.

Outro detalhe que merece registro é que mesmo os terrenos não sendo passíveis de depreciação eles devem ser controlados. Contudo, esse controle resume-se ao seu reconhecimento e à sua mensuração. Posteriormente, a conservação dos terrenos recebe a mesma atenção que a dos outros bens imóveis, uma vez que são itens pertencentes ao patrimônio público da entidade pública.

Obviamente que o Estado não fomenta a especulação imobiliária em termos de valorização ou desvalorização de bens imóveis, pois este não é o intuito de um ente público. Porém, se este não fizer uma gestão efetiva e permitir que um bem se desvalorize como resultado de imperícia no seu controle, ele atenta contra o interesse público, que preconiza a eficiência e a economicidade no manejo dos bens públicos.

Segundo Meirelles (2008, p. 87):

Na administração particular o administrador recebe do proprietário as ordens e as instruções de como administrar as coisas que lhe são confiadas; na administração pública essas ordens e instruções estão concretizadas em leis, regulamentos e atos especiais, considerando a moral da instituição.

Quando surge o termo patrimônio público, muitas vezes ele é tido desde o início como se fosse de total responsabilidade do setor de contabilidade do ente, mas isso não é verdade. O setor responsável pelo controle patrimonial de uma entidade demanda

competências de várias áreas, tais como: a contabilidade em razão das classificações de despesa, das variações do patrimônio e dos balanços patrimoniais que devem ser gerados; a administração em relação ao gerenciamento e ao controle; o direito em relação às normas, às leis, aos decretos e às portarias que tratam do regime dos bens e da maneira como devem ser geridos; a informática, em razão do uso de tecnologias da informação no controle patrimonial. Portanto, para que o setor responsável pelo patrimônio público consiga uma gestão patrimonial de excelência necessita de conhecimentos e habilidades de diversas áreas, concentradas no esforço de preservação e transparência do controle e da gestão patrimonial pública, tornando-se necessária a criação de um Sistema de Administração Patrimonial que interligue as diversas áreas da organização aproveitando a base de dados existente.

França (2013, p. 101-102), relativamente à gestão pública, pontua acerca dela nos seguintes termos:

[...] entende-se como gestão pública a organização de esforços estatais para alcançar um claro objetivo predeterminado, mediante um planejado caminho, a partir da demonstração objetiva de realização de um interesse público constitucionalmente previsto. Então, para caracterização da anunciada adequada política pública faz-se necessária a observação dos seguintes fatores – pelo menos:

- concatenação de esforços;
- definição de um objetivo;
- planejamento de ações para dar efetividade ao objetivo predeterminando; e
- emprego sinérgico de mecanismos de concretização da adequada gestão pública.

Embora essas considerações do autor estejam voltadas à gestão pública como um todo, elas não podem deixar de ser levadas em conta para a elaboração das diretrizes relativas à administração dos bens patrimoniais dos entes estatais, tendo em vista que as premissas para a gestão patrimonial devem observância direta às melhores práticas que regem o assunto.

Na condição de estamento estatal, a administração pública deve obediência ao Princípio da Eficiência, esperada pelo cidadão/contribuinte na condução da gestão pública, ou seja, é um direito subjetivo do administrado exigir uma condução eficiente e esmerada dos bens públicos sob guarda do gestor público estatal.

Ainda sobre esse assunto, França (2013, p. 104-105) discorre objetivamente dando a ênfase transcrita a seguir:

Destarte, sob a perspectiva do princípio constitucional da eficiência da Administração Pública na implantação de políticas públicas, entende-se que não se pode esperar uma atuação perfeita desta, mas sim uma contínua busca de excelência em suas atividades. O cidadão que concede força para a Administração funcionar espera nada menos que qualidade proporcional ao empenho concedido quando financia o Estado – pelos tributos – e quando trabalha para auxiliar no bom funcionamento da máquina pública. Desse modo, a eficiência é o bem agir para atender ao cidadão, sem pretensões de perfeição, mas com objetivos claros de desenvolvimento e metas sólidas, responsáveis, sindicalizáveis e que oportunizem a participação de todos nesse bem comum.

Em outras palavras, e adaptado ao que está sendo discorrido neste espaço, o que se espera ao término deste trabalho não é a perfeição, aliás, há de se ressaltar, esta é um mero conceito imaterial, algo raramente conseguido na prática, porém não significa que não se tente alcançar um nível ótimo de gestão patrimonial, pois a administração tem a incumbência de perseguir a otimização dos processos e dos recursos a ela confiados.

Outro fato a ser mencionado é que a gestão patrimonial dos bens públicos não é somente para fins internos, mas também externos, que se materializam quando o ente público concede o bem público para utilização de um particular em especial ou particulares diversos por meio de determinados liames jurídicos que serão discriminados a seguir.

As formas administrativas mais comuns de gerir o patrimônio público de propriedade da entidade pública de amplo conhecimento na seara do Direito Administrativo são: autorização, permissão, concessão e acessão de uso. Essas seriam as principais formas de uso privativo de bens públicos, e seu consentimento, segundo Oliveira (2016, p. 628), “pode ser discricionário ou vinculado, oneroso ou gratuito, precário ou estável, dependendo da respectiva previsão legal”. Assim, o gestor público dispõe de variadas hipóteses para decidir acerca do manejo dos bens públicos sob sua responsabilidade. A ele cabe escolher a melhor alternativa embasada na realidade fático-jurídica que se apresentar no momento da tomada de decisão.

Oliveira (2016, p. 628-629) ainda apresenta uma série de características comuns no que diz respeito ao uso privativo de bens públicos a serem levadas em consideração pela administração pública quando da análise de um caso em concreto:

- a) compatibilidade com o interesse público;

- b) consentimento da administração;
- c) cumprimento das condições fixadas pelo ordenamento e pela administração;
- d) remuneração, ressalvados os casos excepcionais de uso gratuito; e
- e) precariedade, que pode variar de intensidade, com a possibilidade de cessar o uso privativo por vontade unilateral da administração.

No leque de possibilidades de uso privativo dos bens públicos, conforme ressaltado anteriormente e de forma resumida discriminada aqui, existe a autorização, que é um ato administrativo discricionário e precário concedido pela administração em favor do particular para utilização de determinado bem público. Vale destacar também que a autorização de uso pode ser gratuita ou onerosa e recair tanto sobre bens móveis quanto imóveis, além de independer de autorização legislativa.

A permissão de uso, por sua vez, pode ser descrita como um ato administrativo discricionário e precário por intermédio do qual a administração pública consente a utilização privativa de determinado bem público.

A concessão de uso de bem público é contrato administrativo cujo objetivo reside no consentimento da utilização do bem público de forma privativa por particulares, calcado sempre no interesse público, que deve nortear todos os atos inerentes à administração pública. Diferentemente da autorização ou da permissão de uso, esta modalidade de uso do bem público de forma privativa deve ser precedida de licitação e contrato por prazo determinado.

Por fim há cessão de uso do bem público, que, nas palavras de Oliveira (2016, p. 636), consiste em uma “[...] transferência de uso de bens públicos, de forma gratuita ou com condições especiais, entre entidades da Administração Pública Direta e Indireta ou entre a Administração e as pessoas de direito privado sem finalidade lucrativa”.

Por óbvio que não se pretende, como resultado deste trabalho, estabelecer um guia para a gestão dos bens imóveis do setor público, mas apenas sugerir que seja feito de maneira que possa trazer benefícios à administração pública ou, pelo menos, que sua gestão não ocasione prejuízos ao Erário. Essa foi a principal razão de se apresentar as modalidades de utilização do bem público permitidas para que se tenha uma noção acerca de sua existência e das opções que o gestor tem em mãos para gerir adequadamente o patrimônio público no que diz respeito aos bens imóveis.

Outro enfoque a ser destacado no que concerne à gestão patrimonial é que uma administração deficiente dos gestores pode acarretar a possibilidade de eles serem res-



ponsabilizados pelo Tribunal de Contas do Estado respectivo. Foi o que aconteceu recentemente em âmbito federal –o Tribunal de Contas da União, após realizar auditorias na Secretaria de Patrimônio da União (SPU), o órgão responsável pela gestão do patrimônio, auditou diversas unidades federativas daquela Secretaria e fez diversos apontamentos que culminaram em acórdãos e responsabilizações dos gestores federais. Alguns trechos merecem destaque para alertar sobre a importância que assumiu a gestão patrimonial, bem como a relevância em que o tema se encontra inserido na atual conjuntura.

Primeiramente a Corte de Contas fez apontamentos relativos às superintendências do SPU nos seguintes moldes:

O TCU constatou problemas estruturais na SPU/MP que dificultam a realização satisfatória de suas atribuições, como estrutura física das superintendências, restrições orçamentárias, sistemas informatizados inadequados e, principalmente, gestão de pessoas do órgão.

Esse trecho deve servir de alerta aos gestores, de tal maneira que eles forneçam adequada estrutura e sistemas que possibilitem um efetivo controle dos bens patrimoniais e, em última instância, concentrem esforços para o alcance do interesse público no quesito gestão patrimonial.

Continuando com os achados de auditoria, merece destaque o seguinte excerto:

A auditoria verificou que os normativos da SPU estão desatualizados. O Siapa e o SPIUnet já mostram sinais de obsolescência e inadequação para o uso como instrumento de uma boa gestão patrimonial, pois não dispõem de meios adequados de cadastramento. Uma consequência disso é a depreciação indevida de valores cobrados a título de foro, laudêmio e taxas de ocupação, o que leva a prejuízos para a administração pública, a exemplo de imóveis da União que estão ocupados por grandes grupos econômicos mas encontram-se subavaliados, em razão de Plantas Genéricas de Valores (PGV) desatualizadas, com pagamentos irrisórios a título de foro, laudêmio ou taxas de ocupação.

Esse é o devido grau de importância que os órgãos controladores estão dando ao assunto, conforme se depreende da leitura do trecho destacado. E não poderia ser diferente, haja vista que o patrimônio público é constituído por meio do sacrifício dos contribuintes, portanto merecem muita atenção seu trato e sua conservação.

Ainda relativamente à auditoria efetuada pelo TCU, mais um trecho que deve ser objeto de observação pelos gestores patrimoniais, no qual aparece em destaque o raciocínio exposto pelo ministro relator dos processos, Exmo. Min. Raimundo Carreiro:

A continuidade de pagamentos irrisórios por grandes e valiosas áreas pertencentes à União é um verdadeiro enriquecimento sem causa por parte de particulares que delas se beneficiam, não obstante a aparência de legalidade. [...] “irregularidades de que possam resultar prejuízos ao Erário e enriquecimento sem causa a terceiros não podem ser tratados como falta ou impropriedade de caráter formal, mas sim como transgressão a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Esse é o posicionamento da principal Corte de Contas do país, e, como não pode ser diferente, é provável que os Tribunais de Contas estaduais comecem a dar mais atenção ao assunto, uma vez que os apontamentos do TCU mostram consideráveis prejuízos decorrentes da má gestão dos bens públicos, especialmente numa época de parcos recursos orçamentário-financeiros. Ao mesmo tempo serve de incentivo para que se invista em pessoas, sistemas e recursos para que haja um controle eficaz que proporcione retornos tanto administrativos quanto sociais (estes de maneira indireta) oriundos da gestão patrimonial responsável.

Com o objetivo de acrescentar mais elementos à discussão, traz-se à baila trecho interessante de um trabalho de 2013 da lavra do Fundo Monetário Internacional (FMI) intitulado *Outro olhar sobre as demonstrações contábeis governamentais: o papel dos ativos não financeiros* (*Another look at governments' balance sheets: the role of nonfinancial assets*, no original). O principal objetivo do trabalho desenvolvido pelo órgão multilateral foi mostrar como as principais economias globais lidam com seu patrimônio não financeiro, especialmente após a crise das dívidas soberanas de 2008. Há exemplos de diferentes países do porte do Japão, do Canadá, da França, da Alemanha, dentre outros, que estão demonstrando isso na sua contabilidade nacional e explorando esses recursos como uma alternativa à escassez creditícia internacional.

Antes de se discorrer mais sobre o trabalho elaborado, como o assunto será corrente durante os destaques relativos a ele, faz-se necessário introduzir o leitor ao significado da sigla G-20 para que não restem dúvidas sobre o assunto tratado pelo relatório do FMI. A definição do referido grupo é extraída do sítio eletrônico do Banco Central do Brasil, que se refere ao G-20 nos seguintes termos:

Chama-se Grupo dos 20, ou popularmente G-20, o fórum informal que reúne 19 países mais a União Europeia e promove o debate construtivo entre países industrializados e emergentes sobre assuntos-chave relacionados à estabilidade econômica global, além de oportunidades de diálogo sobre políticas nacionais e cooperação internacional com as instituições econômico-financeiras internacionais.

O relatório do FMI foi desenvolvido por um quarteto de pesquisadores: Elva Bova, Robert Dippelsman, Kara Rideout e Andrea Schaechter. Feitos os devidos esclarecimentos, destacar-se-á o posicionamento do governo nipônico. Logo, no que respeita à demonstração dos ativos não financeiros, os japoneses, de acordo com Bova et al. (2013, p. 23, tradução nossa):

Os dados informados pelo Japão fornecem uma ampla e compreensiva fotografia do nível e composição dos ativos não financeiros, em especial para o governo central. Em linha com o Sistema de Contas Nacionais, dados dos ativos não financeiros do governo central estão disponíveis desde 2001, cobrindo ativos produzidos, bem como terras, o principal componente dos ativos não produzidos.

Os pesquisadores, conforme atestado, mostram que desde 2001 o governo japonês se preocupa em cobrir e divulgar seus ativos não financeiros, o que, por seu turno, se reveste de considerável importância, uma vez que os *stakeholders* têm uma imagem realística da situação patrimonial do governo em questão.

Continuando o estudo, Bova et al.<sup>2</sup> (2013, p. 23-24, tradução nossa) fazem uma advertência acerca dos dados analisados:

Ademais, as fontes nacionais detalham diferentes itens das propriedades do governo central (propriedades nacionais), mas pouca informação é encontrada sobre os governos locais, contudo, mesmo assim, o Japão possui um dos maiores níveis de ativos não financeiros entre as economias avançadas do G-20.

A crítica dos pesquisadores, nesse caso, é direcionada ao fato de haver poucas informações relativas aos entes locais (seriam os municípios para a realidade brasileira). Contudo, em que pese esse fato, as demonstrações japonesas ainda apresentavam um dos maiores índices de ativos não financeiros em comparação aos outros países componentes do bloco econômico G-20.

Preocupados com essa situação, os formuladores da política econômica japonesa, sempre nas palavras de Bova et al. (2013, p. 23-24, tradução nossa), observam que como parte da reforma Administrativa para Promoção de um Governo Eficiente, as autoridades estão melhorando o monitoramento, registro e disseminação de um sistema de ativos não financeiros. Esse ponto merece a máxima atenção, pois se uma economia madura como a japonesa decide fazer uma reforma administrativa para aprimorar o monitoramento e a administração patrimonial, acaba por revelar a importância que o assunto assumiu perante os governantes na busca de alternativas para a obtenção de

recursos com base em uma gestão eficiente, uma vez que aqueles oriundos do mercado financeiro já não fluem como antes, ou seja, é uma tentativa de fazer um contraponto aos poucos recursos financeiros existentes nas finanças globais.

Bova et al. (2013, p. 24, tradução nossa) traçam um breve histórico da reforma administrativa oriental nos seguintes termos:

Uma reforma para fortalecer a gestão e o registro das propriedades não financeiras está em marcha. Em 2006, como parte da Reforma Administrativa para Promoção de um Governo Eficiente (Lei nº 47 de 2006, art. 58), o governo lançou uma estratégia para o uso de ativos e passivos e para a venda de propriedades governamentais que não estão sendo usadas para fins públicos.

Outro dado interessante, que advém do excerto em destaque acima, é que os governantes japoneses já tinham sua reforma administrativa em andamento quando eclodiu a crise de 2008, e muito provavelmente ela foi feita em resposta à estagnação da economia japonesa, que já era anterior ao período da crise que viria em seguida e acabou por afetar as economias como um todo em nível global.

Mais um detalhe que não passou despercebido por Bova et al.<sup>5</sup> (2013, p. 25, tradução nossa) é que a comemorada reforma administrativa foi aprimorada no ano de 2010. Os autores pontuam tal movimentação nos seguintes moldes:

O plano foi revisado e tornou-se um dos objetivos da nova estratégia de crescimento adotada pela reunião de governo em 18 de junho de 2010 (Ministério das Finanças do Japão, 2011). Os principais elementos desta reforma consistem em (i) *melhorar o uso das terras nacionais, instalações governamentais e alojamentos, através de uma revisão das disposições da política de gestão*; (ii) reforçar a cooperação com os governos locais; (iii) fortalecer as auditorias; e (iv) melhorar a informação e a disseminação de sistemas de dados. (Grifou-se.)

O grifo foi colocado justamente para reforçar o alerta acerca da importância que o tema gestão patrimonial está recebendo em níveis globais, pois, como se pode perceber, as quatro premissas anteriormente listadas pelo governo japonês refletem precisamente o que ainda é muito precário, quando há, em nível nacional. Também serve para demonstrar que a gestão do patrimônio público assume caráter de política pública, situando-a no mesmo patamar da educação, da saúde, do saneamento básico, dentre outros.

Deseja-se expressar que um ente governamental não funciona de maneira estanque. Não há como uma Secretaria de Fazenda, uma de Administração, uma de Educação ou de Saúde, por exemplo, trabalhem separadamente, com objetivos e metas dispersas. Obviamente não se pretende adentrar na atividade-fim de cada uma delas, mas há uma conexão entre essas secretarias, por exemplo: a Fazenda arrecada os recursos que serão utilizados pelas outras na consecução dos seus objetivos isolados; a Administração expede normativos no tocante ao controle dos bens patrimoniais que devem ser obedecidos por todos os outros órgãos, e assim por diante.

Embora cada uma tenha seus métodos e organização próprios, indiretamente elas trabalham em conjunto para o alcance de um bem maior, qual seja, o interesse público e uma gestão pública eficiente, pois, para o cidadão, a organização estatal interna não existe. Ele deseja que elas funcionem adequadamente.

E é neste ponto que se insere a eficaz gestão patrimonial, não para ser mais importante que nenhuma outra função administrativa, mas para estar em pé de igualdade com as demais e poder colaborar para que haja uma gestão pública mais ágil e efetiva perante seu mais importante *stakeholder*, qual seja, o cidadão/usuário dos bens e dos serviços públicos.

Para que a administração pública tenha uma gestão patrimonial eficaz, deve-se levar em consideração o controle patrimonial para que os dois caminhem juntos, buscando sempre o mesmo objetivo, que é a transparência e a proteção do bem público.

Na literatura encontra-se pouco material sobre o controle patrimonial público, encontram-se mais artigos sobre o controle patrimonial privado, até porque o controle patrimonial público é um assunto recente, que passou a ter maior importância em virtude das exigências da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Antes dessas exigências, o que se percebe é que nos entes públicos a aplicação do controle patrimonial é negligenciada ou relegada a um segundo plano, o que acaba influenciando não só os aspectos administrativos, mas também os fiscais.

A atividade de controle patrimonial, exercida pela Seção de Patrimônio, permite que esta funcione como um centro de informações dos bens físicos. O controle atualiza os dados de registro e mantém sempre em dia o cadastro geral dos bens. Por meio do controle analisam-se o passado e o presente, bem como se estabelecem as bases de ação para o futuro (TORRES JUNIOR; SILVA, 2003).

De acordo com o Guia de Carreiras (2011): “[...] quando a empresa faz o controle patrimonial correto dos seus bens, produz estatísticas e balanços muito mais precisos, conduzindo o profissional de administração de empresas a tomar decisões mais acertadas”. No aspecto fiscal, em seu ajuste e pagamento de impostos, com o controle do patrimônio é possível calcular o preço exato dos tributos, evitando a sonegação fiscal e que a empresa pague impostos a mais. Ainda na opinião do Guia de Carreiras (2011): “Quando todos os bens da empresa estão catalogados e identificados, evitam-se desvios de recursos e roubo de bens. Empresas que têm um controle fraco do seu patrimônio estão sempre correndo o risco de sofrer pequenas subtrações de seus materiais”.

No aspecto controle patrimonial público, Barbosa (2013, p. 218-219) esclarece:

Vale mencionar que o controle patrimonial, que inclui o controle do número de tombamento e do termo de responsabilidade, não deve ser aplicado para bens de valores irrisórios, especialmente quando o benefício econômico gerado pelo bem for inferior ao custo do controle. Nessas circunstâncias o bem deve ser controlado via setor de almoxarifado.

Finalmente, é imprescindível para toda entidade que quiser ter controle e gestão patrimonial eficiente uma equipe qualificada. Na visão de Martins e Sousa et al. (2013), dessa forma o gestor público de patrimônio assume grande responsabilidade na complexa missão de atendimento à convergência contábil: além de executar suas atividades costumeiras, precisará adicionar à sua rotina novos procedimentos que exigirão maior capacidade técnica e ferramentas tecnológicas adequadas ao novo padrão. Infelizmente, apesar de toda a modernização trazida pela era de amplo acesso à informação e a diversas ferramentas que auxiliam no controle dos bens, ainda são inúmeros os casos de irregularidades, muitas vezes ocasionados pela falta de qualificação técnica e capacitação dos gestores e sua equipe.

## **5 REGULAMENTAÇÃO ACERCA DA COMPETÊNCIA E DA GESTÃO DE BENS IMÓVEIS NOS ESTADOS DE MATO GROSSO, DO PARANÁ, DE SANTA CATARINA E NO DISTRITO FEDERAL**

Para discorrer a respeito da temática patrimonial é indispensável pesquisar como a matéria é tratada nos entes estatais objeto deste estudo. Portanto, nas linhas seguintes são tratadas as regras atinentes à gestão imobiliária, conforme sua aposição em dispositivos legais ou infralegais. Ao término da análise é feita uma comparação de como se encontra a situação de cada ente estatal, identificando-se similaridades e diferenças no que concerne à administração dos bens imóveis a eles pertencentes.

## 5.1 Regulamentação de bens imóveis no Distrito Federal

O Decreto Distrital nº 26.109/1994, que traz as premissas para a gestão de bens patrimoniais, dispõe no seu art. 2º:

Art. 2º Os bens adquiridos ou produzidos pelos órgãos da Administração do Distrito Federal serão incorporados como integrantes de seu acervo patrimonial pelo Departamento Geral de Patrimônio da Subsecretaria de Finanças da Secretaria de Fazenda e Planejamento.

Do excerto extraído fica nítido que a gestão patrimonial do Distrito Federal fica a cargo da Subsecretaria de Estado da Fazenda e Planejamento, especificamente o Departamento Geral de Patrimônio.

Aprofundando a pesquisa, em consulta ao Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda do Distrito Federal, que se sedimentou por meio do Decreto nº 35.565/2014, tem-se mais elementos para mapear os órgãos responsáveis pela gestão patrimonial distrital, bem como suas eventuais subdivisões.

O art. 147, *caput* do Decreto nº 35.565/2014 determina o seguinte: “À Coordenação-Geral de Patrimônio, unidade orgânica de direção e supervisão, diretamente subordinada à Subsecretaria de Contabilidade” [...]

Como se pode perceber da leitura do trecho destacado, existe uma unidade específica para cuidar da gestão patrimonial distrital, a agora denominada Coordenação-Geral de Patrimônio, uma unidade de direção e supervisão no que concerne à matéria em pauta.

Ainda o mesmo dispositivo mostra que a unidade gestora do patrimônio do Distrito Federal se encontra subordinada à Subsecretaria de Contabilidade, ou seja, aquela deve obedecer aos ditames que esta venha a expedir relativamente aos aspectos contábeis.

Na estrutura da Coordenação-Geral de Patrimônio existem gerências de administração de bens móveis – que não interessam diretamente a este estudo, mas merecem uma breve menção para que o leitor tenha uma noção exata acerca da estrutura do órgão em questão – e outras voltadas para a gestão dos bens imóveis distritais, dentre as quais se destaca a Gerência de Análise das Operações Patrimoniais de Bens Imóveis, cujas atribuições se encontram destacadas nos incisos do art. 151 do Decreto nº 35.565/2014. Outra gerência que aparece no organograma da Coordenação-Geral de Patrimônio é a Gerência de Registro e Consolidação do Patrimônio Imobiliário, que tem suas competências detalhadas nos incisos do art. 152 do Decreto nº 35.565/2014. Por fim, os incisos do art. 153 do Decreto nº 35.565/2014 detalham as atribuições de uma terceira estrutura ligada à Coordenação-Geral do Patrimônio, qual seja, a Gerência de

## Acompanhamento e Avaliação do Patrimônio Imobiliário.

Apenas para fins ilustrativos e comparativos citam-se as gerências voltadas à gestão patrimonial dos bens móveis distritais, listadas nos arts. 148 a 150 do Decreto nº 35.565/2014, a saber: a Gerência de Análise das Operações Patrimoniais de Bens Móveis, a Gerência de Registro e Consolidação do Patrimônio Mobiliário e a Gerência de Acompanhamento e Avaliação do Patrimônio Mobiliário, respectivamente.

Posteriormente, no ano de 2015 foi editado o Decreto nº 36.236, que conduziu uma reforma administrativa e desmembrou a então Secretaria de Estado da Fazenda e Planejamento em Secretaria de Estado da Fazenda e Secretaria de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão, conforme se depreende dos incisos VII e IX do supracitado instrumento transcrito a seguir:

Art. 4º São órgãos da Administração Direta do Distrito Federal:

[...]

VII - Secretaria de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão;

[...]

IX - Secretaria de Estado de Fazenda;

É importante frisar que com o desmembramento ocorreu também a divisão de competências no tocante à gestão patrimonial, que acabou ficando circunspecta ao plexo de competências da Secretaria de Estado da Fazenda distrital.

Outro fator que veio a inserir outro ator institucional ligado, mesmo indiretamente, à gestão patrimonial distrital foi a criação da Controladoria-Geral do Distrito Federal, inserida na esfera estatal por meio da reforma administrativa que tomou lugar no ano de 2015. O aparecimento foi veiculado por meio do inciso II do art. 5º do Decreto nº 36.236/2015, *in verbis*:

Art. 5º São órgãos especializados da Administração Direta:

[...]

II - Controladoria-Geral do Distrito Federal;

Suas competências encontram-se definidas no inciso V do art. 15 do Decreto nº 36.236/2015:

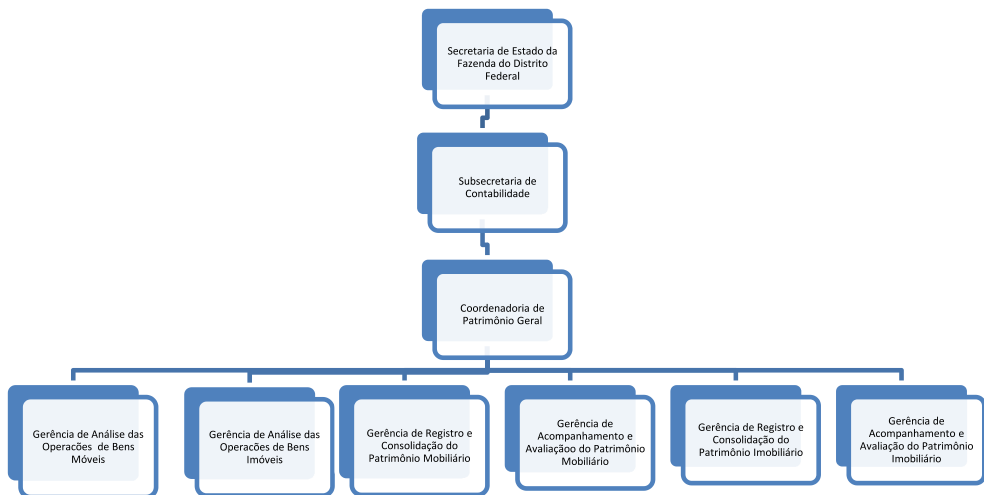
Art. 15 A Controladoria-Geral do Distrito Federal, com *status* equivalente à de Secretaria de Estado, tem atuação e competência nas seguintes áreas:



[...]

V - defesa do patrimônio público e da transparência;

Como se pode perceber, tratou-se da criação de mais um órgão com competência reflexa sobre a gestão patrimonial distrital que veio a somar-se aos já existentes e atuantes nessa área. Isso sem contar com a fiscalização externa pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal e pela Câmara Legislativa do Distrito Federal, que não serão detalhadas neste trabalho por ausência de pertinência temática, uma vez que a abordagem aqui se subsume ao Poder Executivo e seus órgãos correlatos que tratem da temática patrimonial e, dentro desta, especificamente o que diga respeito aos bens imóveis distritais.



Fonte: Sefaz-DF

Figura 1. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Distrito Federal

## 5.2 Regulamentação de bens imóveis no Estado de Mato Grosso

Para fins de controle e gestão dos bens patrimoniais, nos quais se incluem os bens imóveis, do Estado de Mato Grosso, o dispositivo que regulamenta a competência para legislar e gerir a questão patrimonial dentro dos limites do estado é a Lei Complementar nº 566/2015, que cuidou da reforma administrativa na qual foram fixadas a estrutura e as competências dos órgãos do Poder Executivo.

O órgão incumbido da gestão patrimonial e tudo o mais que diga respeito ao tema é a Secretaria de Estado de Gestão, conforme se destaca no inciso V do art. 29 da

Lei Complementar nº 566/2015, *in verbis*:

Art. 29 À Secretaria de Estado de Gestão compete:

[...]

V - gerir a política de patrimônio e serviços do Poder Executivo Estadual.

Posta essa competência da Secretaria de Estado de Gestão, vem o Decreto nº 194/2015 regulamentar e estabelecer a estrutura que envolve a gestão patrimonial no Estado de Mato Grosso. O art. 4º do referido decreto cita o Sistema de Patrimônio e esclarece, nos incisos I e II, que este compreende:

I - A Secretaria de Estado de Gestão, através da Secretaria Adjunta de Patrimônio e Serviços, que responde como órgão central, responsável pela formulação de políticas, diretrizes, normatização, coordenação, supervisão e orientação das atividades relativas à gestão de bens patrimoniais; (Nova redação dada pelo Dec. 595/2016)

II - Demais órgãos ou entidades administrativas do Poder Executivo Estadual, responsáveis pela execução das atividades do Sistema de Patrimônio. (grifou-se)

Pela leitura do trecho anterior, a Secretaria Adjunta de Patrimônio e Serviços responde como órgão central de elaboração e acompanhamento de tudo que diga respeito à gestão patrimonial e, conseqüentemente, aos bens imóveis que se encontrem sob a esfera de propriedade estadual.

O art. 9º, *caput*, do Decreto nº 449/2016 estabelece as competências da Secretaria Adjunta de Patrimônio e Serviços, nos seguintes moldes:

Art. 9º A Secretaria Adjunta de Patrimônio e Serviços tem a missão de garantir a gestão eficiente e eficaz do patrimônio, serviços e publicações, dotando os gestores dos meios necessários para elevar o desempenho dos órgãos e entidades na prestação dos serviços públicos [...]

Dentro da estrutura organizacional da Secretaria Adjunta de Patrimônio e Serviços, subordinada a esta, encontra-se a Coordenadoria de Patrimônio e Materiais, cujas principais atribuições estão delineadas no art. 31, *caput*, do Decreto nº 449/2016, transcrito abaixo:

Art. 30 A Coordenadoria de Patrimônio e Serviços tem como missão coordenar a gestão e disponibilização de bens e serviços para execução e desenvolvimento das atividades institucionais, observados os quesitos qualidade, eficiência e tempestividade [...]

A Coordenadoria, dentre outras atribuições, tem a importante missão de primar pela qualidade, pela eficiência e pela tempestividade quanto ao manejo dos bens públicos sob seu controle, conforme descrito no excerto destacado antes.

No organograma da Coordenadoria de Patrimônio e Serviços existem seis gerências, e uma delas é a que diz respeito ao tema abordado neste trabalho, a saber, a Gerência de Patrimônio Imobiliário. No art. 86, *caput*, do Decreto nº 449/2016 estão descritos os principais objetivos dessa gerência, como se deduz neste trecho: “Art. 86. A Gerência de Patrimônio Imobiliário tem como missão assegurar a execução das normas e procedimentos sobre os bens imóveis [...]”. Pela parte do artigo destacado vê-se que a principal incumbência da gerência é fiscalizar a execução das normas e dos demais procedimentos relativos aos bens imóveis do Estado de Mato Grosso.

Apenas a título de ilustração, na estrutura da Superintendência de Patrimônio e Serviços, além da Coordenadoria de Patrimônio e Materiais, existe a Coordenadoria de Serviços, existindo na primeira delas mais duas gerências, a saber: a Gerência de Materiais e a Gerência de Patrimônio Mobiliário, que se somam à Gerência de Patrimônio Imobiliário. Já a segunda, por seu turno, concentra três gerências sob sua responsabilidade: a Gerência de Transportes, a Gerência de Serviços Gerais e a Gerência de Telefonia.

De todas as gerências listadas para que o leitor conheça a estrutura inteira afeita à gestão patrimonial mato-grossense, a que realmente interessa para fins do estudo em desenvolvimento é a Gerência de Patrimônio Imobiliário, responsável pela gestão e pela fiscalização dos procedimentos voltados aos bens imóveis do Estado de Mato Grosso.

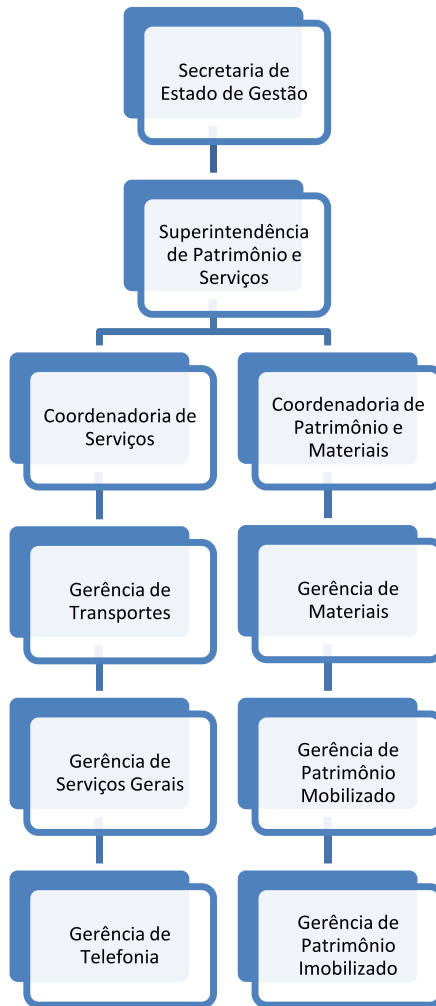
O Decreto nº 5.358/2002 disciplina as competências dos órgãos do Poder Executivo no tocante à administração dos bens imóveis de propriedade do Estado de Mato Grosso. Segundo ele, compete à Secretaria de Estado de Administração a orientação normativa, a supervisão e a fiscalização da administração dos bens imóveis de uso especial e dos bens imóveis de uso comum. À Secretaria de Estado de Agricultura e Assuntos Fundiários, por intermédio do Instituto de Terras do Estado de Mato Grosso (Intermat), compete à administração dos bens imóveis dominicais. Por fim, compete à Procuradoria-Geral do Estado emitir parecer em todos os processos administrativos que versem sobre os bens imóveis e organizar o cadastro com todos os dados relativos aos bens e aos demais órgãos, a administração dos bens de uso especial e dos bens imóveis de uso comum sob a responsabilidade destes.

O artigo 8º do mesmo decreto prevê que a Secretaria do Estado de Administração pode requisitar a transferência da administração de bens imóveis dominicais sob a responsabilidade patrimonial da Secretaria de Agricultura e Assuntos Fundiários bem como os imóveis de uso especial e de uso comum que não estejam sendo utilizados pelos órgãos conforme sua destinação.

O único fato que, de antemão, merece destaque diz respeito à denominação da Secretaria de Estado de Gestão, que atendia, à época, pelo nome de Secretaria de Estado de Administração, e na reforma administrativa engendrada assumiu esta alcunha.

A competência para realização das avaliações de imóveis era da antiga Sinfra. Pela atual estrutura do Poder Executivo, a Secretaria de Cidades (Secid) seria a responsável pela elaboração dos laudos de avaliação.

No regimento interno da Secid existe uma coordenadoria de avaliação cuja missão é proceder à avaliação e às perícias de engenharia da administração pública, competindo-lhe proceder à avaliação dos bens imóveis para locação, desapropriação, alienação e outros fins. Existe também uma gerência de avaliação com atribuição de elaborar laudos de avaliação, perícias e memoriais descritivos solicitados àquela secretaria.



Fonte: Secretaria de Estado de Gestão do Mato Grosso

Figura 2. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Estado de Mato Grosso

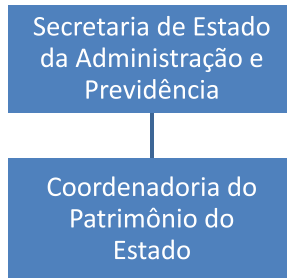
### 5.3 Regulamentação de bens imóveis no Estado do Paraná

No Estado do Paraná, a incumbência de lidar com a gestão patrimonial, na qual a dos bens imóveis está inserida, pertence à Secretaria de Estado da Administração, de acordo com o descrito no art. 25 da Lei Estadual nº 8.485/1987, transcrita a seguir em sua integralidade:

Art. 25. O âmbito de ação da Secretaria de Estado da Administração compreende: a prestação de forma centralizada, dos serviços meio necessários ao funcionamento regular da administração direta, bem como a administração patrimonial e de materiais, e o transporte oficial; a documentação, publicação de atos oficiais e reprografia; as comunicações administrativas e zeladoria; a orientação e controle das construções e a manutenção e conservação de prédios e equipamentos de escritório do Governo; a padronização e uniformização de serviços e equipamentos; a análise sistemática dos custos dos serviços meio, o controle da iniciativa privada mobilizada para prestação de serviços meio ao Governo; a organização e gestão centralizada de cadastro de informações sobre licitantes e licitações no Estado; a execução, de forma centralizada, das atividades de administração de pessoal relativas à descoberta, atração, obtenção, manutenção e desenvolvimento de recursos humanos para a administração direta e autárquica; a administração de cargos, funções e salários, capazes de distinguir, objetivamente, clientelas funcionais pelos níveis de responsabilidade e natureza das obrigações, face aos programas governamentais; a administração e atualização do cadastro central de recursos humanos, extensível à administração indireta, para o inventário e o diagnóstico permanentes da força de trabalho disponível na administração pública, facilitando o recrutamento interno, programação de admissões, concessão de direitos e vantagens, análise de custos para o processo decisório e aumentos periódicos; a promoção de programas médicos, previdenciários e assistenciais aos servidores do Estado; a prestação de serviços de processamento eletrônico de dados; outras atividades correlatas.

Como se pode notar, dentre as diversas atribuições sob responsabilidade da Secretaria de Estado da Administração está a de gerir o patrimônio do estado paranaense, o que será objeto de análise e considerações no decorrer deste trabalho em tudo o que disser respeito à gestão patrimonial, em especial a dos bens imóveis.

A gestão patrimonial, efetivamente, é exercida pela Coordenadoria do Patrimônio do Estado, conforme os ditames do Decreto Estadual nº 5.985/1989. Por sua vez, a Resolução nº 8.726/2009 mostra que, na estrutura da Secretaria de Estado da Administração e Previdência, além da Coordenadoria do Patrimônio do Estado, há a Coordenadoria de Administração de Serviços. Porém, como o enfoque deste trabalho não diz respeito a serviços, serve como apontamento para que o leitor tenha noção exata acerca da estrutura institucional que diz respeito à gestão patrimonial no estado paranaense.



Fonte: Secretaria de Estado da Administração e Previdência

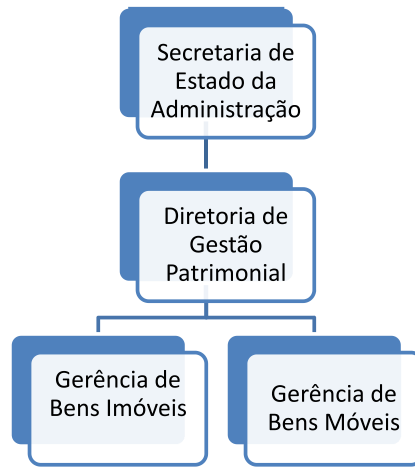
Figura 3. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Estado do Paraná

## 5.4 Regulamentação de bens imóveis no Estado de Santa Catarina

No caso catarinense, o diploma legal que regulamenta a competência para legislar e gerir o patrimônio público é a Lei Complementar nº 381/2007. Tal incumbência foi outorgada à Secretaria de Estado da Administração, em consonância com o que preleciona o art. 57, *caput*, *in verbis*:

Art. 57. À Secretaria de Estado da Administração, como órgão central dos Sistemas Administrativos de Gestão de Pessoas, de Gestão de Materiais e Serviços, de Gestão Patrimonial, de Gestão Documental, Editoração e Publicação Oficial, de Gestão de Tecnologia da Informação e Governança Eletrônica e de Ouvidoria, no âmbito da Administração Direta, Autárquica e Fundacional [...]

Portanto, a gestão de bens imóveis – uma espécie de modalidade da gestão patrimonial –, é única e exclusivamente de competência da Secretaria de Estado da Administração. Para realizar todos os atos pertinentes à gestão patrimonial, na estrutura da Secretaria de Estado da Administração existe a Diretoria de Gestão Patrimonial, que atua como órgão central de emissão de procedimentos, fiscalização e controle dos bens imóveis estaduais. Esta, por sua vez, abriga em sua estrutura duas gerências para auxiliá-la na consecução de suas atividades, quais sejam, a Gerência de Bens Imóveis e a Gerência de Bens Móveis.



Fonte: Secretaria de Estado da Administração de Santa Catarina

Figura 4. Organograma da estrutura de gestão e controle patrimonial do Estado de Santa Catarina

## 5.5 Similaridades e diferenças de gestão de bens imóveis nos Estados de Mato Grosso, do Paraná, de Santa Catarina e no Distrito Federal

Para finalizar este capítulo é necessário, no intuito de melhor situar o leitor na realidade vivenciada pelos três estados e o Distrito Federal, fazer uma breve comparação entre os pontos em comum e aqueles destoantes na legislação que determina as competências para gestão de bens imóveis em cada uma das esferas de influência, qual seja, sua base territorial.

Assim, quanto aos órgãos cuja missão é legislar e definir a estrutura de gestão dos bens imóveis, tem-se o seguinte: no Paraná e em Santa Catarina, o órgão que detém a competência para legislar e gerir o patrimônio estadual, sempre lembrando que os bens imóveis estão inclusos, é a Secretaria de Estado da Administração respectiva. A única diferença diz respeito à nomenclatura, pois a Secretaria de Estado da Administração do Paraná engloba as competências previdenciárias do regime previdenciário próprio daquele estado, logo sua denominação inclui o termo Previdência (Secretaria de Estado da Administração e Previdência – Seap), mas com relação ao estudo em desenvolvimento, suas atribuições patrimoniais são similares às da sua contraparte catarinense.

No Estado de Mato Grosso, o órgão responsável pela gestão patrimonial é a Secretaria de Estado de Gestão, que anteriormente atendia pelo nome e tinha funções



de uma Secretaria de Administração típica. Desse modo ela pode perfeitamente encaixar-se como um órgão similar, a exemplo do que existe no Paraná e em Santa Catarina.

Por sua vez, no Distrito Federal, o órgão com a incumbência de legislar e gerir o patrimônio público é a Secretaria de Estado da Fazenda, ou seja, o que tenha relação com o patrimônio público, por imposição legal passa por este órgão distrital.

Na estrutura interna dos órgãos envolvidos com a gestão há casos de composições formalmente enxutas, enquanto outras optam por uma divisão mais específica para cuidar do seu patrimônio.

Em momento algum se pretende entrar no mérito das escolhas estatais, uma vez que cada um desses entes tem suas particularidades e estratégias para alcançar sua finalidade. A pretensão aqui é tão somente registrar como estão divididos os órgãos que têm por mandamento legal gerir o patrimônio público.

Começando pelo Distrito Federal, na Subsecretaria de Contabilidade existe a Coordenadoria-Geral de Patrimônio, conforme enfatizado anteriormente. Nesta encontram-se atualmente seis gerências, quais sejam: Gerência de Análise das Operações Patrimoniais de Bens Móveis, Gerência de Registro e Consolidação do Patrimônio Mobiliário, Gerência de Acompanhamento e Avaliação do Patrimônio Mobiliário, Gerência de Análise das Operações Patrimoniais de Bens Imóveis, Gerência de Registro e Consolidação do Patrimônio Imobiliário e Gerência de Acompanhamento e Avaliação do Patrimônio Imobiliário. Assim, tem-se uma estrutura formada por uma coordenadoria e seis gerências que se reportam a ela, sendo três voltadas para a gestão de bens imóveis e outras três correlatas para administração e controle de bens móveis.

Como já estudado anteriormente, para a realidade mato-grossense, o órgão central com a finalidade de responder pela gestão patrimonial e coordená-la é a Secretaria Adjunta de Patrimônio e Serviços. Existe um órgão diretamente subordinado a essa Secretaria: a Superintendência de Patrimônio e Serviços, que, por sua vez, congrega duas coordenadorias, e estas comportam três gerências, cada uma com a seguinte configuração:

- Coordenadoria de Serviços, que conta com a Gerência de Transportes, a Gerência de Serviços Gerais e a Gerência de Telefonia;
- Coordenadoria de Patrimônio e Materiais, que possui a ela vinculadas a Gerência de Materiais, a Gerência de Patrimônio Mobiliário e a Gerência de Patrimônio Imobiliário.

Similarmente ao Distrito Federal, há seis gerências para tratar do patrimônio público mato-grossense, com a diferença de que no modelo distrital três delas são voltadas para a gestão patrimonial de bens imóveis, enquanto para este ente ora analisado há somente uma gerência para tal fim.

Com relação ao modelo paranaense, há uma Coordenadoria do Patrimônio do Estado, que responde como órgão central de gestão patrimonial e reporta-se diretamente ao Gabinete do diretor-geral, e este é diretamente subordinado ao secretário de Estado da Administração, conforme restou demonstrado em consulta ao organograma atualizado daquele órgão.

Finalmente, em consulta ao modelo estrutural catarinense, há a Diretoria de Gestão Patrimonial e duas gerências diretamente subordinadas, a saber: a Gerência de Bens Imóveis e a Gerência de Bens Móveis.

Para arrematar o assunto, percebe-se que há uma variedade de escolhas quanto à melhor gestão patrimonial para fins de alcance do seu controle mais efetivo. Em alguns casos há um único órgão sem divisões internas, como no Estado do Paraná, já relatado. O modelo catarinense traz uma divisão de duas gerências, sendo uma delas voltada aos bens imóveis e outra aos bens móveis pertencentes ao Estado de Santa Catarina. O Distrito Federal e o Mato Grosso apresentam seis gerências para melhor administrar seus patrimônios móveis e imóveis, com a diferença de que enquanto no modelo distrital existem três gerências para cuidar de bens imóveis, no modelo mato-grossense existe apenas uma.

De todo modo, em face das diferenças estruturais apresentadas, não há evidências suficientes para analisar a efetividade da gestão, uma vez que cada estrutura é pensada para responder à determinada realidade local, porém é de grande valia conhecer um pouco dessas estruturas e tentar se chegar a um modelo de administração de bens imóveis que responda aos anseios de gestores e da sociedade em última análise.

## **6 ESTABELECIMENTO DE UMA POLÍTICA CONTÁBIL COMUM NO QUE DIZ RESPEITO À GESTÃO DOS BENS IMÓVEIS ESTADUAIS**

---

Como já se sabe quais os órgãos incumbidos da gestão patrimonial nos respectivos estados objeto deste trabalho, a partir deste momento é preciso estabelecer-se um parâmetro de política contábil para o reconhecimento e a mensuração dos bens imóveis dos estados.

Para o alcance de tal objetivo é necessário conhecer o posicionamento de diferentes órgãos regulamentadores sobre o tema, ou seja, como cada um se posiciona no que diz respeito ao assunto “ativo imobilizado” (bens imóveis estão inseridos neste, uma subclassificação dos bens imobilizados).

Basicamente serão vistas aqui as disposições contidas nas Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, conhecidas como IPSAS, notadamente a IPSAS 17, que trata do ativo imobilizado, bem como as orientações emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional por intermédio do seu Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público na sua mais recente versão, qual seja, a sexta edição.

É importante frisar que a política contábil é voltada para o reconhecimento e a mensuração dos bens imóveis e aborda aspectos tais como a estipulação de sua vida útil e a depreciação aplicável à espécie, dentre outros assuntos relevantes.

## **6.1 As disposições das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS)**

Antes de adentrar aos regramentos da IPSAS 17, cumpre esclarecer que a aquisição de bens imóveis no setor público se dá por construção ou por aquisição em suas diversas formas: compra, doação, confisco (possível, conforme exemplificado no art. 243 da Constituição Federal do Brasil), dação em pagamento (Código Tributário Nacional, art. 156, XI), etc.

A aquisição é importante para determinar seu custo inicial, e é justamente esta que desencadeará todos os efeitos subsequentes de registro para acompanhar a depreciação, as reavaliações e demais operações voltadas a uma eficaz gestão dos bens imóveis do Estado.

Sobre o reconhecimento e a mensuração, a IPSAS 17, em seu parágrafo 26, esclarece que “um item do ativo imobilizado que seja classificado para reconhecimento como ativo deve ser mensurado pelo seu custo”, ou seja, o ente público deve ter meios de identificar o custo do bem registrado no seu inventário. Normalmente é o custo de entrada para fins de controle, seja ele de construção ou de aquisição – que ocorreria numa hipotética compra –, que servirá de baliza para seu registro inicial.

Por sua vez, o parágrafo 27 dispõe sobre uma entrada de ativo sem contraprestação nos seguintes termos: “Quando um ativo é adquirido por meio de uma transação sem contraprestação, seu custo deve ser mensurado pelo seu valor justo na data da aquisição”.

A transação sem contraprestação, como o próprio termo sugere, é uma operação em que não há uma troca monetária entre os participantes, ou seja, seria uma das modalidades elencadas anteriormente, tal como uma doação ou confisco efetuado ente público.

Como a noção de valor justo compreende muito subjetivismo, pode-se convencionar que para fins de celeridade e acerto na escolha de tal valor seja escolhido o valor de mercado do bem que está sendo anexado ao patrimônio do estado, sem maiores prejuízos para a fidedignidade das informações contábeis.

A determinação inicial do custo do bem acrescido ao patrimônio público obedece ao disposto no parágrafo 37 da IPSAS 17: “O custo de um item de ativo imobilizado é o preço à vista ou, para um item referido no parágrafo 27, o seu valor justo na data do reconhecimento”.

O item a que se refere o parágrafo 27 é o bem imóvel adquirido sem contraprestação e que se enquadra nas modalidades descritas anteriormente, ou seja, é aquele imóvel que um ente não desembolsou nada para adquirir.

Para a mensuração inicial, após o reconhecimento a IPSAS 17 oferece duas escolhas à entidade, a primeira delas é o modelo de custo do parágrafo 43 (após o reconhecimento como ativo, um item do ativo imobilizado deve ser evidenciado pelo custo menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas) ou o modelo de reavaliação do parágrafo 44 (após o reconhecimento como um ativo, o item do ativo imobilizado cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes).

Após tal escolha, a entidade deve adotar essa política contábil para todos os itens da categoria do imobilizado a que ela se aplicar, ou seja, tem de ser uma aplicação uniforme para se evitar distorções de itens imobilizados pertencentes a uma mesma classificação contábil-patrimonial.

Relativamente ao valor justo, o parágrafo 45 pontua: “O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado a partir de evidências baseadas no mercado, por meio de avaliações feitas por avaliadores profissionalmente qualificados”.

Sobre reavaliações, o parágrafo 49 assim dispõe:

A frequência das reavaliações depende das mudanças dos valores justos dos itens do ativo imobilizado que estão sendo reavaliados. Quando o valor justo de um ativo reavaliado difere materialmente do seu valor contábil, exige-se nova reavaliação. Alguns itens do

ativo imobilizado sofrem mudanças voláteis e significativas no valor justo, necessitando, portanto, de reavaliação anual. Tais reavaliações frequentes são desnecessárias para itens do ativo imobilizado que não sofrem mudanças significativas no valor justo. Em vez disso, pode ser necessário reavaliar o item apenas a cada três ou cinco anos.

No que diz respeito tanto à depreciação quanto ao valor depreciável de bens imóveis, que é o que interessa neste trabalho, o parágrafo 74 relata o seguinte:

Terrenos e edifícios são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando sejam adquiridos conjuntamente. Com algumas exceções, como as pedreiras e os locais usados como aterro, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciados. Os edifícios têm vida útil limitada e por isso são ativos depreciáveis. O aumento de valor de um terreno no qual um edifício esteja construído não afeta a determinação do montante depreciável do edifício.

Essa é a regra fornecida pelas IPSAS para os bens imóveis e os terrenos, embora no parágrafo 75 a Norma admita que possa haver terrenos com vida útil limitada, e neste caso eles seriam depreciados normalmente. Mas como essa é uma particularidade, ela deve ser levada em conta no caso em concreto e devidamente amparada em notas explicativas quando ocorrer.

Ainda sobre o assunto depreciação, a Norma, no parágrafo 78, discrimina os métodos de depreciação como sendo de três espécies, a saber: o método da linha reta, o método das cotas decrescentes e o método das unidades produzidas.

Como tais métodos já são de amplo domínio público, não é preciso maior detalhamento sobre cada método, devendo-se apenas ressaltar que o método da linha reta (também conhecido como método das cotas constantes) é o mais apropriado para os bens imóveis em razão da sua simplicidade de cálculo e apropriação.

Finalmente, com relação à baixa, o parágrafo 82 descreve uma obviedade, ou seja, que o item deve ser baixado quando da sua alienação ou quando não houver perspectiva de ganhos futuros decorrentes da sua utilização e alienação.

## **6.2 As disposições do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**

O MCASP, na sua parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais –, trata dos diversos aspectos que devem ser observados com relação ao reconhecimento e à

mensuração de itens do ativo imobilizado, no qual, como já é sabido, se encontram os bens imóveis. Portanto, tudo o que se referir ao tema de agora em diante, pela visão do MCASP, deverá ser interpretado como aplicável aos bens imóveis dos estados da Federação.

Nos dizeres do MCASP, mensuração “é o processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis”. Ou seja, a base para a elaboração e a divulgação das demonstrações contábeis de qualquer entidade, seja ela estatal ou privada, é que seus itens de ativo e passivo sejam corretamente avaliados e mensurados, uma vez que estes servirão de ponto de partida para a tomada de decisões de diferentes *stakeholders* com seus respectivos interesses.

Logo, no que diz respeito ao reconhecimento inicial de itens do imobilizado, o MCASP, em seu item 4.3.5, esclarece que este é “reconhecido inicialmente com base no valor de aquisição, produção ou construção”. Portanto, é uma determinação simples e elementar que o item imobilizado deve ser registrado com observação de um dos três valores sugeridos, basta ter o conhecimento prévio da sua origem. Como o enfoque é voltado aos bens imóveis, é mais comum que eles sejam construídos, sendo a aquisição destes mais rara (para o caso de um contrato de compra e venda simples).

No caso dos ativos obtidos a título não oneroso, o valor a ser reconhecido é seu valor justo (que, para fins do Manual, significa “valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado”. Outra recomendação é que os critérios de avaliação e mensuração dos ativos recebidos sem contraprestação ou mesmo sua impossibilidade devem ser evidenciados em notas explicativas que compõem as demonstrações contábeis.

Uma vez reconhecido o bem, a entidade deve escolher entre dois métodos de mensuração, quais sejam: o método de custo ou o método de reavaliação. Para o primeiro, o MCASP declara que ele “consiste no valor de aquisição, produção ou construção menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade”; o segundo corresponde ao “valor justo sujeito à reavaliação periódica menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade”.

Especificamente na parte do ativo imobilizado, para os bens imóveis o MCASP retoma, num primeiro momento, a classificação exposta no Código Civil, ou seja, subdivide os bens imóveis do setor público em bens de uso comum, especiais e dominicais, além de citar mais duas: bens imóveis em andamento e demais bens imóveis.

A orientação para a depreciação de tais bens vai na mesma linha das IPSAS analisadas previamente: se tiver vida útil definida é passível de sofrer depreciação regularmente, do contrário não.

No seu item 7.3.1, o Manual relata que o valor depreciável “de um ativo deve ser alocado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada, sendo determinado após a dedução de seu valor residual. Na prática, observa-se que o valor residual de um ativo é usualmente insignificante e imaterial na determinação do valor depreciável”. Por sua vez, o item 7.3.2 aprofunda um pouco mais a questão:

Vários métodos de depreciação podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Não é exigido que todos os bens sejam avaliados pelo mesmo método. Dentre os métodos, destaca-se o da linha reta (ou cotas constantes), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas.

Como visto antes, os métodos de depreciação são os mesmos determinados pela IPSAS 17, e a observação da não exigência de mesmo método para todos os itens do imobilizado, no caso de bens imóveis, deve ser relevada para fins de uniformidade e clareza nas demonstrações contábeis, bem como para a emissão de relatórios gerenciais é requerido que todos os bens imóveis estejam sendo depreciados pela mesma base para que não haja distorções consideráveis.

Além da depreciação, há casos em que é necessário fazer a reavaliação de certos itens do ativo imobilizado, notadamente os bens imóveis, para a situação detalhada neste trabalho, termo este que no MCASP é descrito como “a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo”.

Como último procedimento aplicável aos bens imobilizados, há a baixa, que, pelo MCASP, “deve ocorrer por sua alienação ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação”. Este, como visto, é um procedimento que não demanda maiores explicações pela simplicidade do mandamento determinado pelo Manual.

### **6.3 Similaridades entre as regras estabelecidas pelas IPSAS e pelo MCASP relativas aos bens imobilizados**

Começando com as regras de reconhecimento inicial, tem-se que enquanto as IPSAS determinam que as entidades devem reconhecer seu imobilizado pelo custo, o Manual determina que tal custo deve corresponder ao custo de aquisição, produção ou

construção. Assim, embora com nomenclatura diversa, ambos os regramentos levam à mesma conclusão, qual seja, a de que o bem deve ser reconhecido pelo seu custo, independentemente de este ser de construção, aquisição ou produção.

Para o ativo sem contraprestação – por exemplo, um imóvel recebido em doação –, ambas as publicações convergem para o mesmo entendimento, que tal bem deve ser inserido no acervo patrimonial da entidade pelo seu valor justo, portanto é importante ter uma equipe capacitada em fazer avaliações patrimoniais.

Após o reconhecimento inicial, tanto a IPSAS 17 quanto o Manual sugerem para a mensuração o modelo de custo ou o modelo de reavaliação, enquanto o Manual sugere a escolha do método de custo ou método de reavaliação. Rigorosamente, os dois modelos sugeridos por ambos os diplomas significam a mesma coisa, diferindo apenas nos termos escolhidos para descrever cada um deles. Em outras palavras, para o modelo ou método de custo ele é o resultado do valor de entrada deduzido da sua depreciação acumulada e de qualquer perda por imparidade (ou redução ao valor recuperável acumulada).

O mesmo raciocínio é válido para o método ou modelo de reavaliação, ou seja, enquanto o método de reavaliação corresponde ao valor justo menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade, o modelo de reavaliação, descrito pelas IPSAS, é igual ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumulados.

O valor justo, nas palavras do Manual, é o valor de um ativo (ou passivo) que possa ser comercializado entre partes conhecedoras da transação e sem imposição de nenhuma delas, ou seja, livres para transacionar; as IPSAS, já adaptando o valor justo para os terrenos e os edifícios, uma vez que estas tratam do ativo imobilizado especificamente, relatam que este corresponde ao valor de mercado derivado de avaliações feitas por pessoal capacitado para tal tarefa.

Para um bem sujeitar-se à depreciação ele deve ter vida útil definida, do contrário não sofrerá tal perda de valor. Ambos os diplomas determinam a mesma linha de conduta a ser observada para os bens depreciáveis.

O mesmo é válido para os métodos de depreciação, que, tirando a nomenclatura, são idênticos, pois as IPSAS apresentam três métodos de depreciação para serem escolhidos pelas entidades, a saber: o método da linha reta, o de cotas decrescentes e o de unidades produzidas. O Manual relaciona o método da linha reta (ou cotas constantes), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas.



Como está se tratando de bens imóveis, haverá casos em que estes serão depreciados e em outros não – terrenos. De todo modo, parece ser mais prático utilizar o método da linha reta (ou das cotas constantes) para apropriar a depreciação dos bens imóveis dos estados em razão de sua simplicidade e facilidade de entendimento.

Há casos em que pode ser necessário realizar procedimento de reavaliação, que, para o Manual, nada mais é do que a adoção do valor de mercado ou consensual entre as partes para um bem imóvel (para este caso em análise) As IPSAS não entram nessa especificidade, porém esclarecem que os bens do imobilizado, menos suscetíveis à oscilação de seus valores, devem ser reavaliados a cada três ou cinco anos, a depender da escolha do setor responsável pela condução das avaliações patrimoniais.

Finalmente, no tocante à baixa, tanto as IPSAS quanto o Manual determinam que esta deverá ser feita quando da alienação ou da impossibilidade de o bem ser revertido em benefícios futuros para seu possuidor.

Como pôde ser visto, as regras relativas aos bens imóveis são extremamente semelhantes, podendo ser escolhida qualquer uma delas para ser usada como política contábil da gestão patrimonial sem prejuízo informacional e econômico.

## **6.4 Política contábil comum para os estados com base no MCASP e na IPSAS 17**

Conforme já visto anteriormente, devido à enorme semelhança entre os procedimentos e os métodos adotados no que diz respeito à mensuração, à reavaliação e demais procedimentos relativos aos bens imóveis do setor público, pode-se estabelecer um padrão comum para ser seguido doravante pelos estados.

Como o objetivo desse procedimento é fornecer um caminho rápido e simples, que não permita dupla interpretação, sugere-se que o setor contábil dos respectivos entes, sempre em contato com o setor patrimonial, siga as diretrizes a seguir para reconhecimento, mensuração e controle dos bens imóveis sob sua responsabilidade. A constante interação entre esses dois setores é muito importante para que, em conjunto, tenham subsídios para estabelecer uma política efetiva dos seus bens imóveis.

Nesse sentido, primeiramente se deve apurar com exatidão os bens imóveis que os estados possuem e suas respectivas classificações: de uso especial, dominicais e de uso comum do povo. Embora o enfoque seja sobre os bens de uso especial e os dominicais, se forem localizados registros sobre bens de uso comum estes serão importantes para compor as demonstrações contábeis da entidade. Ou seja, quanto mais bens aparecerem nessa pesquisa preliminar melhor, pois no longo prazo o objetivo é que

todos os bens do ativo imobilizado sejam reconhecidos nas demonstrações contábeis e controlados pelo setor patrimonial.

Após essa etapa, o ideal seria escolher o método (ou modelo) de custo para registrar os imóveis. Quanto mais suporte documental houver, mais fácil será estabelecer o custo inicial do bem imóvel, que pode ser uma escritura (caso de aquisição), um termo de entrega definitiva da obra devidamente regularizado, etc.

Caso não haja documentos hábeis, seja por sua antiguidade seja por extravio, deverá ser buscado o valor de mercado de tais bens por meio de uma avaliação inicial para fins contábil-patrimoniais. Essa avaliação deverá contar com o auxílio de engenheiros habilitados. De todo modo, após realizadas as avaliações necessárias, são estas que integrarão o custo inicial para todos os fins, tanto para os registros contábeis quanto para as futuras reavaliações pelo setor patrimonial.

Por sua vez, para a depreciação aplicável aos bens imóveis, por uma questão de praticidade sugere-se a utilização do método da linha reta (também conhecido como método das cotas constantes), pois é o método mais fácil de se calcular e acompanhar a evolução.

Atenção especial deve ser dada ao estabelecimento das vidas úteis dos bens imóveis dos estados, sem se prender às orientações emitidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, haja vista que tais orientações são voltadas às empresas societárias, e neste caso geralmente o objetivo e a utilização dos bens obedecem a outros objetivos que não os do setor público.

O setor privado explora tais bens com o intuito de lucratividade, enquanto o setor público não tem, necessariamente, este objetivo primário. Pode até acontecer, no caso dos bens dominicais, de eventualmente o setor público arrendar bens imóveis seus como se privados fossem, porém esta não é a missão de um ente público.

Outro fator que merece destaque é a adoção de uma política de reavaliações periódicas que garanta a manutenção do valor de mercado dos bens imóveis sob a guarda de um estado. Contudo, diferentemente dos bens móveis, os imóveis não sofrem muitas oscilações de valor no curto prazo, razão pela qual deve ser estabelecido um prazo mais dilatado para reavaliações (a cada cinco ou sete anos, por exemplo) ou para reavaliações que se façam necessárias extemporaneamente (por exemplo, no caso de uma intempérie). O que realmente interessa no caso das reavaliações é que elas sejam feitas quando houver necessidade e reflitam o valor justo do bem, seja para fins patrimoniais seja para fins contábeis.

Para o alcance desse objetivo sugere-se que o setor competente para legislar, via decreto, pois está se tentando elaborar algo para utilização do Poder Executivo, receba um esboço definindo diretrizes de políticas de reavaliação para que, depois de publicadas, passem a ser de observância obrigatória pelos setores patrimoniais e deem subsídio aos órgãos fiscalizadores para cobrar providências.

Finalmente, relativamente à baixa, não é demandada nenhuma sugestão especial, pois assim que o bem for alienado se deve proceder à sua baixa tanto na contabilidade quanto no setor responsável pelo controle patrimonial. Basta que haja uma interação frequente entre o setor contábil e o setor patrimonial para que as baixas sejam feitas tempestivamente.

A questão de um bem imóvel que deixa de reverter benefícios ao seu possuidor é mais complexa e ao mesmo tempo menos corriqueira, como, por exemplo, um bem imóvel do setor público ser inutilizado por um terremoto. Neste caso específico estaria preenchida a situação do bem não mais reverter benefícios ao seu detentor, sendo, portanto, elegível para a baixa nos setores patrimonial e contábil.

## **7 OS TRIBUNAIS DE CONTAS, A QUESTÃO PATRIMONIAL E A ATUAL SITUAÇÃO DOS BENS IMÓVEIS NO DISTRITO FEDERAL, EM MATO GROSSO, NO PARANÁ E EM SANTA CATARINA**

---

Os Tribunais de Contas (TCs) desempenham um relevante papel institucional como um dos controles externos da administração pública no Brasil, pois é por intermédio deles que são emitidas importantes orientações, julgados, instruções normativas, guias de orientação, dentre outros instrumentos que podem auxiliar os gestores públicos sobre os caminhos a serem tomados, as condutas proibidas, etc. Enfim, os TCs podem ser uma fonte considerável de informações sobre como a administração pode se portar para evitar responsabilizações e outros dissabores.

As disposições sobre as competências dos TCs encontram-se na Constituição da República Federativa do Brasil nos artigos 71, 73 e 75. Primeiramente, o inciso II do art. 71, para fins do que interessa neste trabalho, detalha algumas competências dos TCs, neste caso do TCU, mas pode ser interpretado de maneira análoga às demais Cortes de Contas:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

[...]

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

O art. 73, *caput*, descreve o quantitativo, a jurisdição e a sede do TCU nos seguintes termos: “O Tribunal de Contas da União, integrado por nove Ministros, tem sede no Distrito Federal, quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território nacional, exercendo, no que couber, as atribuições previstas no art. 96”. Por fim, o art. 75 disciplina as regras para os TCEs e os TCMs que existiam antes da promulgação da CRFB/1988, conforme se depreende de sua leitura:

Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.

Essas são as regras e as competências dos TCs no Brasil de todas as esferas federativas, cuja missão institucional é agir como controle externo da administração pública.

Um último detalhe a ser destacado é que os TCs estaduais ainda têm uma atuação muito tímida no que diz respeito à gestão patrimonial tanto em nível estadual como municipal em comparação com o TCU.

Ao final deste capítulo traçar-se-á um paralelo entre os bens imóveis nos estados abrangidos neste estudo para se ter uma noção do que as Cortes de Contas têm de espaço para fiscalizar com eficácia a gestão de tais bens.

## **7.1 Achados de auditoria do TCU sobre a Secretaria de Patrimônio da União (SPU)**

Recentemente o TCU conduziu ampla auditoria na Secretaria de Patrimônio da União (SPU) e apontou diversos elementos que denotam a má gestão dos bens patrimoniais da União. Contudo, a Corte de Contas também faz considerações sobre apontamentos levantados pelos próprios gestores que dificultam o controle patrimonial.

Embora a auditoria tenha sido feita em uma entidade federal, os apontamentos e as questões levantadas são de extrema valia para a realidade dos estados brasileiros, pois a regra é a gestão ineficaz dos bens patrimoniais. Logo, o que é levantado neste trabalho do TCU reflete plenamente a realidade vigente em todas as esferas do setor público.

Resumidamente, para adentrar nos elementos coletados na auditoria do TCU, a SPU tem graves deficiências de gestão patrimonial, seja pelas plantas imobiliárias com valores defasados, seja por carência de pessoal ou por excessiva legislação, o que acaba por comprometer a eficiência dos serviços.

O enfoque da auditoria foi sobre os bens de uso especial e os dominicais da União, sendo sua escolha justificada no item 3.1.4 do processo TC 013.087/2014-2:

No tocante aos bens a serem abrangidos, considerando a necessidade de dimensionar o processo de avaliação de imóveis desempenhado em toda a secretaria, foi definido que tanto o processo de avaliação dos bens de uso especial quanto o dos bens dominiais seriam objeto de análise. Essa opção se justificou pelo fato de que a avaliação dos bens dominiais apresenta reflexo direto na arrecadação de recursos, e a avaliação dos bens de uso especial guarda expressiva significância nas informações constantes do Balanço Geral da União.

Ou seja, o Tribunal escolheu averiguar os itens com potencial econômico imediato para a administração pública e pela sua relevância, pelo que é relatado no item 3.1.5 do processo citado:

Cumprе ressaltar que os fatores materialidade e relevância também foram decisivos para a definição de verificação dos dois tipos de imóveis citados. Se por um lado o valor total de bens de uso especial está estimado em 46 bilhões de reais, o valor total de bens dominiais gira em torno de 4,9 bilhões. Todavia, os dominiais possuem arrecadação expressiva de receitas de aforamento e taxa de ocupação, as quais, no exercício de 2013, alcançaram marca próxima a um bilhão de reais”

Essa é a magnitude e a importância dos valores tratados em nível federal pela sua dimensão e alcance nacionais. Contudo, essa informação serve como norte para o que se deseja alcançar em nível estadual e os bens que deverão ser priorizados num primeiro momento pelo seu potencial econômico, pois sua melhor gestão pode representar mais recursos para o estado ou pode ser o caso de encaminhá-los para alienação se esta for mais vantajosa.

Ao mesmo tempo, a auditoria do TCU sinaliza os bens imóveis que devem ser priorizados pelos estados no seu levantamento, pois são os domínios e os de uso especial que revelam seu potencial econômico ou de aproveitamento, de afetação e desafetação.

Outro aspecto destacado pelo TCU diz respeito à deficiência de comunicação organizacional do órgão central em relação à gestão patrimonial da União com suas superintendências no que diz respeito à elaboração de metas e estratégias para gerir o patrimônio federal, conforme atesta o item 5.2.8.4 do processo TC 013.087/2014-2:

Dessa forma, há necessidade de um maior envolvimento entre o órgão central e as superintendências locais na formulação de estratégias, elaboração de diretrizes, definição de metas e objetivos e, principalmente, na eleição das áreas de maior prioridade local.

Em que pese essa observação ter sido feita no nível federal, não há dúvida de que ela também é válida para os estados, uma vez que há certa falta de comunicação dos órgãos centrais de patrimônio com os setoriais, que também detêm patrimônio móvel e imóvel (quando for o caso).

Também há relatos de carência de pessoal e seus reflexos sobre a gestão patrimonial e a queda de receitas oriundas da exploração desse patrimônio. O Tribunal cita o não atendimento, pelas autoridades responsáveis, de resultados e recomendações de auditorias anteriores e reiteradamente. Um exemplo disso está descrito no item 5.3.8.3, que faz referência ao Acórdão 2084/2005:

Em 2005, mais uma vez o TCU prolatou nova decisão que destacava a problemática de gestão de pessoas no âmbito da SPU. Assim consta do relatório do Acórdão 2.084/2005-TCU Plenário:

2.1.6. Conforme pudemos verificar, o Ministério do Planejamento tem sido reiteradamente alertado, desde 2001, de que, dentre os principais problemas enfrentados pela SPU, [...]:

– a insuficiência quantitativa e qualitativa de pessoal, em condições de: a) revisar as bases cadastrais e corrigir suas inconsistências; b) promover a demarcação, avaliação, cadastramento ou recadastramento dos imóveis; c) fiscalizar/vistoriar os imóveis quanto às suas ocupações; e d) montar, manusear, acompanhar e conduzir os milhares de processos relativos à inadimplência e às ocupações e respectivas receitas; e

[...]

2.1.6.4 [...]. Para nós, a explicação está na falta de sensibilidade, por parte dos responsáveis superiores – Ministros do Planejamento, Secretários de Gestão e Presidentes da

República – para o principal problema, no momento: a falta de pessoal adequadamente preparado e em quantidade suficiente para o exercício das atribuições da Secretaria do Patrimônio da União. Sem pessoal, e com pouco dinheiro, o jeito é tentar resolver o que está mais ao alcance, mesmo que não seja a principal prioridade.

Continuando com seu tom crítico, no item 5.3.8.9 do relatório, a Corte de Contas reforça seu posicionamento nos seguintes termos:

Considerando que já houve diversas decisões dessa Corte no sentido de sanar os problemas da estrutura de pessoal da Secretaria do Patrimônio da União e, passada mais de uma década, ainda não houve reversão desse quadro, o que se sobressai é a negligência do Governo Federal no trato com a SPU e, conseqüentemente, com o patrimônio público.

Nos itens 5.3.8.12 e 5.2.8.13, respectivamente, a Corte de Contas relaciona a carência de pessoal e a potencial perda de receitas patrimoniais, conforme transcrito a seguir:

5.3.8.12. A ausência de reposição de servidores torna impossível o desempenho satisfatório da gestão patrimonial. Com toda a evidência, afeta negativamente a atividade finalística da SPU e de suas unidades descentralizadas, atingindo os processos de identificação e registro de imóveis, demarcação de áreas dominiais, cadastramento de ocupantes e de foreiros, proteção e conservação dos bens imobiliários, destinação de imóveis ao serviço público e arrecadação de receitas patrimoniais.

5.3.8.13. Acerca dessas receitas, vale destacar que a deficiência de servidores em áreas estratégicas da SPU – como as de identificação, registro e demarcação de imóveis – leva ao enfraquecimento da geração de receitas patrimoniais, causando evasão de recursos em face da existência de inúmeros imóveis não identificados ou não cadastrados.

Outro indicativo que aparece no relatório do TCU diz respeito à variedade de legislações patrimoniais existentes que os servidores da área têm de conhecer e aplicar caso a caso, o que, por sua vez, acaba por trazer certa morosidade ao desempenho das atividades da SPU. Tal achado, e suas implicações, é descrito no item 5.4.1.6 do relatório transcrito a seguir:

A equipe da Secex/PR, que atuou junto às superintendências da SPU do Paraná e de Santa Catarina, assim relatou (TC 014.879/2014-0, peça 32, p. 15):

3.9.1.1 Na visão da SPU/SC, as atividades pertinentes ao patrimônio da União são regidas

por uma série de normativos, que inclui leis, decretos, portarias, orientações normativas e pareceres, muitos deles antigos e ultrapassados, cuja diversidade e abrangência tornam as tarefas complexas, morosas e, por vezes, imprecisas. De acordo com a manifestação do gestor, a legislação patrimonial imobiliária federal torna-se ineficaz em seu âmbito de aplicação por não prover instrumentalização para sua prática, uma vez que a carência de recursos humanos e estruturais imobiliza a gestão do patrimônio.

3.9.1.2 A unidade afirma, ainda, que uma das maiores dificuldades enfrentadas pelos servidores da SPU é buscar uma única diretriz na aplicação prática dos diversos normativos que regem a matéria, sendo necessária a consolidação da legislação patrimonial.

Ainda que esta não seja a realidade vivida pelos estados – excesso de normas –, deve-se ficar alerta para evitar justamente isto: o acúmulo de legislações que atrapalhem os trabalhos do setor patrimonial.

## 7.2 O posicionamento do Tribunal de Contas do Distrito Federal

O Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF) recentemente emitiu uma decisão, a de nº 860/2016, que trata de questão patrimonial, mais especificamente a cessão real de uso de determinados espaços públicos pelo departamento rodoviário distrital. Para uma melhor visualização, a referida decisão será transcrita na sua integralidade:

O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu: I – tomar conhecimento da documentação encaminhada pelo Transporte Urbano do Distrito Federal – DFTrans, fls. 927/943 e 953/959; II – relevar o atraso e o descumprimento, por parte do DFTrans, das diligências determinadas por meio da Decisão nº 5.533/2014 c/c a Decisão nº 2.173/2015; III – determinar à Casa Civil do Distrito Federal – CACI/DF que, no prazo de 30 (trinta) dias, informe ao Tribunal acerca do cumprimento, por parte do Governador do Distrito Federal, da determinação constante do art. 50 da Lei Orgânica do Distrito Federal – LODF; IV – determinar à Subsecretaria das Cidades, da Secretaria da Gestão do Território e Habitação do Distrito Federal – SEGETH/DF que, no prazo de 30 (trinta) dias, promova a imediata retomada dos espaços públicos dos terminais rodoviários cedidos para fins comerciais nas condições descritas a seguir, informando ao Tribunal e ao DFTrans, no mesmo prazo, as medidas adotadas: a) cujos termos contratuais estejam expirados; b) que não tenham sido, no prazo legal, objeto de requerimento do interessado, nos termos do art. 29, § 1º, da Lei n. 4.954/2012; c) cujas permissões eventualmente concedidas foram objeto de requerimento efetivado após 29.11.2012, ou cujo prazo de outorga se encontrava expirado à época da apresentação do citado requerimento, deven-



do, para tanto, anulá-las; d) cuja permissão na modalidade não qualificada tenha sido eventualmente concedida, após a edição da Lei n. 4.954/2012, a particular não detentor de permissão regular, assim considerada, nos termos da ADI 2012 00 2 0257714-TJDFT e do art. 29 da Lei n. 4.954/2012, aquela devidamente formalizada pela Administração por meio do competente termo, procedendo à anulação da outorga; e) que, mesmo fora das hipóteses anteriores, tenham tido a permissão negada, revogada ou cassada, antes ou após a edição da Lei n. 4.954/12; V – determinar ao DFTrans, à Secretaria de Mobilidade e à Secretaria de Gestão do Território e Habitação que, no prazo de 60 (sessenta) dias, concluam e enviem ao Tribunal o Plano de Ocupação dos Terminais Rodoviários do Sistema de Transporte Público Coletivo do Distrito Federal de que trata o art. 3º da Lei n. 4.954/2012, conforme competência atribuída ao grupo de trabalho criado pela Portaria Conjunta n. 18, de 16.12.2015; VI – autorizar: a) o encaminhamento de cópia desta decisão, do relatório/voto do Relator e do Parecer n. 91/2016-DA às jurisdicionadas citadas nos itens anteriores e ao Sr. Governador do Distrito Federal; b) o retorno dos autos à Secretaria de Acompanhamento, para os devidos fins.

Como se pôde observar, a Corte de Contas distrital tomou decisão no sentido de obrigar o órgão legalmente responsável pela concessão de espaços públicos em terminais rodoviários a retomar os espaços que tenham sido cedidos em desacordo com as leis distritais aplicáveis à modalidade de cessão de uso. Também é uma mostra de que o TCDF começa a atentar para a condução da gestão patrimonial em sua área de atuação, bem como sinaliza que começará a dar mais atenção ao assunto a partir de agora, haja vista que esta decisão é de março de 2016.

### 7.3 O posicionamento do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina

O Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) tem dois prejulgados que tratam de gestão patrimonial de maneira reflexa, ou seja, embora eles não sejam diretamente voltados ao estado, sinalizam como o Tribunal se posiciona em determinados assuntos, assim os entes públicos já sabem de antemão como proceder para evitar alguma sanção da Corte de Contas por desrespeito a um posicionamento emanado de uma decisão desta.

De acordo com a própria definição do TCE/SC, prejulgados são “as decisões do Pleno do TCE/SC sobre processos de consulta aprovadas pelo mínimo de cinco conselheiros. Referem-se a interpretações de lei ou questões formuladas em tese – não podem abordar casos concretos – por administradores públicos”. Esclarecido esse ponto,

destacam-se dois prejulgados que tratam da questão patrimonial e podem servir de referência para todos os órgãos da administração pública em nível tanto estadual quanto municipal em território catarinense. Isso posto, o primeiro prejulgado que merece atenção é o de nº 1.077, que trata da concessão de benefícios fiscais:

1. A concessão de incentivos econômicos para instalação ou expansão de empreendimentos nos municípios deve ser promovida com parcimônia, pois os entes públicos não poderão deixar de custear despesas eminentemente públicas (saúde, educação, etc.) para atender interesses privados, e depende de autorização legislativa, previsão na lei de diretrizes orçamentárias e dotação na lei do orçamento anual para suportar as despesas correspondentes.
2. Não encontra amparo legal ou justificativa de interesse público a concessão de ajuda e auxílio financeiro a empresas privadas com fins lucrativos para investimentos na implantação ou ampliação de atividades, pois, nos termos da Lei Federal n. 4.320/1964, as subvenções sociais visam, exclusivamente, atender entidades sem fins lucrativos prestadoras de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional (art. 16), e as subvenções econômicas se destinam à cobertura de déficits de empresas (art. 12, § 3º, II, e 18), vedados auxílios para investimentos que se incorporem ao patrimônio de empresas privadas com fins lucrativos (art. 21).
3. Quando o incentivo envolver a disponibilização de bens imóveis públicos (terrenos) a particulares (pessoas físicas ou jurídicas), deve-se privilegiar o emprego do instituto da concessão do direito real de uso, por melhor resguardar o interesse e o patrimônio públicos, mediante lei autorizativa, onde também disponha sobre as condições da concessão, inclusive sobre o vínculo às atividades para as quais houve a concessão, prevenindo a reversão do bem para o município após o transcurso do prazo da concessão ou quando não mais sejam atendidas as condições da concessão, devendo estar demonstrado o interesse público, evitando-se a doação de bens imóveis públicos a particulares, por não atender aos princípios constitucionais da moralidade e da impessoalidade.
4. É recomendável que a prestação de serviços com equipamentos e/ou pessoal do município em propriedades particulares seja realizada mediante remuneração à entidade pública prestadora do serviço, com base em tabela de preços equânime para os interessados, conforme valores e critérios estabelecidos em lei. A prestação de serviços gratuitos a particulares através do parque de máquinas da municipalidade sem previsão em lei regulando programa específico que contemple essa possibilidade caracteriza ofensa aos princípios da moralidade e da impessoalidade administrativas, inculpidos no *caput* do art. 37 da Constituição Federal. Pode caracterizar ato de improbidade administrativa a permissão, sem autorização legal, de utilização, em obra ou serviço

particular, de veículos, máquinas, equipamentos ou material de qualquer natureza, de propriedade ou à disposição do município, bem como o trabalho de servidor público, empregados ou terceiros contratados pela municipalidade, nos termos do inc. XIII do art. 10 da Lei n. 8.429/1992.

5. Quando os programas para instalação ou expansão de atividades econômicas no município envolverem a concessão de benefícios e incentivos de natureza tributária a empresas, tais como isenções, descontos e reduções de alíquotas de tributos (IPTU, ISS, taxas, etc.), além de autorização legislativa local, sua instituição e implantação dependem do atendimento aos requisitos previstos nos arts. 4º, § 2º, V, 5º, II, e 14 da Lei Complementar n. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (previsão e atendimento ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, significando que a renúncia de receita deve estar considerada nas metas de resultados fiscais previstas na LDO, e acompanhada da estimativa de impacto orçamentário financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, da demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa da receita da lei orçamentária (art. 12) e que não afetará as metas de resultados fiscais ou comprovação das medidas de compensação a renúncias de receita – através do aumento de receita por elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, neste caso, observadas as exigências do § 2º do art. 14 da LRF.

O item 3, o que mais interessa do exposto anteriormente, pois ele demonstra como devem ocorrer, aos olhos do Tribunal, as cessões de uso de bens imóveis a particulares, sempre mediante lei autorizativa e fundadas no interesse público.

Como dito anteriormente, embora esse prejulgado esteja se referindo a entes municipais, ele é plenamente aplicável, e de observância obrigatória, ao estado e a seus órgãos. Outro prejulgado que trata da temática patrimonial é o de nº 2.030, cujo teor é transcrito a seguir:

1. É possível a aquisição de veículo por parte da Câmara de Vereadores desde que haja prévia autorização orçamentária e previsão na Lei de Diretrizes e no Plano Plurianual, com o indispensável aporte de recursos, observando-se, ainda, em todas as etapas, os preceitos ínsitos na Lei (federal) n. 8.666/1993.
2. O patrimônio público pertence ao Ente da Federação responsável pela sua aquisição. Caberá a cada Poder zelar pela sua administração, utilização e conservação, em conformidade com as regras vigentes aplicáveis à gestão patrimonial. Considerando a autonomia financeira e patrimonial dos Poderes Executivo e Legislativo, os bens deverão ser registrados em nome de cada um destes junto aos órgãos de trânsito.

Esse prejulgado trouxe a visão da Corte de Contas de que cada Poder deve zelar e conservar adequadamente o patrimônio sob sua responsabilidade, haja vista que os recursos para a aquisição destes são derivados dos tributos pagos pelo contribuinte, sendo o estado nada mais do que seu depositário, ou seja, o patrimônio público é propriedade de toda a sociedade, e ele merece ser bem cuidado pelos gestores públicos, que, dessa maneira, estarão honrando o mandato que lhes foi conferido pelo povo.

Por fim, vale destacar que não foram encontrados julgamentos ou decisões que dissessem respeito à questão patrimonial por parte dos Tribunais de Contas de Mato Grosso e do Paraná em pesquisa feita no sítio eletrônico dos dois órgãos. Não está a se afirmar categoricamente que eles não existam. Porém, por meio do sistema de buscas por eles oferecidos não se obteve nenhum resultado que se enquadrasse no parâmetro exigido de “bens imóveis”, “patrimônio” ou “gestão patrimonial” e todas as suas variações possíveis.

#### **7.4 A situação dos bens imóveis do Distrito Federal, de Mato Grosso, do Paraná e de Santa Catarina**

Após conhecidos os posicionamentos e as decisões dos Tribunais de Contas com relação ao patrimônio público, especialmente os bens imóveis, será demonstrado, na sequência, um pouco da realidade dos estados componentes deste trabalho. Basicamente serão tratados o quantitativo, a categoria e os valores acumulados, quando for possível, e as dificuldades encontradas para gerir tal patrimônio ou o que está sendo feito no momento para administrar os bens sob responsabilidade dos estados em questão.

É importante destacar que, como nenhuma Secretaria de Fazenda dos estados analisados detém a competência para a gestão patrimonial, as informações coletadas e a fidedignidade destas fica sob a responsabilidade dos incumbidos da guarda patrimonial dos estados. Em todo caso, os valores e as demais informações a seguir procuram refletir a atual realidade dos Estados de Mato Grosso, do Paraná, de Santa Catarina e do Distrito Federal.

Também serão apresentados gráficos que refletem as situações descritas pelos órgãos cuja missão institucional é gerir e controlar os bens imóveis dos respectivos estados analisados. Portanto, os diferentes enfoques que os gráficos assumirem têm relação com o que foi transmitido por eles para inclusão neste trabalho. Ou seja, em alguns casos, o órgão controlador dos bens imóveis enfatizou a vinculação dos bens, noutros, o enfoque foi sobre se os bens haviam sido avaliados ou não ou se tais bens

seriam edificações ou terra nua, portanto os gráficos não mostrarão uma desejada padronização, uma vez que a fonte das informações tinha somente isso a oferecer.

### 7.4.1 Estado do Paraná

O Estado do Paraná possui aproximadamente 6 mil imóveis. A situação destes atualmente é a seguinte: 1.400 imóveis com valor de avaliação (terreno e edificação) datado de 2012/2013 por conta de um procedimento de atualização cadastral ocorrido nessa época (Projeto Piloto financiado com recursos do PNAGE); até o momento possui 3 mil imóveis previstos para serem avaliados (terreno e edificação), esses trabalhos estão em andamento; o contrato de prestação de serviços tem duração de 24 meses (março/2016 a fevereiro/2018), mas espera-se que os trabalhos estejam concluídos até novembro/2017 (os últimos três meses do contrato são para correções e ajustes finais); o serviço está sendo executado pela empresa Hiparc, dentro do programa multissetorial do Bird; 1.600 imóveis estão sob o uso da Secretaria de Estado da Educação, que já foi instada a promover um processo de atualização cadastral que atenda minimamente à questão da valoração dos imóveis.

O quantitativo demonstrado (6 mil imóveis aproximadamente) representa grande parcela do patrimônio imobiliário estadual. Nele não estão contemplados, por exemplo, imóveis sob a gestão do DER (faixas de domínio de rodovias e diversas residências), imóveis repassados em diversas épocas à Cohapar, as áreas do Instituto de Florestas, entre outras situações.

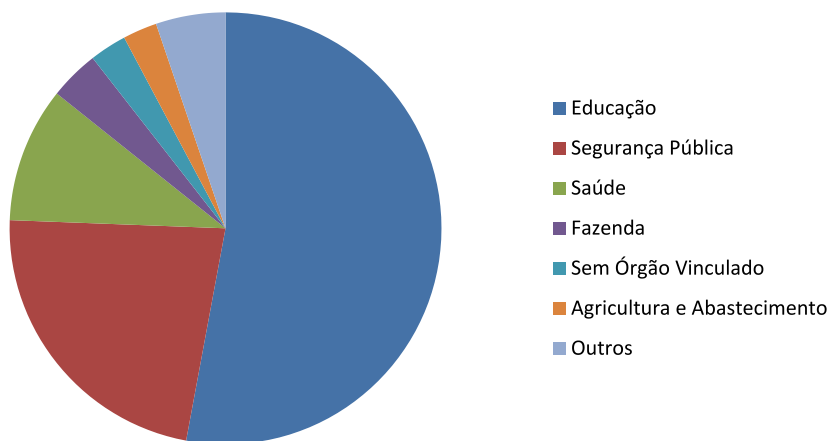
O Tribunal de Contas do Paraná, reforçando o que já foi dito anteriormente, ainda não emitiu nenhum posicionamento em relação à cobrança sobre a contabilização do patrimônio do estado. Segundo Bordin (GAZETA DO POVO, 25/02/2016), “o governo do Estado do Paraná pagará R\$ 14,5 milhões para atualizar o cadastro dos imóveis que pertencem ao estado”.

Conforme essa mesma fonte citada, a Secretaria de Administração do Paraná afirmou que os únicos imóveis que o governo pretende vender antes ou durante a avaliação são os 54 aprovados em lei pela Assembleia, mas ela está fazendo a avaliação das propriedades para elaborar os editais de venda.

Como o resultado é aproximado, a Seap encaminhou um relatório recente no qual a Secretaria tem registradas as vinculações de imóveis por secretaria, e eles totalizam, até este momento, 5.234 imóveis, cuja distribuição está assim disposta: 2.770 na Educação (52,92% do total); 1.187 na Segurança Pública (22,68%); 530 na Saúde

(10,13%); 195 na Fazenda (3,73%); 145 sem destinação a qualquer Secretaria (2,77%); 134 para a Agricultura e Abastecimento (2,56%); e 273 imóveis estão distribuídos para outras secretarias (5,22%). O gráfico seguinte reflete tal situação.

### Bens Imóveis por Órgão



Fonte: Governo do Estado do Paraná

Gráfico 1. Distribuição dos bens imóveis da administração direta, no Estado do Paraná, por secretaria

### 7.4.2 Estado de Santa Catarina

Pelo último relatório emitido pela Secretaria de Estado da Administração, por intermédio de sua Gerência de Bens Imóveis, contando com valores de 31 de julho de 2016, tem-se a seguinte situação:

– valor total de R\$ 5.325.946.952,51, contando com a seguinte subdivisão de valores coletados no relatório:

- edifícios, R\$ 5.204.749.270,52 (sendo R\$ 2.748.896.704,26 referentes a terrenos e R\$ 2.455.852.566,26 relativos a benfeitorias); e
- terrenos, R\$ 121.197.681,99 (sendo R\$ 119.859.712,12 referentes a terrenos e R\$ 1.337.969,87 relativos a benfeitorias).

O Balanço Geral do Estado para o ano de 2015, com dados coletados do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (Sigef), apresenta um total de R\$ 10.560.376

bilhões em bens imóveis em valores líquidos, já descontada a depreciação, com as seguintes categorias e valores respectivos, a saber:

- bens de uso especial – R\$ 5.989.136 bilhões;
- bens de uso comum do povo – R\$ 1.135.338 bilhões;
- bens imóveis em andamento – R\$ 3.364.786 bilhões;
- instalações – R\$ 53.150 milhões;
- benfeitorias em propriedades de terceiros – R\$ 5.550 milhões; e
- demais bens imóveis – R\$ 12.417 milhões.

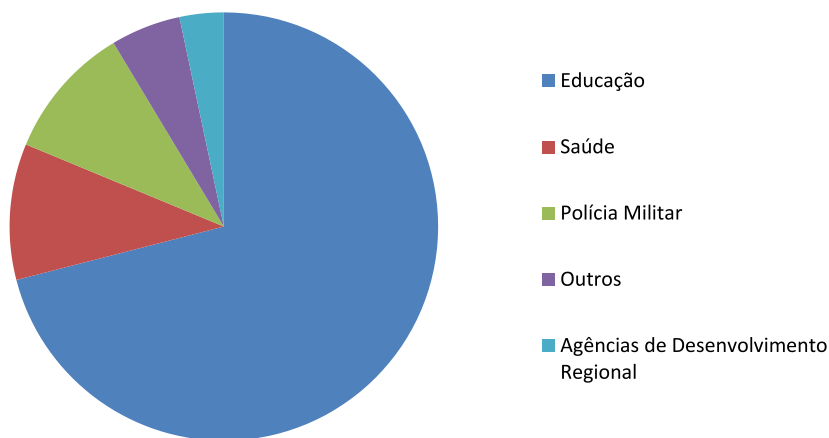
As diferenças encontradas entre os dados do Balanço Geral do Estado (BGE) e os da Gerência de Bens Imóveis são elementares, uma vez que à Gerência cabem somente a guarda e a gestão dos bens imóveis, enquanto no BGE entram todos os bens imóveis que pertencem a outras categorias, como os bens de uso comum.

Os bens de uso comum, no momento limitados a pontes e viadutos, ficam sob a responsabilidade e o controle do Departamento de Infraestrutura, órgão vinculado à secretaria homônima.

A última notícia que se tem é que já se encontra em estudo a possibilidade de os sistemas contábil e patrimonial interagirem entre si com a migração de informações de um para o outro sem a necessidade de inserção de dados manualmente, como ocorre até o momento, ou seja, é gerado um relatório patrimonial e este é registrado por um servidor no sistema contábil do estado.

O quantitativo do Estado de Santa Catarina, relativamente à vinculação por órgão administrativo, de acordo com relatório do Sistema de Gestão Patrimonial (Sigep), é da ordem de 1.382 imóveis registrados e controlados pela Secretaria de Estado da Administração por meio desse sistema. Para este levantamento foi identificada a seguinte situação em termos quantitativos e percentuais: imóveis vinculados à Educação - 981 (70,98% do total); imóveis vinculados à Saúde - 142 (10,27% do total); imóveis vinculados à Polícia Militar - 140 (10,13%); e 46 imóveis vinculados às Agências de Desenvolvimento Regional (3,33%). Essa situação está refletida no gráfico seguinte.

### Bens Imóveis por Órgão



Fonte: Governo do Estado de Santa Catarina

Gráfico 2. Distribuição dos bens imóveis no Estado de Santa Catarina

#### 7.4.3 Estado de Mato Grosso

De acordo com informações contidas no relatório da Coordenadoria de Patrimônio e Serviços, vinculada à atual Secretaria de Estado de Gestão, por meio de busca cartorária foram identificadas 8.172 matrículas em nome do estado ou de seus órgãos e entidades. No entanto, isso não significa necessariamente que seja esse o número de imóveis de propriedade do Estado de Mato Grosso.

A análise das matrículas é um processo complexo, minucioso e por vezes moroso em função da precariedade e da quantidade de informações. As informações contidas nos registros cartorários não apresentam, na maioria dos casos, a localização do imóvel de forma clara, os limites são mal definidos, o nome de ruas e logradouros não corresponde à nomenclatura atual, e em algumas matrículas existem muitas averbações (há matrículas com mais de vinte averbações).

O trabalho de análise documental geralmente precisa ser subsidiado por meio de outros mecanismos, como visitas *in loco* e levantamento topográfico, e mesmo assim em muitos casos não é possível emitir um parecer conclusivo. Quando o imóvel está situado em zona rural, sua identificação, sua localização, os confrontantes e os limites são mais precários ainda, o que dificulta sobremaneira o trabalho.



Muitas matrículas estão desatualizadas, e como nem todas as averbações estão registradas, não é possível identificar com certeza o atual proprietário, ou ainda se há área remanescente. É possível que sejam encontradas matrículas em que o Estado de Mato Grosso figure como proprietário, mas já exista um fato ainda não averbado que já tenha modificado essa situação.

Outra dificuldade encontrada é que existem imóveis em nome de secretarias e entidades, inclusive de unidades administrativas já extintas, como Codemat e Bemmat, e de empresas públicas que foram vendidas (por exemplo, Cemmat). Há ainda imóveis usados para abertura de ruas e avenidas (exemplo: 65 matrículas em nome do estado utilizadas para a construção da Avenida Beira Rio).

Muitos imóveis destinados à extinta Cohab para a implantação de complexos habitacionais ainda estão matriculados em nome do Estado de Mato Grosso. Alguns imóveis já identificados são objeto de ações judiciais em andamento, outros têm problemas em relação à regularização cartorária ou da edificação.

Outra ressalva a ser feita diz respeito aos imóveis que estão no centro político administrativo: embora exista um loteamento, ele não foi aprovado na Prefeitura de Cuiabá, logo não há individualização de matrículas. Existem matrículas, algumas individualizadas, destacadas das matrículas mães em anos anteriores, quando as normas cartorárias para individualização de áreas não exigiam o levantamento topográfico total da área e a identificação da área a ser desmembrada, mas há problemas de sobreposição de áreas envolvendo algumas dessas matrículas.

Atualmente se tem a informação precisa sobre qual a área exata escriturada do próprio centro político administrativo em virtude da sobreposição de matrículas. Tal sobreposição causa outro problema: a somatória dessas áreas desmembradas da área maior ultrapassa o tamanho real da área do estado, uma vez que essa área será contabilizada duas vezes.

Ressalta-se que o levantamento dos imóveis edificados é um processo mais complexo que envolve a elaboração de plantas arquitetônicas e dos imóveis situados na zona rural pela dificuldade em relação à localização exata do imóvel. Por isso a terceirização desses serviços é apontada como a forma mais célere para a consecução dessa tarefa. Nesse sentido, já está em trâmite um processo licitatório para a contratação dos serviços de avaliação e levantamento topográfico.

A avaliação dos imóveis do estado é motivo de grandes discussões e tem sido apontada como a principal causa da morosidade nos processos de regularização imobiliária.

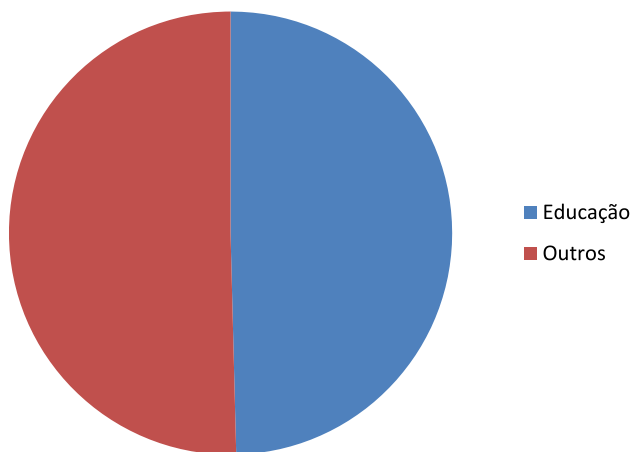
liária. A falta de servidores capacitados para realizar essa atividade sempre foi o maior argumento dos órgãos envolvidos. Considerando todas as situações descritas, foram identificados 1.329 imóveis de uso especial.

Quanto aos imóveis dominicais, não há informações precisas na Seges, uma vez que, por determinação do artigo 4º do Decreto 5.358/2002, compete à Secretaria de Estado de Agricultura e Assuntos Fundiários, por intermédio do Instituto de Terras do Estado de Mato Grosso (Intermat), a administração dos bens imóveis dominicais.

Por fim, há de se considerar as excepcionais condições anteriormente descritas, em especial a dimensão do Estado de Mato Grosso, bem como a localização, o tamanho, o formato, a topografia e a acessibilidade dos imóveis públicos.

Por intermédio de informações coletadas no decorrer do trabalho, percebe-se que a Seges ainda se encontra numa fase de levantamento de imóveis ainda não conclusiva. De tudo o que se conseguiu levantar, para a administração direta são totalizados 1.833 imóveis, sendo 909 deles vinculados à Educação (49,59% do total), o restante está distribuído para outros órgãos, ou seja, 924 (que corresponde a 50,41% do total de imóveis identificados). O gráfico a seguir procura demonstrar a situação descrita.

### Bens Imóveis por Órgão



Fonte: Governo do Estado de Mato Grosso

Gráfico 3. Distribuição dos bens imóveis por órgão no Estado de Mato Grosso

#### **7.4.4 Distrito Federal**

Atualmente o Distrito Federal tem registrados 3.698 imóveis com matrículas cartoriais e registrados no sistema patrimonial (SisGepat). O uso, a responsabilidade e a guarda estão pulverizados entre as várias unidades administrativas. Como nos demais estados, a Secretaria de Estado de Educação é o órgão que detém sob sua guarda o maior número de imóveis dentre as demais – no caso do Distrito Federal são 962 imóveis.

O Distrito Federal, ente federativo com a peculiaridade de deter as competências de estado e município ao mesmo tempo, conta com a Companhia Imobiliária de Brasília (Terracap), empresa estatal do governo federal e do governo do Distrito Federal, tendo o Distrito Federal 51% de suas ações contra 49% da União. Nesse contexto, a Terracap, por determinação do inciso VII do art. 3º da Lei nº 5.861/1972, tem o encargo de doar os terrenos necessários aos serviços do Distrito Federal.

O Distrito Federal ainda não tem um modelo fechado de gestão patrimonial, portanto seguem-se discussões multissetoriais para decidir qual o modelo de gestão mais adequado aos imóveis de seu patrimônio. Enquanto não há uma definição, o controle patrimonial vem sendo feito na versão primeira do SisGepat, um sistema centralizado (cliente-servidor) mas que já conta com algumas funcionalidades bem atuais, como visualização por coordenadas geográficas, usando em paralelo arquivos em formato kmz gerados pela Secretaria de Estado de Habitação e Territórios.

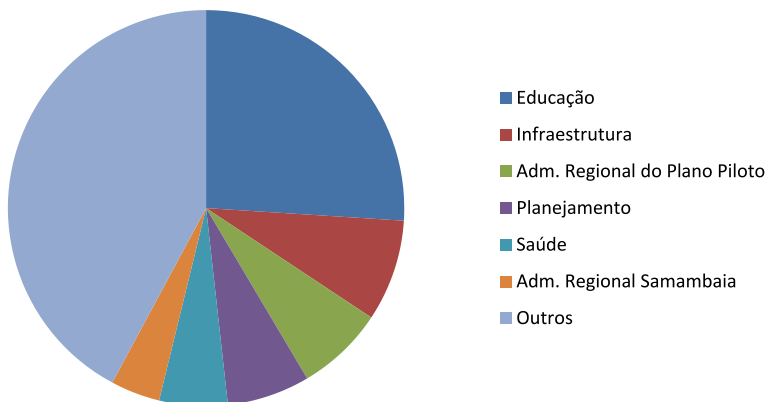
Há sinalização de que o controle continue sendo realizado pela Secretaria de Estado de Fazenda (SEF), como é feito há vários anos, regulamentado pela Lei nº 803/1994, quando foram criados o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo (Sicon) e o Subsistema de Patrimônio, tendo como órgão central o Departamento-Geral de Patrimônio da SEFP, hoje a Coordenação-Geral de Patrimônio da Subsecretaria de Contabilidade. As rodadas de reuniões indicam que o controle continuará a cargo da SEF, e a gestão, a cargo da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (Seplag).

Publicada em 22 de março de 2016, a Portaria Conjunta nº 01/2016, das Secretarias de Estado de Fazenda, de Planejamento, Orçamento e Gestão e Controladoria-Geral do Distrito Federal, altera em seu artigo 1º o cronograma estabelecido pela Portaria Conjunta nº 02, de 28 de janeiro de 2013, do secretário de Estado de Fazenda, do então secretário de Planejamento e Orçamento e de Transparência e Controle do Distrito Federal, que entre outras ações quanto ao reconhecimento, à mensuração e à evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, e a dívida ativa, incluindo os respectivos ajustes para perdas, prevê adequação do Sistema de Gestão Patrimonial

(SisGepat) para registro de imobilizado (móveis e imóveis) e intangível com o sistema contábil de forma integrada. Quanto ao reconhecimento, à mensuração e à evidenciação dos ativos de infraestrutura, prevê adequação do SisGepat aos procedimentos definidos para ajustes do patrimônio de infraestrutura.

O Distrito Federal tem em seus registros o total de 3.698 imóveis, destes 962 estão na Educação (26,01% do total); 307 na Infraestrutura (8,30%); 265 na Administração Regional do Plano Piloto (7,17%); 676 no Planejamento (5,57%); 206 na Saúde (5,57%); 149 na Administração Regional de Samambaia (4,03); e 1.559 (42,16%) encontram-se vinculados a outros órgãos. O Gráfico 4 reflete a situação descrita.

**Imóveis por Órgão da Administração**



Fonte: Governo do Distrito Federal

Gráfico 4. Distribuição dos bens imóveis por órgão no Distrito Federal

## 8 CONCLUSÕES

Como visto durante todo este trabalho, a questão patrimonial dos ativos imobilizados do setor público, bem como sua exploração eficaz, tornou-se um assunto de extrema importância para as combalidas finanças dos entes públicos.

Exemplos trazidos do exterior mostraram que a exploração patrimonial assumiu importância estratégica, conforme relatado no caso japonês ou, pelo lado nacional, as inconsistências apontadas pelo Tribunal de Contas da União na auditoria sobre o órgão responsável pela gestão patrimonial federal.

Também foi estudada a parte legal que trata da responsabilidade sobre a guarda e a gestão de bens imóveis nos Estados de Santa Catarina, Paraná, Mato Grosso e Distrito Federal. Pôde-se perceber a enorme diferença existente em suas respectivas estruturas.

Contudo, essa diferenciação não é obstáculo, uma vez que cada ente tem autonomia para se organizar do jeito que melhor lhe convier. Apenas foi trazido à luz tal assunto para que o leitor tivesse uma clara noção das estruturas locais de cada um dos estados envolvidos neste trabalho.

Também foram abordadas as regras aplicáveis ao reconhecimento e à mensuração contábeis de bens do ativo imobilizado, onde os bens imóveis se enquadram, expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional por intermédio do MCASP, e as orientações que aparecem nas Normas Internacionais Aplicadas ao Setor Público voltadas ao tema.

Da comparação entre as duas normas gerais percebeu-se que estas podem ser utilizadas indistintamente, pois dão exatamente o mesmo tratamento para reconhecimento, avaliação e mensuração de bens imóveis. Há apenas algumas sutis diferenças no que diz respeito à nomenclatura de alguns termos, mas sua essência é a mesma. Cite-se, por exemplo, o método de depreciação, que num diploma é tratado como “método da linha reta” e no outro recebe o nome de “método das cotas constantes”, mas ambos têm o mesmo significado.

## 8.1 Sugestões para trabalhos futuros e limitações da pesquisa

Durante o período de realização do trabalho, foram levantados assuntos que podem ser objeto de trabalhos futuros e que são de grande valia para a área de patrimônio público.

Sabe-se o grau de complexidade em apresentar um modelo de gestão e controle patrimonial de bens imóveis, principalmente quando é para ser utilizado por todos os estados brasileiros. Por isso sugerem-se pesquisas e estudos complementares em relação ao assunto.

Entende-se que o assunto patrimônio ainda é novo para os estados, tendo começado a ser mais discutido depois que a STN emitiu a Portaria nº 548 de 24 de setembro 2015, que trata do Plano de Implantação dos Procedimentos Patrimoniais, para que estados, municípios e a própria União cumpram prazos para adequação da avaliação e da contabilização de seus patrimônios.

Por fim, recomenda-se estudar de forma mais aprofundada o controle e a gestão patrimonial de todos os bens pertencentes ao patrimônio dos estados. Neste estudo realizado foram estudados somente os bens imóveis de quatro estados brasileiros. Sugere-se fazer esta análise em todos os estados do Brasil para proceder a uma análise comparativa entre eles.

Como limitação do estudo é necessário salientar a dificuldade em encontrar matérias sobre a postura dos Tribunais de Contas de todos os estados quanto à cobrança e à fiscalização do patrimônio destes, pois até o momento da realização da pesquisa muitos Tribunais ainda não se haviam manifestado sobre o assunto, e os que se manifestaram o fizeram de maneira muito tímida.

## **8.2 Propostas decorrentes dos participantes do grupo e seus possíveis impactos na gestão patrimonial dos estados**

Ao longo do trabalho e das leituras de diversos materiais relacionados ao assunto ora abordado, surgiram muitas ideias que podem conduzir a uma gestão patrimonial eficaz e também evitar o desperdício de recursos com retrabalhos em relatórios ou levantamentos sobre bens imóveis.

A primeira constatação é que em todos os estados analisados componentes deste estudo há ausência de mecanismos que determinem responsabilização a gestores do patrimônio público caso estes deixem de cumprir a legislação de controle e gestão patrimonial de forma transparente. Assim, o estabelecimento de responsabilizações mais claras pode contribuir para que haja mais zelo quando do trato com a coisa pública.

Perceba-se que não se pretende com esta sugestão necessariamente penalizar os gestores do patrimônio público, mas a total ausência de previsão legal quanto a eventuais responsabilizações acaba por levar a um natural relaxamento e, consequentemente, o patrimônio público acaba não recebendo a devida atenção que mereceria. A falta de gestão adequada pode ser percebida em exemplos como os que seguem.

Um determinado estado possui um imóvel que abriga uma escola com alunos estudando nos turnos da manhã, da tarde e da noite, ou seja, a escola tem condições de abrigar seiescentos alunos, mas só possui 250 alunos distribuídos entre esses três turnos e gasta com os custos fixos de salários de professores, zeladores, luz, água e a manutenção da escola. A duas quadras dessa escola o estado paga aluguel de um imóvel para alunos que cursam o CEEBJA, abrigando duzentos alunos. Para conter custos e despesas, o estado poderia realocar os alunos do CEEBJA para a escola que funciona

em imóvel próprio e possui salas ociosas, deixando de gastar com mais um aluguel. Este é apenas um exemplo da falta de planejamento na gestão de bens imóveis dentre tantos outros que por meio de um levantamento minucioso pode ser encontrado.

Outro exemplo é o de um estado A que possui um imóvel localizado numa área central, subutilizado para guarda de arquivos e materiais inservíveis, enquanto a Agência de Fomento do mesmo estado aluga por R\$ 5 mil um pavimento no térreo de um prédio para funcionamento de sua sede. Percebe-se neste caso a má administração decorrente da subutilização do primeiro imóvel, que mesmo precisando de alguns reparos compensaria a reforma para que a Agência o utilizasse. Assim, com planejamento e boa gestão os estados poderiam melhorar seus gastos com patrimônio, e as economias advindas poderiam ser alocadas em outras áreas carentes de recursos.

Outro fator que colabora para tal situação é cultural: falta aos gestores a noção de que o patrimônio do qual eles cuidam, pela sua acepção de bem público, também pertence a eles, afinal o patrimônio público é adquirido por meio dos tributos pagos pelos cidadãos. Desse modo, todos, direta ou indiretamente, acabam por colaborar para a formação do patrimônio público.

Portanto, o ganho que se espera da adoção de textos legais que prevejam mais claramente responsabilizações no campo da gestão patrimonial não é, primariamente, a penalização. Espera-se que com este ato haja maior zelo e conscientização dos gestores com relação à gestão patrimonial, sendo a sociedade a principal beneficiária dessa ação, uma vez que esta é a detentora do patrimônio público e também a maior interessada na conservação e na boa administração dos bens públicos.

Durante a execução dos trabalhos ficou evidente a grande quantidade de instrumentos legais ou infralegais (decretos) que tratam do patrimônio em alguns estados estudados e a total falta de normatizações em outros, o que pode acarretar dificuldades para os envolvidos com gestão patrimonial, pois nem sempre esses normativos são claros quanto às regras estabelecidas em cada um deles. Por esse motivo sugere-se que seja feita uma consolidação e uma atualização das normatizações referentes à gestão patrimonial, inserindo-se inclusive o recomendado neste estudo quanto ao estabelecimento de regras claras de responsabilização.

Um dos principais entraves para quem lida com gestão patrimonial do setor público são os diversos e esparsos textos legais ou infralegais que tratam do assunto, o que aumenta a complexidade da execução dos serviços voltados aos bens públicos e a insegurança de quem deles se ocupa.

A consolidação e a atualização das regras voltadas ao patrimônio público estadual devem proporcionar um ganho de produtividade e a conveniência de se poder consultar um único instrumento detentor de tudo o que diz respeito à gestão patrimonial.

Outro fato que chama a atenção é a carência de pessoal para lidar com o patrimônio dos estados, bem como a deficiente estrutura física e a ausência de equipamentos de informática compatíveis com a execução das tarefas. Por isso sugere-se o estabelecimento de estrutura física compatível com as necessidades do serviço e a informatização do departamento responsável pela gestão patrimonial dos estados, bem como treinamento de pessoal.

Embora à primeira vista esses procedimentos possam parecer um gasto, na verdade são um investimento, seja no ambiente de trabalho seja na capacitação de servidores. O resultado desse investimento é que os servidores se tornem aptos a oferecer um desempenho satisfatório tanto ao gestor, em nível interno, quanto à sociedade em nível mais amplo, quebrando o estereótipo de que só maus servidores trabalham na área de patrimônio, chavão recorrente. Deve-se buscar a valorização do servidor que atua nessa área, tão esquecida e crítica.

O gestor público, detentor de poder decisório e compreensão do significado e da importância do patrimônio público para o governo e para a população, tem a oportunidade de deixar um legado aos cidadãos.

Outra colaboração para a melhora da *performance* do setor responsável pela gestão dos bens patrimoniais estaduais pode advir da aquisição de um programa ou sistema que registre todas as aquisições e avaliações necessárias. Por esse motivo sugere-se a contratação ou o desenvolvimento de um sistema patrimonial que realize o registro e a avaliação de bens imóveis com pelo menos as seguintes características básicas:

- georreferenciamento;
- ferramenta de indexação de mapas;
- ferramenta para emissão de relatórios gerenciais;
- ferramenta de pesquisa que utilize coordenadas geográficas;
- emissão de aviso automático alertando que o imóvel está com a avaliação e os prazos vencidos; e
- campo para memorial descritivo de benfeitorias.



Essas características foram coletadas no relatório de auditoria elaborado pelo TCU sobre o SPU. Foram os próprios gestores do órgão federal que sugeriram um sistema que agregasse todas essas qualidades.

Mais uma vez salienta-se que o valor aplicado num sistema de tal envergadura não é uma despesa, mas sim um investimento que possibilitará maior controle e agilidade na obtenção de informações e relatórios, bem como confiabilidade sobre os bens que compõem o patrimônio estadual.

Esse sistema também é muito útil em razão da enorme quantidade de bens imóveis que têm de ser controlados, mensurados e reavaliados no decorrer do tempo. Em outras palavras, um sistema que contenha todos os bens imóveis em seu registro pode melhorar a política de gestão, haja vista que trará localização, metragem, benfeitorias, etc. Isso facilitaria muito para saber quais bens poderiam ser arrendados (caso sejam dominiais) ou alienados.

Há de se considerar também a atual conjuntura de retração econômica, que não permite maiores dispêndios. De todo modo, a aplicação do que foi apresentado neste estudo deve ser considerada quando a atual crise fiscal for debelada.

## REFERÊNCIAS

---

ARAÚJO, Cidália et al. **Estudo de Caso. Métodos de Investigação em Educação**. Instituto de Educação e Psicologia, Universidade do Minho, 2008. Disponível em < [http://grupo4te.com.sapo.pt/estudo\\_caso.pdf](http://grupo4te.com.sapo.pt/estudo_caso.pdf) > . Acesso em: 10/07/2016.

BARBOSA, Diogo Duarte. **Manual de controle patrimonial nas entidades públicas**. Brasília: Gestão Pública, 2013.

BORDIN, Laura Leal. **Gazeta do Povo**. Governo do PR pagará R\$ 14,5 milhões para atualizar cadastro de imóveis que pertencem ao Estado. Disponível em : < <http://www.gazetadopovo.com.br/vida-publica/governo-do-pr-pagara-r145-milhoes-para-atualizar-cadastro-de-imoveis-que-pertencem-ao-estado-2iyv884i3htlg0xszojq7t5dq> > . Acesso em: 25/08/2016.

BOVA, Elva et al. **Another look at governments' balance sheets: the role of nonfinancial assets**. New York: International Monetary Fund, 2013. Disponível em: < <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2013/wp1395.pdf> > . Acesso em: 18/07/2016.

BANCO CENTRAL DO BRASIL (BCB). Disponível em: < <http://www.bcb.gov.br/?g20> > Acesso em: 15/08/2016.

BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. Brasília, 1964. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm) > Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, 1976. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm) > . Acesso em: 17/07/2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.666 de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. BrasíliaDF, 1993. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8666compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666compilado.htm) > . Acesso em: 18/07/2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, 2002. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm) > . Acesso em: 16/07/2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Bens da União estão subavaliados, apura TCU. 6 fev. 2015. Disponível em: < [http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/imprensa/noticias/detalhes\\_noticias?noticia=5192855](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/imprensa/noticias/detalhes_noticias?noticia=5192855) > . Acesso em: 16/07/2016.

BRASÍLIA (DISTRITO FEDERAL). Instrução Normativa nº 1, de 17 de agosto de 2015. Disciplina a elaboração, a organização e os procedimentos para a realização do inventário patrimonial anual realizado pelas unidades administrativas da administração centralizada e órgãos relativamente autônomos do Governo do Distrito Federal. Brasília, 2015.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 16.109, de 2 de dezembro de 1994. Disciplina a administração e o controle dos bens patrimoniais do Distrito Federal e dá outras providências. Brasília, 1994.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 35.565, de 25 de junho de 2014. Aprova o Regimento Interno da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, que especifica, e dá outras providências. Brasília, 2014.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 36.236, de 1º de janeiro de 2015. Dispõe sobre a estrutura administrativa do Poder Executivo do Distrito Federal. Brasília, 2015.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 36.879, de 17 de novembro de 2015. Dispõe sobre a estrutura administrativa da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal. Brasília, 2015.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público:** integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos como suporte à governança corporativa. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (NICPS), 2010. International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), editadas pela Federação Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC), traduzidas para o português. Brasília, 2010. Disponível em: < [http://www.cnm.org.br/contadores/img/pdf/normas\\_internacionais\\_de\\_contabilidade/NornasInternacionaisdeContabilidadeparaoSetorPublico.pdf](http://www.cnm.org.br/contadores/img/pdf/normas_internacionais_de_contabilidade/NornasInternacionaisdeContabilidadeparaoSetorPublico.pdf) > . Acesso em: 17/07/2016.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.133/2008: aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. Brasília, 2008. Disponível em: < [http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2008/001133](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001133) > . Acesso em: 17/07/2016.

CORREA, Geórgia Cristine. **A gestão de bens imóveis públicos**. Monografia de conclusão de pós-graduação em Administração Judiciária da Fundação Getúlio Vargas. Rio de Janeiro, 2004.

FRANÇA, Phillip Gil. **Ato administrativo e interesse público**: gestão pública, controle judicial e consequencialismo administrativo. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

GUIA DA CARREIRA. Disponível em: < <http://www.guiadacarreira.com.br/artigos/gestao-e-administracao/controle-patrimonial-empresas/> > . Acesso em: 06/12/2016.

MARTINS, Monica Maria Echeverria; SOUSA, Gisele Gomes do Nascimento et al. **Novo modelo de gestão patrimonial do Estado de Pernambuco**: o controle dos bens públicos à luz das novas normas brasileiras (NBCASP). VI Congresso de Gestão Pública. 2013. Disponível em: < [http://repositorio.fjp.mg.gov.br/consad/bitstream/123456789/920/1/C6\\_TP\\_NOVO%20MODELO%20DE%20GEST%C3%83O%20PATRIMONIAL.pdf](http://repositorio.fjp.mg.gov.br/consad/bitstream/123456789/920/1/C6_TP_NOVO%20MODELO%20DE%20GEST%C3%83O%20PATRIMONIAL.pdf) > . Acesso em: 06/12/2016.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO MCASP. Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 6 ed. Brasília: STN, Subsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade aplicadas à Federação, 2014.

MATO GROSSO. Decreto nº 5.358, de 25 de outubro de 2002. Disciplina as competências dos órgãos do Poder Executivo no tocante à administração dos bens imóveis de propriedade do Estado de Mato Grosso e dá outras providências. Cuiabá, 2002.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 2.151, de 22 de setembro de 2009. Institui a Política de Modernização da Gestão Patrimonial do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso, o Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (Sipat) e dá outras providências. Cuiabá, 2009.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 194, de 15 de julho de 2015. Normatiza a gestão dos bens patrimoniais móveis do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso. Cuiabá, 2015.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 449, de 17 de março de 2016. Aprova o Regimento Interno da Secretaria de Estado de Gestão (Seges). Cuiabá, 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 630, de 7 de julho de 2016. Dispõe sobre a estrutura organizacional da Secretaria de Estado de Gestão (Seges), a redistribuição de cargos em comissão e funções de confiança. Cuiabá, 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.039, de 22 de dezembro de 2003. Disciplina a doação de bens móveis do Poder Executivo Estadual. Cuiabá, 2013.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 566, de 20 de maio de 2015. Dispõe sobre a organização administrativa do Poder Executivo Estadual e dá outras providências. Cuiabá, 2015.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 28. ed., 29. ed., 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, 2004, 2008.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Curso de direito administrativo**. 4. ed. ver. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

PARANÁ. Decreto nº 4.336, de 25 de julho de 2009. Os bens móveis e outros classificados como material permanente de propriedade do Estado do Paraná poderão ser doados para fins de interesse social. Curitiba, 2009. Disponível em: <<http://www.administracao.pr.gov.br/arquivos/File/DETO/dec4336.pdf>> Acesso em: 17/07/2016.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 5.279, de 16 de julho de 2012. Institui o Sistema de Gestão Patrimonial de Imóveis e dá outras providências. Curitiba, 2012.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.485, de 8 de junho de 1987. Dispõe sobre a reorganização da estrutura básica do Poder Executivo no Sistema de Administração Pública do Estado do Paraná. Curitiba, 1987.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.354, de 13 de julho de 1993. Autoriza, conforme especifica, a cessão aos municípios do Estado do Paraná de prédios ou parte de prédios estaduais para fins de utilização como unidades escolares. Curitiba, 1993.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.429, de 25 de agosto de 1993. Autoriza a cessão de bens pertencentes ao Estado do Paraná aos municípios e entidades que menciona, participantes do Sistema Único de Saúde (SUS), para consecução das ações e serviços de saúde regulados pela Lei Federal nº 8.080/1990. Curitiba, 1993.

SANTA CATARINA. Decreto nº 3.486, de 3 de setembro de 2010. Institui a obrigatoriedade de realizar os procedimentos de reavaliação, redução ao valor recuperável de ativos, depreciação, amortização e exaustão dos bens do estado nos casos que especifica. Florianópolis, 2010. Disponível em: <<http://server03.pge.sc.gov.br/LegislacaoEstadual/2010/003486-005-0-2010-003.htm>> . Acesso em: 17/07/2016.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 2.807, de 9 de setembro de 2009. Dispõe sobre o controle e os registros dos bens imóveis no âmbito dos órgãos da Administração Pública Estadual Direta, Autárquica e Fundacional e estabelece outras providências. Florianópolis, 2009. Disponível em: <<http://server03.pge.sc.gov.br/LegislacaoEstadual/2009/002807-005-0-2009-005.htm>> Acesso em: 17/07/2016.

\_\_\_\_\_. Instrução Normativa nº 3 SEF/SEA, de 24 de abril de 2013. Estabelece normas de administração de bens imóveis no que tange à reavaliação, à redução ao valor recuperável do ativo, à depreciação e à exaustão dos bens do estado. Florianópolis, 2013. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/sites/default/files/Instru%C3%A7%C3%A3o%20Normativa%20n%C2%BA%203%20SEA-SEF,%20publicada%20em%2019-07-2013.pdf>> . Acesso em: 17/07/2016.

\_\_\_\_\_. Lei complementar nº 381, de 7 de maio de 2007. Dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual. Florianópolis, 2007. Disponível em: <[http://www.sea.sc.gov.br/index.php?option=com\\_docman&task=cat\\_view&gid=40&Itemid=64&lang=brazilian\\_portuguese](http://www.sea.sc.gov.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=40&Itemid=64&lang=brazilian_portuguese)> . Acesso em: 17/07/2016.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público**: uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

TORRES JUNIOR, Fabiano; SILVA, Lino Martins da. A importância do controle contábil e extracontábil dos bens permanentes adquiridos pela administração pública federal. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis**, UERJ, v. 8, n. 2, 2003. Disponível em: <file:///C:/Users/Aluno/Downloads/127-127-1-PB%20(1).pdf> . Acesso em: 06/12/2016.

VILLAR, Mauro de Salles. **Dicionário Houaiss**: sinônimos e antônimos. Instituto Antônio Houaiss. Diretor de projeto: Mauro de Salles Villar. 3. ed. São Paulo: Publifolha, 2012.



## UNIFICAÇÃO DAS REGRAS DE CONCESSÃO DE APOSENTADORIA DE HOMENS E MULHERES

**Ana Flavia Cunha Canabrava** (SP)

**Anna Ligia Souza Machado** (SP)

**Elliton Oliveira de Souza** (MT)

**Israel Lins Oliveira** (AL)

**Wesley Amâncio de Gouveia** (PR)

COORDENADOR/ORIENTADOR:  
**ROGERIO NAGAMINE COSTANZI**





## RESUMO

---

Este trabalho busca investigar os impactos fiscais, atuariais e sociais da unificação das regras de concessão de aposentadoria de homens e mulheres no âmbito dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS). Para isso, o estudo se propõe a realizar uma projeção atuarial, a partir da base de dados do Estado do Paraná, que considere um cenário em que o tempo de contribuição e a idade exigidos para aposentadoria de homens e mulheres sejam os mesmos.

**Palavras-chave:** Previdência. Reforma previdenciária. Igualdade. Aposentadoria.

## ABSTRACT

---

The present study aims to investigate the actuarial, fiscal and social impacts of the equalization of the retirement rules for men and women on Brazil's public servants retirement systems. For this purpose the study has developed an actuarial projection of the Paraná public servants retirement benefits. The projection considered the equalization of the age and contribution time for the retirement of men and women.

**Keywords:** Social security. Equality. Pension reform. Retirement benefits.

## SUMÁRIO

---

- 1 INTRODUÇÃO, 391
- 2 METODOLOGIA, 393
- 3 MUDANÇAS HISTÓRICAS (INSERÇÃO FEMININA NO MERCADO DE TRABALHO E TENDÊNCIAS DAS DESIGUALDADES DE GÊNERO), 395
  - 3.1 Mulher e previdência social, 395
  - 3.2 Inserção feminina no mercado de trabalho, 400
- 4 PANORAMA PREVIDENCIÁRIO BRASILEIRO, 403
- 5 ANÁLISE DEMOGRÁFICA, 405
  - 5.1 Expectativa de vida e fecundidade no mundo, 406
  - 5.2 Expectativa de vida e fecundidade no Brasil, 409
- 6 CENÁRIO DE OUTROS PAÍSES, 414
- 7 IMPACTOS FISCAIS E ATUARIAIS DA UNIFICAÇÃO DAS REGRAS DE CONCESSÃO DE APOSENTADORIA DE HOMENS E MULHERES, 418
  - 7.1 Panorama do RPPS do Estado do Paraná, 418
  - 7.2 Estatísticas dos segurados do RPPS do Estado do Paraná, 419
  - 7.3 Projeção do impacto fiscal e atuarial no RPPS do Estado do Paraná, 421
  - 7.4 Projeção do passivo previdenciário/despesa, 422
  - 7.5 Projeção das contribuições, 423
  - 7.6 Resumo dos resultados líquidos projetados para o RPPS do Estado do Paraná, 423
  - 7.7 Variação dos resultados líquidos projetados em relação ao cenário-base, 424
  - 7.8 Análise dos resultados, 424
- 8 ANÁLISE DA DUPLA JORNADA, 425
- 9 CONSIDERAÇÕES FINAIS, 427

REFERÊNCIAS, 430

ANEXO I, 431

ANEXO II, 432

ANEXO III, 433

## LISTA DE GRÁFICOS

---

- Gráfico 1. Taxa de participação no mercado de trabalho de homens e mulheres – Brasil – 1992 a 2013 – PNAD/IBGE, 401
- Gráfico 2. Participação no mercado de trabalho de homens e mulheres – Brasil – 2014, 402
- Gráfico 3. Razão do rendimento por hora de todos os trabalhos entre mulheres e homens – Brasil – PNAD/IBGE – 1995 a 2014, 403
- Gráfico 4. Expectativa de vida e taxa de fertilidade no mundo por sexo, 406
- Gráfico 5. Expectativa de vida em países desenvolvidos e não desenvolvidos por sexo, 408
- Gráfico 6. Expectativa de vida e taxa de fertilidade no Brasil, 410
- Gráfico 7. Expectativa de vida por região brasileira – 2015, 412
- Gráfico 8. Servidores ativos – médias (posição relativa a 31/12/2015), 419
- Gráfico 9. Distribuição de beneficiários da Paranaprevidência, 420
- Gráfico 10. Projeção do passivo previdenciário/despesa, 422
- Gráfico 11. Projeção do Ganho Fiscal, 423
- Gráfico 12. Jornada de trabalho total média dos contribuintes estatutários (RPPS) – trabalho formal e afazeres domésticos, 426
- Gráfico 13. Jornada de trabalho total média dos contribuintes estatutários (RPPS) – trabalho formal e afazeres domésticos, 427

## LISTA DE TABELAS

---

- Tabela 1. População dos estados por grupo de idade – 2015 – em mil, 394
- Tabela 2. Condições para aposentadoria – Constituição de 1988, 404
- Tabela 3. Condições para aposentadoria – Emenda Constitucional no 20/1998, 404
- Tabela 4. Regra de Transição – Emenda Constitucional no 41/2003, 405
- Tabela 5. Regra de transição – Emenda Constitucional no 47/2005, 405
- Tabela 6. Expectativa de vida ao nascer no Brasil por Unidade Federativa – 2014, 411

Tabela 7. Expectativa de vida – Brasil – 2016, 413

Tabela 8. Idade média de aposentadoria e duração média das aposentadorias cessadas no RPPS do Estado de São Paulo, 413

Tabela 9. Igualdade de gênero nas idades mínimas e na carência, segundo modalidades de aposentadorias e grupos selecionados de países – 2014 e 2015, 414

Tabela 10. Países com e sem diferença na idade legal de aposentadoria entre homens e mulheres, 415

Tabela 11. Países que atualmente estão reduzindo ou eliminando as diferenças de idade para aposentadoria de homens e mulheres, 416

Tabela 12. Servidores ativos – quantitativos (posição relativa a 31/12/2015), 419

Tabela 13. Servidores ativos – médias (posição relativa a 31/12/2015), 419

Tabela 14. Servidores inativos e pensionistas (posição relativa a 31/12/2015), 420

Tabela 15. Servidores inativos e pensionistas – médias (posição relativa a 31/12/2015), 420

## 1 INTRODUÇÃO

A legislação brasileira vigente prevê critérios diferentes para a concessão da aposentadoria de homens e mulheres, seja no âmbito do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) – ao qual são filiados trabalhadores do setor privado, funcionários públicos celetistas, cargos em comissão e temporários –, seja no âmbito dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) – aos quais são filiados os servidores públicos titulares de cargos efetivos.

No caso da concessão de aposentadoria por idade pelo RGPS, atualmente se exige o mínimo de 180 contribuições para o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), além da idade mínima de 65 anos para os homens e de 60 anos para as mulheres. No caso dos trabalhadores rurais, a idade é de 60 anos para os homens e de 55 anos para as mulheres.

Para quem deseja aposentar-se por tempo de contribuição pelo RGPS, de acordo com a Lei nº 13.183, de 4 de novembro de 2015, foi estabelecida a regra 85/95 progressiva. Essa nova regra determina a soma da idade e do tempo de contribuição, devendo-se atingir 85 pontos no caso das mulheres e 95 pontos no caso dos homens para que não seja aplicado o fator previdenciário. Para a aposentadoria feminina o tempo mínimo exigido é de 30 anos de contribuição, e para a aposentadoria masculina o tempo mínimo exigido é de 35 anos.

Por sua vez, no âmbito dos RPPS, a aposentadoria integral pode ser solicitada ao completar-se 60 anos de idade e 35 anos de contribuição, no caso dos homens, e ao completar-se 55 anos de idade e 30 anos de contribuição, no caso das mulheres. As regras de concessão de proventos proporcionais ao tempo de contribuição são de 65 anos de idade para os homens e de 60 anos de idade para as mulheres.

No caso de professores, os prazos de idade e de tempo de contribuição mencionados anteriormente são reduzidos em cinco anos. Entre os policiais civis, a aposentadoria masculina ocorre a partir dos 30 anos de contribuição, e a feminina, a partir dos 25 anos de contribuição.

A unificação das regras de aposentadoria de homens e mulheres tem sido discutida como alternativa para conter a elevação dos gastos com previdência, contribuindo para a sustentabilidade dos regimes previdenciários.

Em dezembro de 2016, o Projeto de Emenda Constitucional (PEC) nº 287/2016, sobre a Reforma da Previdência Social, foi encaminhado pelo Poder Executivo para análise pela Câmara dos Deputados, sendo a etapa seguinte seu encaminhamento ao Senado Federal. Entre outros pontos, a PEC contempla a convergência das regras de concessão de aposentadoria de homens e mulheres, com o estabelecimento de uma regra de transição para tal mudança. Nesse sentido, a exposição de motivos do texto da PEC define que:

Outro ponto central da reforma é igualar os requisitos de idade e tempo de contribuição para homens e mulheres. Cabe destacar que, atualmente, a expectativa de vida ao nascer das mulheres é cerca de 7 anos superior à dos homens, e as mesmas ainda têm o direito de se aposentar com cinco anos a menos, tanto na aposentadoria por idade quanto na por tempo de contribuição, combinação essa que resulta na maior duração dos seus benefícios. A justificativa de tal diferenciação no passado era a concentração da responsabilidade pelos afazeres domésticos nas mulheres (“dupla jornada”), e ainda a maior responsabilidade com os cuidados da família, de modo particular, em relação aos filhos.

Conforme cita o próprio texto da PEC, entre os fatores considerados favoráveis à adoção dessa mudança nas regras de concessão de aposentadoria destacam-se a maior inserção das mulheres no mercado de trabalho e o fato de estas apresentarem uma expectativa de vida e sobrevida superior à dos homens, o que, sob o ponto de vista previdenciário, significa que recebem o benefício por um período maior que o público masculino, uma vez que, considerando-se o cenário brasileiro atual, se aposentam mais cedo e com menos anos de contribuição.

A “dupla jornada” exercida por muitas mulheres e a desigualdade de salários entre os gêneros são alguns dos argumentos levantados pelos grupos contrários a essa alteração previdenciária.

No cenário internacional, diversos países implementaram políticas com o objetivo de reduzir e até de anular essas diferenças nos critérios de concessão de aposentadoria de homens e mulheres, sendo comum que esse processo ocorra de modo progressivo, por meio de regras de transição. Segundo dados do Banco Mundial, de um total de 154 países, 92 não apresentam diferença de idade legal de aposentadoria entre homens e mulheres (cerca de 60% do total).<sup>1</sup> Dos 34 países membros da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), 23 apresentam critérios iguais de concessão de aposentadoria por idade de homens e mulheres, e dos 11 restantes, oito irão

1 Dados do Banco Mundial disponíveis no link: <<http://www.worldbank.org/en/topic/socialprotectionlabor/brief/pensions-data>>. Ver *qualifying conditions* 2Q2013. Acesso em: 12/07/2016.



acabar gradualmente com a diferença, de tal sorte que, no futuro, a regra quase única será a igualdade de idade entre homens e mulheres.<sup>2</sup>

Este trabalho objetiva investigar os impactos fiscais e atuariais da unificação das regras de concessão de aposentadoria de homens e mulheres no âmbito dos RPPS, bem como realizar uma análise da dupla jornada. Para uma melhor compreensão dos diversos aspectos envolvidos nessa alteração previdenciária, o trabalho está dividido em seis seções, sendo elas: mudanças históricas (inserção feminina no mercado de trabalho e tendências das desigualdades de gênero); panorama previdenciário brasileiro; análise demográfica; cenário de outros países; impactos fiscais e atuariais da alteração e análise da dupla jornada.

Embora a reforma previdenciária e a unificação das regras de concessão de aposentadoria de homens e mulheres estejam sendo amplamente debatidas no cenário nacional, observou-se que não há extenso material de pesquisa disponível a respeito da análise do assunto no âmbito dos RPPS.

## 2 METODOLOGIA

Este estudo possui natureza lógico-dedutiva e exploratória e embasa-se em obras literárias específicas sobre a matéria, na Constituição da República Federativa do Brasil e na legislação que regulamenta os RPPS.

Com o intuito de quantificar os impactos fiscais e atuariais advindos da unificação das regras de concessão de aposentadoria de homens e mulheres, o estudo propõe-se a realizar uma projeção atuarial a partir da base de dados do Estado do Paraná, considerando cenários nos quais o tempo de contribuição e a idade exigidos para aposentadoria de homens e mulheres sejam os mesmos.

O resultado apurado nas projeções é comparado a um cenário-base, o qual consiste na aplicação das regras previdenciárias atualmente vigentes nos RPPS para obtenção do custo-base das aposentadorias.

---

2 Elaboração feita com base na publicação *Pensions at Glance*, 2015, da OCDE. Dos 34 países, os 24 que não apresentam diferença de idade são: Alemanha, Austrália, Bélgica, Canadá, Coreia, Dinamarca, Espanha, Estados Unidos, Finlândia, França, Grécia, Holanda, Hungria, Islândia, Irlanda, Japão, Luxemburgo, México, Nova Zelândia, Noruega, Portugal, República Eslováquia e Suécia. Dos 11 restantes, oito já estão programados para acabar com a diferença de idade: Áustria, Estônia, Eslovênia, Itália, Polônia, Turquia, Reino Unido e República Tcheca.

A escolha do Paraná foi motivada pelo fato de a população total desse estado apresentar uma participação de pessoas nas faixas etárias de 40 a 59 anos e de 60 anos ou mais semelhante à média nacional, conforme pode ser observado na Tabela 1.

Tabela 1. População dos estados por grupo de idade – 2015 – em mil

ESTADO/BRASIL	TOTAL (A)	40 a 59 anos (B)	60 anos ou mais (C)	B/A	C/A
Rio Grande do Sul	11 265	3 167	1 996	28%	17,7%
Rio de Janeiro	16 578	4 454	2 910	27%	17,6%
São Paulo	44 500	12 116	6 815	27%	15,3%
Santa Catarina	6 839	1 955	1 042	29%	15,2%
Minas Gerais	20 900	5 536	3 150	26%	15,1%
Ceará	8 924	1 980	1 331	22%	14,9%
Espírito Santo	3 939	1 046	587	27%	14,9%
Pernambuco	9 359	2 254	1 385	24%	14,8%
<b>Paraná</b>	<b>11 187</b>	<b>3 047</b>	<b>1 637</b>	<b>27%</b>	<b>14,6%</b>
<b>Brasil</b>	<b>204 860</b>	<b>52 034</b>	<b>29 374</b>	<b>25%</b>	<b>14,3%</b>
Paraíba	3 976	961	535	24%	13,5%
Bahia	15 220	3 658	2 032	24%	13,4%
Mato Grosso do Sul	2 659	684	355	26%	13,3%
Tocantins	1 519	350	197	23%	13,0%
Alagoas	3 345	788	428	24%	12,8%
Rio Grande do Norte	3 450	834	437	24%	12,7%
Goiás	6 631	1 717	824	26%	12,4%
Piauí	3 207	732	390	23%	12,1%
Sergipe	2 249	505	265	22%	11,8%
Mato Grosso	3 274	805	374	25%	11,4%
Distrito Federal	2 925	743	332	25%	11,4%
Maranhão	6 910	1 334	780	19%	11,3%
Pará	8 193	1 769	871	22%	10,6%
Rondônia	1 773	426	179	24%	10,1%
Acre	806	156	71	19%	8,8%
Amazonas	3 952	769	348	19%	8,8%
Amapá	771	143	62	19%	8,0%
Roraima	509	103	40	20%	8,0%

Fonte: elaboração dos autores com base na PNAD/IBGE

Outro motivo para a escolha do Paraná foi o fato de o estado apresentar uma diferença de expectativa de vida ao nascer entre homens e mulheres de 6,8 anos, próxima à média nacional (7,2 anos).

Os resultados das projeções demonstrarão os impactos fiscais e atuariais positivos decorrentes da unificação dos critérios de concessão de aposentadoria de homens e mulheres.

## 3 MUDANÇAS HISTÓRICAS (INSERÇÃO FEMININA NO MERCADO DE TRABALHO E TENDÊNCIAS DAS DESIGUALDADES DE GÊNERO)

### 3.1 Mulher e previdência social

Assim como ocorrido em boa parte do globo, o desenvolvimento da previdência social brasileira teve início privativo, voluntário, mediante a formação dos primeiros planos mutualistas (IBRAHIM, 2008).

A primeira legislação específica sobre direito previdenciário no Brasil data de 1888 – trata-se do Decreto nº 9.912, de 26 de março de 1888, que regulou o direito à aposentadoria dos empregados dos Correios. Em novembro daquele mesmo ano foi criada a Caixa de Socorros para cada uma das estradas de ferro do Império.

A Constituição de 1891 foi a primeira constituição brasileira a tratar de matéria previdenciária, estabelecendo em seu artigo 75: “A aposentadoria só poderá ser dada aos funcionários públicos em caso de invalidez a serviço da Nação”.

Apenas em 24 de janeiro de 1923 foi promulgada a Lei nº 4.682, conhecida como Lei Elói Chaves, considerada por alguns juristas um marco para o desenvolvimento da previdência social brasileira. Essa lei instituiu uma Caixa de Aposentadoria e Pensões em cada empresa ferroviária, tornando seus empregados segurados obrigatórios, mesmo nos casos das empresas de natureza privada. A Lei Elói Chaves é tida por alguns como um marco legislativo, porque pela primeira vez empregados de empresas privadas foram contemplados por uma norma jurídica que tratava da matéria de aposentadoria. O artigo 26 do Decreto-Lei nº 4.682/1923 estabelece:

Artigo 26. No caso de falecimento do empregado aposentado ou do activo que contar com mais de 10 annos de serviços effectivos nas respectivas empresas, poderão a viúva ou viúvo inválido, os filhos e os paes e irmãs enquanto solteiras, na ordem de sucessão legal, requerer pensão à Caixa creada por esta lei.

E ainda o artigo 33 do mesmo diploma legal:

Artigo 33. Extingue-se o direito à pensão.

1. Para a viúva ou viúvo, ou paes quando contraírem novas núpcias;
2. Para os filhos desde que completarem 18 annos;

3. Para as filhas ou irmãs solteiras, desde que contrahirem matrimônio;
4. Em caso de vida deshonesta ou vagabundagem do pensionista.

Parágrafo único. Não tem direito a pensão a viúva que se achar divorciada ao tempo do falecimento.

O texto legal aponta uma tendência de equidade entre homens e mulheres no que se refere ao benefício de pensão por morte; todavia, exige como requisito para habilitação ao benefício a dependência econômica.

Em 1931, o Decreto-Lei nº 20.465 incorporou os empregados das empresas de serviços públicos ao sistema previdenciário sem trazer inovação no que se refere ao tratamento de gênero.

Nesse período as atividades em que a mulher costumava atuar ainda não eram contempladas pela legislação previdenciária. Foi somente a partir da década de 1930 que se verificou o início de igualdade de tratamento de gênero, no que se refere especialmente à condição de segurado e ao benefício de pensão.

A Constituição de 1934 foi a primeira a utilizar o termo “previdência” e a estabelecer o custeio triplice da previdência social, com a participação dos empregados, dos empregadores e do Estado. Esse modelo de custeio representou grande avanço, pois deixou o modelo de assistência pública e iniciou o de seguro social.

Aprovada em 1943, a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), embora não tenha apresentado grandes avanços ou mudanças na questão previdenciária, inovou no aspecto trabalhista, apresentando um capítulo destinado à proteção do trabalho da mulher e à maternidade.

Por sua vez, a Constituição de 1946 foi importante para o funcionalismo público, pois deu *status* constitucional à aposentadoria voluntária aos 35 anos de serviço público, ao lado das aposentadorias por invalidez, compulsórias e por idade avançada.

A Lei nº 3.807/1960, denominada Lei Orgânica da Previdência Social, editada sob a égide da Constituição de 1946, representou um marco no que se refere à unificação e à uniformização das normas infraconstitucionais existentes sobre a previdência social, embora algumas categorias de trabalhadores, como os domésticos e os rurais, não tenham sido contemplados pela norma.

A partir de então pôde-se notar o início das primeiras diferenciações para elegibilidade ao benefício de aposentadoria em favor das mulheres.

Artigo 30. A aposentadoria por velhice será concedida ao segurado que, após haver realizado 60 (sessenta) contribuições mensais, completar 65 (sessenta e cinco) ou mais anos de idade, quando do sexo masculino e 60 (sessenta) anos de idade quando do feminino e consistirá numa renda mensal calculada na forma do § 4º do artigo 27.

A Constituição de 1967 trouxe como principal inovação no campo da previdência social a instituição do seguro desemprego. Outras importantes inovações aconteceram no período, porém de ordem infraconstitucional. O seguro de acidentes do trabalho foi incluído no âmbito da previdência social (Lei nº 5.316, de 14 de setembro de 1967). Com o Decreto-Lei nº 564, de 1º de maio de 1969, o trabalhador rural passou a ser contemplado pela previdência social, o que representou uma importante conquista para essa categoria de trabalhadores.

Ainda na década de 1970, sob a égide da Constituição de 1967, ocorreram avanços significativos com a criação do Programa de Integração Social (PIS), do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) e do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural (Pro-Rural). Outro marco foi a inclusão dos empregados domésticos na previdência social e na Consolidação das Leis da Previdência Social (CLT).

A Constituição Federal de 1988 instituiu o Estado Democrático de Direito, inaugurando um novo tempo no Brasil. O objetivo era a garantia dos direitos fundamentais sociais, dentre eles a previdência social, conferindo assim relevância ainda maior a este tema.

Por meio da Carta Magna, estabeleceu-se o Sistema Nacional de Seguridade Social, do qual fazem parte a assistência social, a saúde e a previdência social. O artigo 194 preceitua:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Parágrafo único. Compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

- I – universalidade da cobertura e do atendimento;
- II – uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;
- III – seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;
- IV – irredutibilidade do valor dos benefícios;
- V – equidade na forma de participação no custeio;

VI – diversidade da base de financiamento;

VII – caráter democrático e descentralizado da gestão administrativa, com a participação da comunidade, em especial de trabalhadores, empresários e aposentados.

VII – caráter democrático e descentralizado da administração, mediante gestão quadripartite, com participação dos trabalhadores, dos empregadores, dos aposentados e do Governo nos órgãos colegiados.

O sistema busca garantir a dignidade da pessoa humana e o bem-estar e a justiça sociais, apresentando como princípio a universalidade de cobertura e de atendimento. Todavia, cumpre observar que, no Sistema Nacional de Seguridade Social, os serviços de saúde e assistência social não dependem de custeio, ao contrário dos serviços de previdência, os quais dependem de custeio, conforme prevê o artigo 195 da Constituição Federal, o que demonstra que esses princípios não são absolutos, na medida em que a proteção da previdência social é garantida somente ao trabalhador contribuinte e aos seus dependentes.

A Constituição de 1988 também consagra o Princípio da Igualdade, dispondo que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza. Estabelece ainda que homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações.

Todavia, em seu próprio texto, foram estabelecidas algumas distinções entre os gêneros, reconhecendo que o Princípio da Igualdade deve ser interpretado de forma que sejam tratados igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, interpretação esta já consagrada.

Nesse sentido, a própria Constituição Federal estabeleceu algumas distinções, dispensando tratamento diferenciado às mulheres em determinados casos. Alguns exemplos são a licença gestação para a mulher, com duração superior à da licença paternidade (art. 7º, incisos XVIII e XIX); o incentivo ao trabalho da mulher, mediante incentivos específicos (art. 7º, inciso XX); e o prazo mais curto para a aposentadoria por tempo de serviço da mulher (art. 40, inciso III, alíneas a, b, c e d; art. 201).

O tratamento diferenciado relativo à licença maternidade teria uma justificativa biológica. Contudo, relatório da Organização Internacional do Trabalho aponta que nas economias desenvolvidas, especialmente no Leste Europeu e na Ásia Central, a tendência é a concessão de uma licença parental que pode ser partilhada entre homens e mulheres.

O incentivo ao trabalho da mulher constar como dispositivo constitucional tem como pano de fundo uma questão social e busca minimizar a diferenciação histórica

no tratamento e nas condições dispensados a homens e mulheres no mercado de trabalho. A questão da distinção de condições de elegibilidade para o benefício de aposentadoria entre homens e mulheres, por sua vez, também possui um viés histórico e social.

De modo geral, o debate sobre a diferença de tratamento entre homens e mulheres no que diz respeito à aposentadoria tem como base os seguintes argumentos:

- a. Do lado daqueles que defendem o fim do tratamento diferenciado, enfatiza-se que as mulheres têm maior expectativa de vida, e tal fator, somado a uma idade ou a um tempo de contribuição menor, resulta em uma duração maior de benefício, ou seja, as mulheres têm um retorno maior das suas contribuições. Na realidade, mesmo que houvesse igualdade de tratamento, por essa ótica as mulheres ainda estariam sendo beneficiadas por terem maior expectativa de vida. No caso do fator previdenciário, por exemplo, as mulheres são beneficiadas pela utilização da tábua de mortalidade média para ambos os sexos, além do fato de que, no cálculo do fator para as mulheres, somam-se cinco anos ao tempo de contribuição.
- b. Por outro lado, aqueles que defendem a manutenção do tratamento diferenciado às mulheres acreditam que esta é uma forma de compensar as desigualdades do mercado de trabalho e a chamada “dupla jornada”.

Essas duas visões são tratadas ao longo do trabalho, mas cabe questionar se a previdência social deve funcionar como mecanismo de compensação de desigualdades de gênero no mercado de trabalho, as quais se estão reduzindo ao longo do tempo, mas ainda existem, ou se não seria mais efetiva a adoção de políticas que atuassem diretamente sobre as causas dessa desigualdade.

Além disso, também é importante questionar até que ponto a manutenção desse tratamento diferenciado acaba se traduzindo em um mecanismo que, de alguma forma, legitima a continuidade das desigualdades no mercado de trabalho, da “dupla jornada” ou mesmo a manutenção de padrões culturais inadequados em relação à igualdade de gênero.

Outro ponto importante a ser analisado é a queda da fecundidade, que, em parte, decorre das transformações da inserção da mulher no mercado de trabalho, as quais serão analisadas a seguir. Essas mudanças também têm impacto sobre a jornada das mulheres com os chamados afazeres domésticos, ou seja, a chamada “dupla jornada”.

### 3.2 Inserção feminina no mercado de trabalho

As mudanças que ocorrem na sociedade ao longo do tempo alteram padrões culturais e sociais, e o Estado precisa aprender a lidar com essas transformações, adequando as leis e as normas às novas realidades que vão surgindo. A inserção da mulher no mercado de trabalho, oriunda inicialmente da necessidade de sua contribuição ao sustento da família, trouxe significativas alterações sociais.

Com a Revolução Industrial a mão de obra feminina foi absorvida pelas fábricas e tornou-se essencial. De um lado porque havia a necessidade de as mulheres contribuírem para o ganho financeiro da família, e de outro porque esta mão de obra representava um meio de baratear os custos, pois as mulheres recebiam salários mais baixos que os homens, mesmo quando desempenhavam a mesma função que eles.

A Primeira e a Segunda Guerras Mundiais (1914-1918 e 1939-1945) também tiveram importante papel na inserção feminina no mercado de trabalho. Com a ida dos homens para as batalhas, surgiu a necessidade de as mulheres deixarem de ser unicamente donas de casa. Assim, as mulheres precisaram assumir os negócios da família e o papel antes desempenhado pelos homens no sustento do lar.

Outro fator determinante para o aumento da participação da mulher aconteceu na década de 1970, com o advento da pílula anticoncepcional. A partir de então, significativas mudanças nos padrões culturais e sociais aconteceram. Juntamente com o controle da fecundidade, vieram o aumento da escolarização e a maior independência feminina, fortalecendo sua participação no mercado de trabalho.

Na década de 1980, a participação da mulher no mercado de trabalho se intensificou. Neste período, devido ao processo de redemocratização do Brasil, também houve um aumento de peso do setor público, o qual conta com uma participação feminina significativa.

Em contrapartida, na década de 1990 a oferta de emprego no setor público foi reduzida em virtude da política de minimização do Estado. Começou então a se fortalecer o setor terciário, com destaque para o comércio e para os serviços, atividades nas quais ganhou destaque a participação feminina.

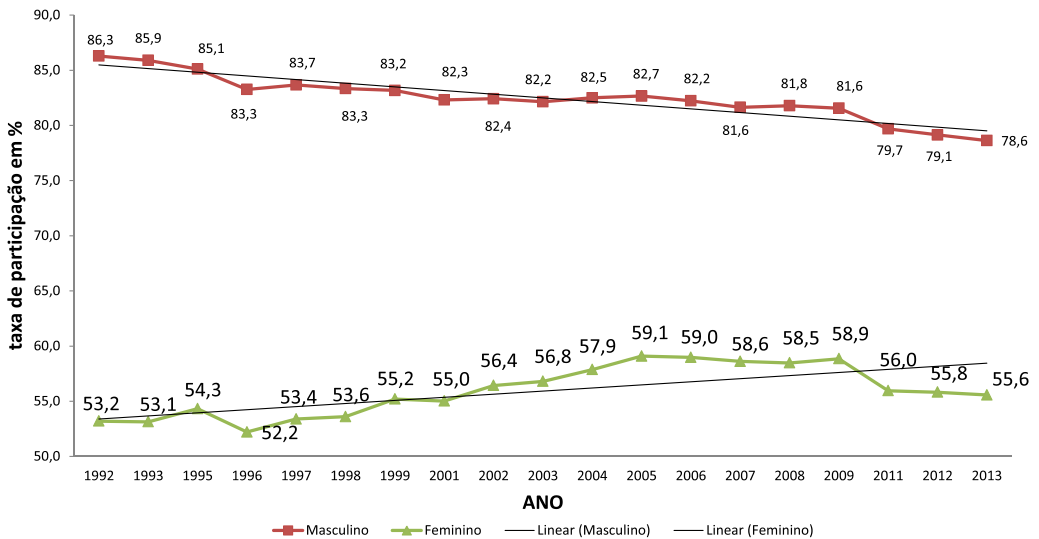
Ampliaram-se as ocupações ligadas a serviços sociais, serviços pessoais, serviços de apoio à atividade econômica e comércio de mercadorias, ocupações em que as mulheres têm tradicionalmente um espaço de atuação maior. Foram essas atividades que permi-



tiram, basicamente, a continuidade de crescimento da participação feminina adulta no mercado de trabalho. Deve-se ressaltar, entretanto, que alguns desses setores ampliaram sua absorção de trabalhadores do sexo masculino, o que foi constatado na região metropolitana de São Paulo, por exemplo, na parcela dos serviços domiciliares que corresponde aos serviços de limpeza. (LEONE apud PRONI, 2003, p. 221)

Fatores econômicos, como a necessidade de complementação da renda familiar, assim como os fatores sociais ocorridos ao longo do tempo, fortaleceram a participação feminina no mercado de trabalho. Nas últimas décadas tem se observado uma redução da diferença de taxa de participação entre homens e mulheres, conforme aponta o gráfico.

Gráfico 1. Taxa de participação no mercado de trabalho de homens e mulheres – Brasil – 1992 a 2013 – PNAD/IBGE

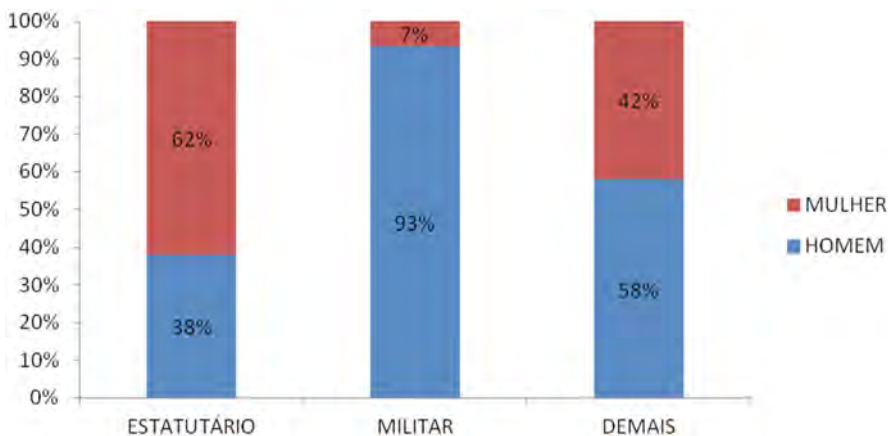


Fonte: Ipea, com base em dados do PNAD/IBGE de 1992 a 2013

Entretanto, no Brasil, a participação feminina no mercado de trabalho ainda se concentra em determinados segmentos ocupacionais, tais como trabalho doméstico e serviço público. Entre os servidores estatutários, a participação do sexo feminino chega a 62%, de tal sorte que, do total de 6,8 milhões, cerca de 4,2 milhões correspondem a mulheres. Tal dado denota o impacto de se anular as diferenças de tratamento previdenciário concedido a homens e mulheres no âmbito dos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos (RPPS).

No caso do trabalho doméstico, a participação das mulheres chega a 92%. No total das ocupações, excluídos os estatutários e os militares, as mulheres ocupavam 42% dos postos de trabalho. O que se percebe é que, até mesmo nos segmentos ocupacionais que anteriormente eram predominantemente masculinos, a participação feminina tem se elevado gradualmente, embora ainda prevaleça uma nítida segmentação ocupacional entre homens e mulheres.

Gráfico 2. Participação no mercado de trabalho de homens e mulheres – Brasil – 2014



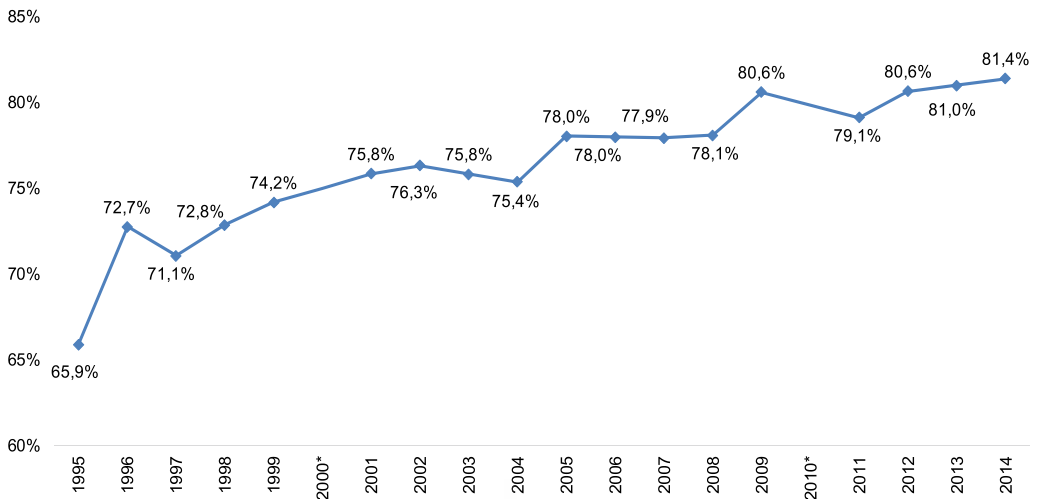
Fonte: elaboração dos autores com base em dados do PNAD/IBGE de 2014

Também em relação ao rendimento do trabalho, embora o rendimento médio dos homens ainda seja maior que o das mulheres, esse diferencial de rendimento também tem se reduzido ao longo do tempo (Gráfico 3). Entretanto, essa tendência de redução da desigualdade deve decorrer do fato de as mulheres terem avanços em termos de escolaridade e educação em ritmo superior ao dos homens, sendo tradicionalmente observada uma correlação entre rendimento do trabalho e educação. O fato de as mulheres terem um rendimento médio de trabalho inferior ao dos homens, mesmo com nível de escolaridade superior, sempre foi visto como um indício dos efeitos da discriminação no mercado de trabalho.

Portanto, ao longo das últimas décadas, nota-se uma tendência importante de aumento da participação da mulher no mercado de trabalho e de redução das desigualdades de gênero, que, entretanto, ainda se mostram relevantes. Do ponto de vista da cobertura previdenciária, inclusive, houve uma convergência da proteção entre homens e mulheres.

Esse processo de redução das desigualdades é relevante, pois um dos argumentos a favor da manutenção do tratamento diferenciado na aposentadoria é justamente a desigualdade observada entre homem e mulher no mercado de trabalho. No entanto, o debate deveria colocar até que ponto a previdência social deveria desempenhar um papel compensador dessa desigualdade gerada no mercado de trabalho, e se não seria mais eficiente o combate por meio de políticas que atuassem diretamente nas causas e não por uma política compensatória que, inclusive, pode servir como mecanismo de legitimação ou de manutenção de diferenças.

Gráfico 3. Razão do rendimento por hora de todos os trabalhos entre mulheres e homens – Brasil – PNAD/IBGE – 1995 a 2014



Fonte: elaboração com base em microdados da PNAD/IBGE

## 4 PANORAMA PREVIDENCIÁRIO BRASILEIRO

No Brasil, a previdência social começou a se estruturar a partir da Lei Elói Chaves, em 1923, conforme citado anteriormente, mas foi durante o governo Vargas, na década de 1930, que foram estabelecidos os parâmetros fundamentais da atualidade, reafirmados na Constituição de 1988, cujo principal fundamento é o acesso universal, sobretudo o direito a todos os servidores da União, dos estados e dos municípios a um

regime de previdência, estabelecendo os critérios de aposentadoria para os servidores, como podemos observar na Tabela 2.

Tabela 2. Condições para aposentadoria – Constituição de 1988

CONDIÇÃO	HOMEM	MULHER
Tempo de serviço	35	30
Idade mínima	Não prevê	Não prevê
Compulsoriamente	70	70

Fonte: elaboração dos autores com base na Constituição Federal de 1988

Foi a Emenda Constitucional nº 20/1998 que instituiu a primeira modificação na previdência brasileira pós-Constituição de 1988, modificando seu artigo 40. Entre as mudanças, foram incluídos novos direitos, como o salário família e a proibição de trabalho noturno e perigoso para menores de 18 anos. Porém, a principal mudança trazida por essa emenda constitucional para os benefícios de aposentadoria foi a instituição da soma de uma idade mínima pelo tempo de contribuição, desde que cumpridos 10 anos no serviço público e cinco anos no cargo ao qual se pretende aposentar.

Tabela 3. Condições para aposentadoria – Emenda Constitucional no 20/1998

CONDIÇÃO	HOMEM	MULHER
Idade mínima + tempo de contribuição	60/35	55/30
Compulsoriamente	70	70

Fonte: elaboração dos autores com base na Constituição Federal de 1988

No ano de 2003, estabeleceu-se uma nova discussão a respeito da reforma da previdência. A partir dessa discussão, foi elaborada pelo Ministério da Previdência Social uma minuta de proposta de emenda constitucional, recebida pela Câmara dos Deputados como PEC nº 40/2003, da qual decorreu a Emenda Constitucional nº 41/2003, que institui, no seu artigo 2º, uma regra de transição para aqueles que ingressaram no serviço público antes da Emenda Constitucional nº 20/1998, de acordo com a Tabela 4.

Tabela 4. Regra de Transição – Emenda Constitucional no 41/2003

CONDIÇÃO	HOMEM	MULHER
Idade mínima + tempo de contribuição	553/35	48/30

Fonte: elaboração dos autores com base na Emenda Constitucional nº 41/2003

Por fim, a Emenda Constitucional nº 47/2005 criou uma nova regra de transição para os servidores, estabelecendo como critério a soma das condições dispostas na Tabela 5.

Tabela 5. Regra de transição – Emenda Constitucional no 47/2005

CONDIÇÃO	HOMEM	MULHER
Tempo de contribuição	35	30
Tempo de serviço público	25	25
Tempo de carreira	15	15
Tempo no cargo	5	5

Fonte: elaboração dos autores com base na Emenda Constitucional nº 47/2005

## 5 ANÁLISE DEMOGRÁFICA

A humanidade apresenta, em seus registros históricos, uma contínua busca pela elevação de sua expectativa de vida. O homem sempre lutou por sobrevivência e longevidade, e mesmo nos ambientes mais hostis, a adaptação ao meio caracteriza-se com uma de suas principais virtudes. O fato é que quanto mais a sociedade evolui maior se torna a probabilidade de que os indivíduos alcancem uma maior longevidade.

Alguns fatores se coadunam e comprovam essa relação. Nesse sentido, podem ser citadas a qualidade de vida da população e a qualidade dos serviços públicos, principalmente educação, saúde, saneamento básico, segurança no trabalho e ausência de guerras ou de conflitos militares.

Os avanços da medicina também tiveram um papel primordial no que se refere à elevação da expectativa de vida da população, bem como na redução dos índices de mortalidade infantil.

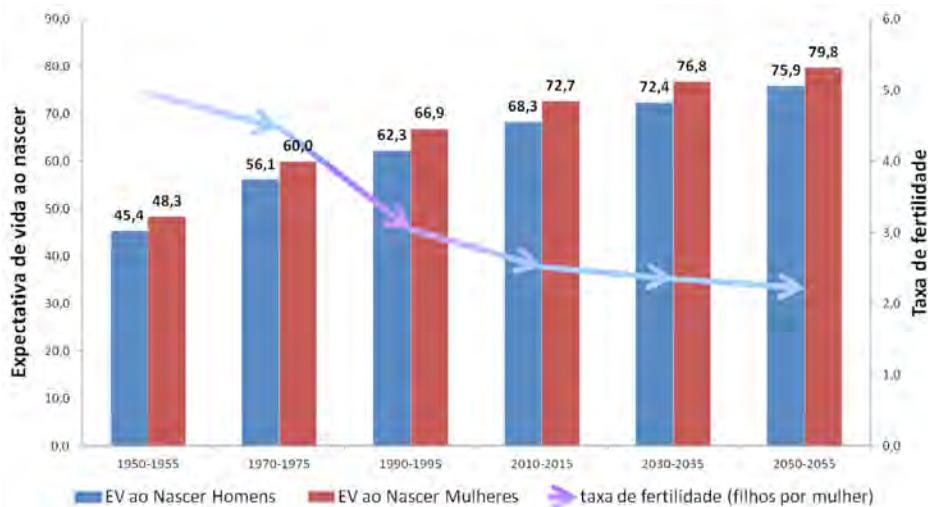
A seguir, será analisado o panorama da expectativa de vida no mundo e no Brasil nos últimos sessenta anos a fim de apresentar seus efeitos sobre a administração pública.

## 5.1 Expectativa de vida e fecundidade no mundo

De acordo com estimativas e projeções da Divisão de População da Organização das Nações Unidas (ONU), nos últimos sessenta anos houve uma combinação de redução da fertilidade e de incremento da expectativa de vida ao nascer, que é um fato positivo, mas resulta em um intenso e rápido processo de envelhecimento populacional que deve pressionar o financiamento dos regimes previdenciários no futuro.

A taxa de fertilidade mundial caiu, segundo estimativa da ONU,<sup>3</sup> de cerca de cinco filhos por mulher, em meados da década de 1950, para 2,5 em 2010-2015, o que representa uma redução de 50%. A projeção é que esse processo de queda da fertilidade continue, de modo que seja alcançada uma média mundial de dois filhos por mulher até o ano de 2100, conforme Gráfico 4.

Gráfico 4. Expectativa de vida e taxa de fertilidade no mundo por sexo



Fonte: elaboração dos autores com base em dados da ONU

3 Dados extraídos do site < <https://esa.un.org/unpd/wpp/Download/Standard/Fertility/> > em 12/07/2016, de acordo com as projeções da população da ONU em 2015.

No tocante à expectativa de vida ao nascer, têm ocorrido incrementos tanto para homens quanto para mulheres, partindo-se do pressuposto de que as mulheres têm uma expectativa de vida superior à dos homens. Considerando-se a média de ambos os sexos, a média mundial de expectativa de vida ao nascer cresceu de 46,8 anos em 1950 para 70,5 anos em 2015. A projeção da ONU é que seja alcançado o patamar de 83,2 anos em 2100.<sup>4</sup>

No período de 1950 a 2015, enquanto a expectativa de vida ao nascer das mulheres cresceu de 48,3 anos para 72,7 anos, o que representa uma elevação de 24,4 anos, este mesmo indicador aumentou 22,9 anos no caso dos homens (de 45,4 anos para 68,3 anos). A diferença de expectativa de vida

ao nascer das mulheres em relação aos homens, que era de três anos em meados de 1950, aumentou para cerca de 4,5 anos em 2015, com uma maior esperança de vida para as mulheres. As projeções da ONU apontam que a média mundial de expectativa de vida deve continuar crescendo – no ano de 2100, a estimativa é de 81,8 e 84,6 anos para homens e mulheres respectivamente.

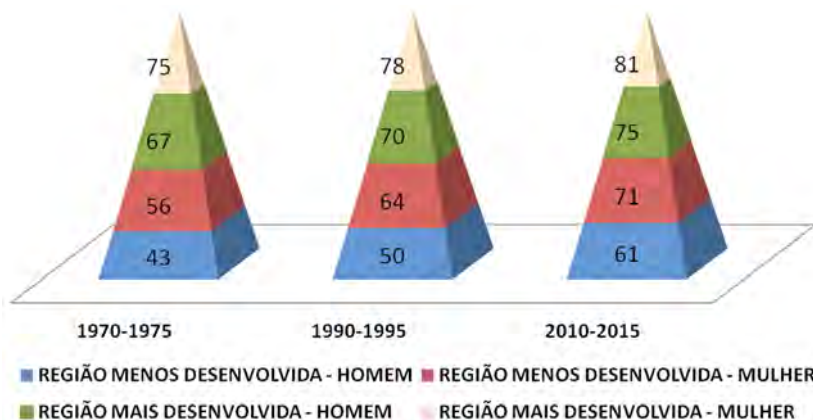
Nos últimos cinquenta anos, a expectativa de vida da população mundial aumentou em cerca de vinte anos. A melhoria da qualidade de vida da população e da qualidade dos serviços públicos, principalmente saneamento básico e atendimento médico, foi a principal responsável por esta evolução.

A análise do Gráfico 5 possibilita a constatação de que houve uma evolução significativa na expectativa de vida da população, evidenciando principalmente os efeitos do desenvolvimento econômico sobre a expectativa de vida.

---

4 Dado extraído do site <https://esa.un.org/unpd/wpp/Download/Standard/Mortality/> em 12/07/2016 de acordo com as projeções de população da ONU de 2015.

Gráfico 5. Expectativa de vida em países desenvolvidos e não desenvolvidos por sexo



Fonte: elaboração dos autores com base em dados da Divisão de População da ONU – projeção da população de 2015

Ao longo dos últimos 45 anos, as regiões menos desenvolvidas apresentaram uma evolução considerável em relação às regiões mais desenvolvidas, tanto para homens quanto para mulheres. Enquanto a expectativa de vida dos homens nas regiões mais desenvolvidas cresceu em média oito anos, nas regiões menos desenvolvidas esse número foi de 18 anos. Para as mulheres não foi diferente: nas regiões mais desenvolvidas observa-se uma elevação média de seis anos, enquanto nas regiões menos desenvolvidas esse número equivale a 15 anos.

Na década de 1970, a diferença da expectativa de vida de um homem de uma região desenvolvida para um homem de uma região menos desenvolvida era de 24 anos. Esta diferença caiu para vinte anos na década de 1990 e para 14 anos em 2015, ou seja, recuou em dez anos nos últimos 45 anos.

O mesmo ocorreu com as mulheres: a diferença de expectativa de vida era de 19 anos na década de 1970, caindo para 14 anos na década de 1990 e, finalmente, para dez anos em 2015. Ou seja, houve uma redução de nove anos nos últimos 45 anos, queda similar àquela ocorrida com os homens.

Observa-se também que as regiões do mundo mais desenvolvidas apresentaram um aumento na expectativa de vida inferior ao de regiões menos desenvolvidas. Diversos fatores contribuem para essa situação, destacando-se dois: a) regiões mais desenvolvidas têm uma margem de crescimento na expectativa menor por já estarem próximas ao “limite” de vida do ser humano; b) regiões com maior concentração



populacional (Ásia, América do Sul e algumas regiões da África) apresentaram um desenvolvimento econômico acima da média mundial, possibilitando uma melhora na qualidade de vida de sua população (KALACHE, 1987).

A tendência mundial de redução da taxa de fertilidade, somada às elevações da expectativa de vida em todas as regiões do mundo, sinaliza a ampliação do topo da pirâmide demográfica nas próximas décadas, fenômeno que tende a ter mais impacto nos países não desenvolvidos, tendo em vista o aumento acelerado da expectativa de vida observado nas últimas décadas nesses países.

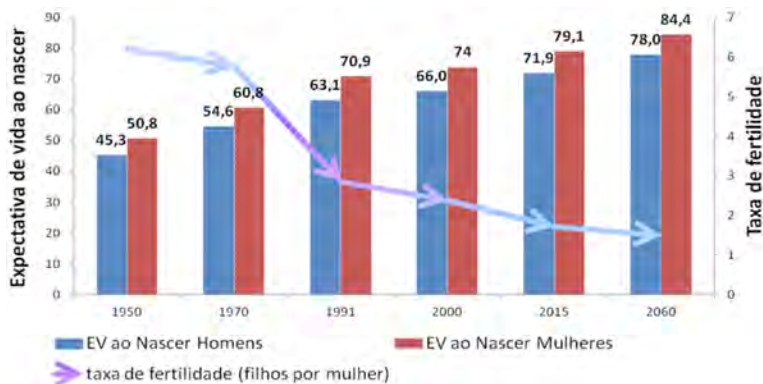
## 5.2 Expectativa de vida e fecundidade no Brasil

De acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) divulgados em dezembro de 2015, no ano de 2014 a expectativa de vida do brasileiro era de 75,2 anos. Esse índice tem aumentado em função da melhoria da qualidade de vida da população. Para se ter uma ideia, na década de 1960 o brasileiro vivia em média cinquenta anos. Vários fatores propiciaram essa elevação da expectativa de vida nacional: o crescimento econômico do país e a ampliação do acesso à água tratada e ao saneamento básico.

Expectativa ou esperança de vida corresponde à quantidade de anos em média que se espera que uma determinada população viva. Esse item é um importante indicador social que serve para avaliar a qualidade de vida de uma população de um determinado lugar.

No Gráfico 6, especificamente no período de 1950 a 2015, é possível observar que enquanto a expectativa de vida ao nascer das mulheres cresceu de 50,8 anos para 79,9 anos, representando uma elevação de 28,3 anos, esse mesmo indicador aumentou 26,6 anos no caso dos homens (passando de 45,3 anos para 71,9 anos). A diferença de expectativa de vida ao nascer das mulheres em relação aos homens, que era de 5,5 anos em meados de 1950, foi elevada para cerca de 7,2 anos em 2015.

Gráfico 6. Expectativa de vida e taxa de fertilidade no Brasil



Fonte: elaboração dos autores com base em dados do IBGE

Em oposição ao considerável aumento da expectativa de vida no Brasil, a taxa de fecundidade teve uma queda abrupta. Enquanto na década de 1950 a média nacional era de 6,6 filhos por mulher, em 2015 esse número passou a ser de 1,7 filho por mulher, valor inferior à média mundial para o mesmo período, que corresponde a 2,5 filhos por mulher.

Essa mudança tem causado forte impacto previdenciário, pois a diminuição da base de sustentação da pirâmide social, na qual está alocada a população economicamente ativa, é inversamente proporcional ao crescimento da população idosa, refletida pelo aumento da expectativa de vida.

Entretanto, cabe ressaltar que a evolução da expectativa de vida brasileira é heterogênea, sendo possível encontrar resultados variáveis em cada um de seus estados, conforme pode ser observado na Tabela 5. Embora existam diferenças de expectativa de vida significativa entre as diversas Unidades da Federação, um ponto em comum é que em todas elas a expectativa de vida das mulheres é superior à dos homens. Também é importante enfatizar que, do ponto de vista previdenciário, a expectativa de vida que mais importa é aquela observada na faixa de idade de aposentadoria, que afeta a duração esperada do benefício. A expectativa de vida ao nascer acaba sendo afetada por outros fatores, como a mortalidade infantil e as mortes por causas violentas durante a juventude.

Tabela 6. Expectativa de vida ao nascer no Brasil por Unidade Federativa – 2014

ESTADO	HOMENS	MULHERES	DIFERENÇA
SANTA CATARINA	75,09	81,78	6,7
ESPÍRITO SANTO	73,58	81,64	8,1
DISTRITO FEDERAL	73,84	81,01	7,2
SÃO PAULO	74,24	80,63	6,4
RIO GRANDE DO SUL	73,74	80,60	6,9
PARANÁ	73,14	79,91	6,8
MINAS GERAIS	73,77	79,68	5,9
RIO GRANDE DO NORTE	71,24	79,29	8,0
RIO DE JANEIRO	71,92	79,01	7,1
MATO GROSSO DO SUL	71,59	78,71	7,1
BAHIA	68,62	77,65	9,0
CEARÁ	69,46	77,39	7,9
MATO GROSSO	70,61	77,36	6,7
GOIÁS	70,74	77,14	6,4
PERNAMBUCO	68,97	77,06	8,1
ACRE	70,02	76,90	6,9
PARAÍBA	68,72	76,49	7,8
SERGIPE	67,99	76,41	8,4
AMAPÁ	70,69	76,31	5,6
TOCANTINS	69,91	76,15	6,2
PARÁ	68,10	75,80	7,7
ALAGOAS	66,15	75,69	9,5
AMAZONAS	68,20	74,98	6,8
PIAUI	66,65	74,87	8,2
RONDÔNIA	67,86	74,58	6,7
MARANHÃO	66,27	73,96	7,7
RORAIMA	68,43	73,73	5,3

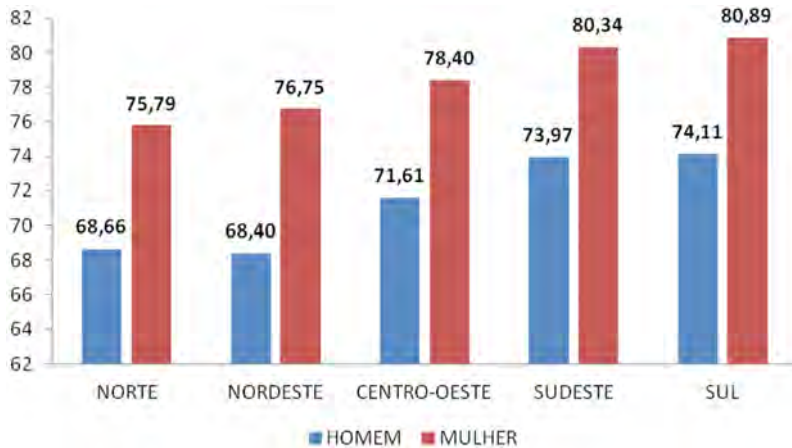
Fonte: elaboração dos autores com base em dados do IBGE

Ao estabelecer uma comparação entre o Estado de Alagoas, que obteve a menor expectativa de vida masculina (66,15 anos), com o Estado de Santa Catarina, que obteve a maior expectativa de vida masculina (75,09 anos), a diferença é de 8,94 anos.

Do mesmo modo, é possível observar uma discrepância de 7,82 anos entre a expectativa de vida feminina do Estado de Santa Catarina (81,78 anos) e a expectativa de vida feminina do Estado do Maranhão (73,96), o qual apresentou um dos menores números do país, perdendo apenas para Roraima (73,73 anos).

O Gráfico 7 apresenta a diferença de expectativa de vida entre as diferentes regiões brasileiras, sendo possível observar que os estados do Centro-Sul apresentam os números mais elevados, enquanto os estados das Regiões Norte e Nordeste contam com os índices mais baixos. Novamente em todas as regiões a expectativa de vida das mulheres é superior à dos homens.

Gráfico 7. Expectativa de vida por região brasileira – 2015



Fonte: elaboração dos autores com base em dados do PNAD/IBGE

A combinação mostrada de queda na fecundidade com aumento da expectativa de vida é a transformação demográfica que tem gerado pressão por reformas previdenciárias em várias regiões e países do mundo. No Brasil, essa combinação também gera a necessidade de ajustes para garantir a sustentabilidade da previdência social no médio e no longo prazos. Nesse contexto, uma das mudanças mais debatidas é justamente a eliminação da diferença de tratamento diferenciado para aposentadoria das mulheres em relação aos homens, tendo em vista que elas possuem uma expectativa de vida maior e conseqüentemente uma duração do benefício também maior.

Mesmo que a idade de aposentadoria entre homens e mulheres fosse a mesma, ainda assim haveria alguma diferença de duração esperada que poderia variar entre três ou quatro anos (Tabela 6), usando-se a expectativa de vida para as idades de 55 e 60 anos, que são as estabelecidas pelas regras atuais de aposentadoria. Do ponto de vista previdenciário, o que interessa é a expectativa de (sobre)vida nas idades de aposentadoria, até porque a expectativa de vida ao nascer é afetada por outros fatores, como, por exemplo, a mortalidade infantil. Como a regra atual dos RPPS é de 60 anos de idade e de 35 anos de contribuição para homens e 55 anos de idade e 30 anos de contribuição para mulheres, a diferença média de duração esperada, com base nas expectativas de vida, chega a oito anos a mais para as mulheres em relação aos homens. Pelos padrões atuais, pode-se esperar que um homem de 60 anos tenha uma expectativa de vida de cerca de vinte anos, enquanto para uma mulher de 55 anos o esperado é de aproximadamente 28 anos.

Tabela 7. Expectativa de vida – Brasil – 2016

Sexo	Expectativa de vida aos 55 anos (em anos)	Expectativa de vida aos 60 anos (em anos)
Homem	24	20,3
Mulher	28,1	23,9
Diferença	4,1	3,6

Fonte: IBGE

Além das diferenças expressivas para as mulheres que se enquadram na regra geral, os professores recebem tratamento duplamente diferenciado, pois além das diferenças entre homens e mulheres eles possuem uma regra especial, o que gera aposentadorias com idades menores e, portanto, com uma duração esperada que tende a ser ainda maior. Os dados de idade média e de duração média de aposentadoria para professores do Estado de São Paulo deixam claros os efeitos do tratamento diferenciado, como pode ser visto pela Tabela 7. A idade média de aposentadoria das professoras, no período de 2010 a 2015, sempre ficou em torno de quatro a seis anos (abaixo daquela verificada para os professores do sexo masculino). A duração média das aposentadorias cessadas no período de 2010 a 2015 também se mostrou sistematicamente superior para as mulheres em relação aos homens.

Tabela 8. Idade média de aposentadoria e duração média das aposentadorias cessadas no RPPS do Estado de São Paulo

Duração Média das Aposentadorias Cessadas				
ANO	Professores			
	Mulheres		Homens	
	Quantidade	Tempo Médio	Quantidade	Tempo Médio
2010	278	25,0 anos	47	21,0 anos
2011	1.631	23,0 anos	330	14,5 anos
2012	2.201	21,8 anos	526	19,0 anos
2013	1.943	23,1 anos	431	16,0 anos
2014	2.146	22,8 anos	386	16,4 anos
2015	2.268	25,5 anos	451	20,5 anos

Fonte: dados da São Paulo Previdência – RPPS do Estado de São Paulo

## 6 CENÁRIO DE OUTROS PAÍSES

Em virtude de todas essas alterações demográficas marcadas pelo envelhecimento da população mundial e por suas consequências sobre o cenário previdenciário, tem se apontado como uma tendência global a alteração das regras da previdência com o objetivo de reduzir e até de anular as diferenças entre gêneros nos critérios de aposentadoria.

Um levantamento em 177 países, com base em dados da Associação Internacional de Seguridade Social (AISS/SSA), indicou que, do total de nações pesquisadas, 118 já anularam as diferenças de idade legal para aposentadoria de homens e mulheres, o que representa uma parcela equivalente a 67% do total, como pode ser observado na Tabela 10.

Tabela 9. Igualdade de gênero nas idades mínimas e na carência, segundo modalidades de aposentadorias e grupos selecionados de países – 2014 e 2015

Continentes/ Regiões	Aposentadoria por Idade: Igualdade					Aposentadoria Parcial: Igualdade					Aposentadoria Antecipada: Igualdade				
	Quantidade - AI	Idade Mínima	(%)	Carência	(%)	Quantidade - APAR	Idade Mínima	(%)	Carência	(%)	Quantidade - AA	Idade Mínima	(%)	Carência	(%)
África	46	39	85%	39	85%	9	2	22%	2	22%	31	26	90%	27	87%
Américas	36	26	72%	35	97%	13	9	69%	10	77%	15	10	67%	12	80%
Europa	50	27	54%	27	54%	10	5	50%	4	40%	24	15	63%	12	50%
Ásia e Pacífico	45	26	58%	34	76%	25	16	64%	18	72%	34	18	53%	22	65%
<b>Total</b>	<b>177</b>	<b>118</b>	<b>67%</b>	<b>135</b>	<b>76%</b>	<b>57</b>	<b>32</b>	<b>56%</b>	<b>34</b>	<b>60%</b>	<b>104</b>	<b>71</b>	<b>68%</b>	<b>73</b>	<b>70%</b>

Continentes/ Regiões	Aposentadoria por Idade: Igualdade					Aposentadoria Parcial: Igualdade					Aposentadoria Antecipada: Igualdade				
	Quantidade - AI	Idade Mínima	(%)	Carência	(%)	Quantidade - APAR	Idade Mínima	(%)	Carência	(%)	Quantidade - AA	Idade Mínima	(%)	Carência	(%)
OCDE	34	24	71%	25	74%	19	12	63%	7	37%	21	15	71%	16	76%
América Latina e Caribe	23	16	70%	23	100%	9	5	56%	7	78%	10	7	70%	9	90%

Fonte: COSTANZI; ANSILIERO (2016), com base em dados da AISS/SSA – Europa, Ásia e Pacífico (2014); África e Américas (2015)

Outro levantamento realizado, este com base em dados do Banco Mundial,<sup>5</sup> indica que, de um total de 154 países pesquisados, 92 não apresentam diferença de idade legal de aposentadoria entre homens e mulheres (cerca de 60% do total), conforme pode ser observado na Tabela 11. Ademais, vários países estão tomando medidas para eliminar ou reduzir gradualmente a diferença de idade de aposentadoria entre homens e mulheres.

5 Dados do Banco Mundial disponíveis no link: <<http://www.worldbank.org/en/topic/socialprotectionlabor/brief/pensions-data>>. Ver *qualifying conditions* 2Q2013. Acesso em: 12/07/2016.

Tabela 10. Países com e sem diferença na idade legal de aposentadoria entre homens e mulheres

Região	Com diferença de idade	Sem diferença de idade	Total	Percentual sem diferença
Leste da Ásia e Pacífico	3	14	17	82,4
Leste Europeu e Ásia Central	27	3	30	10,0
Países de alta renda da OCDE	3	21	24	87,5
América Latina e Caribe	10	18	28	64,3
Oriente Médio e Norte da África	11	5	16	31,3
Sul da Ásia	3	3	6	50,0
África Subariana	5	28	33	84,8
<b>Total</b>	<b>62</b>	<b>92</b>	<b>154</b>	<b>59,7</b>

Fonte: COSTANZI; ANSILIERO (2016), com base em dados do Banco Mundial

Dos 34 países membros da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), 24, o que equivale a 61 %, já apresentam critérios iguais de concessão de aposentadoria por idade de homens e mulheres.

As 24 nações que não apresentam diferença de idade são: Alemanha, Austrália, Bélgica, Canadá, Coreia, Dinamarca, Espanha, Estados Unidos, Finlândia, França, Grécia, Holanda, Hungria, Islândia, Irlanda, Japão, Luxemburgo, México, Nova Zelândia, Noruega, Portugal, República Eslováquia e Suécia. Dos 11 restantes, oito já estão programados para acabar com a diferença de idade: Áustria, Estônia, Eslovênia, Itália, Polônia, Turquia, Reino Unido e República Tcheca. Se forem considerados também aqueles que vão eliminar a diferença de idade, 31 dos 34 países da OCDE já não têm ou não terão diferença de idade entre homens e mulheres.

Com base em uma análise da relação de países em que a idade de aposentadoria entre gêneros é unificada, é possível encontrar tanto nações desenvolvidas, como os Estados Unidos, quanto nações em desenvolvimento, como o país africano Seicheles.

As idades de aposentadoria variaram entre 50 anos para países da África até idades mais avançadas, como 67 e 70 anos. Cabe ressaltar também que parte dessas nações cuja idade mínima de aposentadoria é de 67 e 70 anos implementou tal elevação recentemente e de modo progressivo.

Nos Estados Unidos, apesar de a idade legal de aposentadoria ainda ser de 66 anos, ela será elevada progressivamente, até alcançar os 67 anos em 2027. Situação semelhante

ocorre na Dinamarca, país no qual a idade mínima de aposentadoria passará dos atuais 65 anos para 67 anos no período de 2024 a 2027, ao ritmo de seis meses por ano.

A Alemanha, por sua vez, adotou regras de transição apenas para um grupo específico. Para aqueles que nasceram a partir de 1964, a idade mínima de aposentadoria já é de 67 anos. Porém, para os que nasceram até 1964, a idade subirá gradualmente dos atuais 65 anos para 67 anos até 2029.

Após unificar as regras de aposentadoria por gênero, elevando a idade mínima feminina de 60 para 65 anos, a Austrália realizará o aumento gradual da idade legal de aposentadoria de 65 anos para 67 anos entre 2017 e 2028 para os que nasceram após 1952.

Na verdade, a ausência de diferença de idade para aposentadoria é mais comum em regiões mais desenvolvidas, como a Europa Ocidental, apesar de também ser uma realidade na África, continente marcado por uma proteção social muito frágil. As diferenças de idade para fins previdenciários tendem a ser mais comuns em países em desenvolvimento ou em estágio intermediário de desenvolvimento, incluindo nações da Ásia, do Leste Europeu, do Oriente Médio e da América Latina.

Atualmente, de acordo com dados da Associação Internacional de Seguridade Social (AISS) e da OCDE, é possível identificar 17 países que estão gradualmente reduzindo ou eliminando as diferenças de idade entre homens e mulheres para fins de aposentadoria, são eles: Áustria, Bulgária, Croácia, Estônia, Grécia, Ilha de Man, Israel, Itália, Jamaica, Lituânia, Polônia, Reino Unido, República do Cazaquistão, República Tcheca, Romênia, Turquia e Ucrânia. A Tabela 12 detalha a política adotada por cada uma dessas nações.

Tabela 11. Países que atualmente estão reduzindo ou eliminando as diferenças de idade para aposentadoria de homens e mulheres

País	Idade legal de aposentadoria e propostas para sua elevação
Áustria	Idade legal de aposentadoria: 65 anos para homens e 60 anos para mulheres, com elevação gradual para 65 anos entre 2024 e 2033.
Bulgária	Idade legal de aposentadoria: para os homens haverá elevação de 63 anos e oito meses (2014) para 65 anos, no ritmo de quatro meses por ano; para as mulheres haverá elevação de 60 anos e oito meses (2014) para 63 anos, também no ritmo de quatro meses por ano.
Croácia	Idade legal de aposentadoria: 65 anos para homens e 60 anos e nove meses (2014) para mulheres, com elevação gradual para 65 anos até 2030. De 2031 a 2038, elevação gradual para 67 anos para homens e mulheres.



País	Idade legal de aposentadoria e propostas para sua elevação
Estônia	Idade legal de aposentadoria: até 2026, haverá elevação gradual para 65 anos para homens e mulheres.
Grécia	Idade legal de aposentadoria: após a reforma de 2010, estabeleceu-se a elevação de 60 para 65 anos no caso das mulheres, no período de 2011 a 2013. Posteriormente, foi estabelecida a elevação de 65 para 67 anos para homens e mulheres. No futuro, a idade de aposentadoria será estabelecida em linha com a expectativa de vida/sobrevida. Após 2010, o país passou por ao menos quatro reformas.
Ilha de Man	Idade legal de aposentadoria: 65 anos para homens e 62 anos para mulheres, com elevação para 65 anos até 2018.
Israel	Idade legal de aposentadoria: 70 anos para homens e 68 anos para mulheres, com elevação gradual para 70 anos no período de 2017 a 2020.
Itália	Idade legal de aposentadoria: para as mulheres, no setor privado, haverá elevação gradual de 62 anos e três meses (2014) para 66 anos e três meses até 2018. O setor público já apresenta essa idade como patamar para homens e mulheres.
Jamaica	Idade legal de aposentadoria: 65 anos para homens e 62 anos para mulheres, com elevação gradual, a partir de 2011, de um mês a cada mês, até o alcance dos 65 anos em 2016.
Lituânia	Idade legal de aposentadoria: 63 anos para homens e 61 anos para mulheres (2014), com elevação gradual para 65 anos até 2026, ao ritmo de dois ou quatro meses por ano.
Polônia	Idade legal de aposentadoria: 65 anos para homens e 60 anos para mulheres, com elevação gradual para 67 anos.
Reino Unido	Idade legal de aposentadoria: 65 anos para homens e 62 anos para mulheres (2014), com elevação gradual para 67 anos até 2028.
República do Cazaquistão	Idade legal de aposentadoria: 63 anos para homens e 58 anos para mulheres, com elevação gradual para 63 anos até 2017 (contas individuais mandatórias).
República Tcheca	Idade legal de aposentadoria: elevação de dois meses por ano para homens e de quatro meses para mulheres até que as duas idades se igualem. Após essa unificação de idades, haverá elevação de dois meses por ano na idade legal de homens e mulheres.
Romênia	Idade legal de aposentadoria: para os homens, elevação para 65 anos até 2015; para as mulheres, elevação para 63 anos até 2030.
Turquia	Idade legal de aposentadoria: para os homens haverá elevação gradual de 60 para 65 anos até 2044; para as mulheres, haverá elevação de 58 para 65 anos até 2048.
Ucrânia	Idade legal de aposentadoria: 60 anos para homens e 55 anos para mulheres, com elevação gradual para 60 anos até 2021.

Fonte: COSTANZI; ANSILIERO (2016), com base em dados divulgados pela AISS e pela OCDE

## 7 IMPACTOS FISCAIS E ATUARIAIS DA UNIFICAÇÃO DAS REGRAS DE CONCESSÃO DE APOSENTADORIA DE HOMENS E MULHERES

Com o intuito de demonstrar os impactos fiscais e atuariais da unificação das regras de concessão de aposentadoria (idade e tempo de contribuição) entre os gêneros, foram realizadas projeções atuariais utilizando como base os dados do RPPS do Estado do Paraná, cujos parâmetros e resultados estão descritos a seguir.

### 7.1 Panorama do RPPS do Estado do Paraná

Instituído pela Lei Estadual nº 17.435, de 21 de dezembro de 2012, o RPPS do Estado do Paraná é constituído por três fundos previdenciários, a saber: o Fundo de Previdência, o qual é capitalizado e conta com um patrimônio líquido da ordem de R\$ 8,5 bilhões (posição relativa a 31/12/2015); o Fundo Financeiro e o Fundo Militar, ambos financiados pelo regime de repartição simples. Os segurados ativos, aposentados e pensionistas são segregados conforme os critérios descritos a seguir.

- Fundo de Previdência (FP) – composto por servidores civis ativos que ingressaram ou que venham a ingressar no serviço público estadual posteriormente a 31 de dezembro de 2003, data da publicação da Emenda Constitucional nº 41, e por inativos e pensionistas que em 21 de dezembro de 2012, data da publicação da Lei Estadual nº 17.435, eram segurados do Fundo de Previdência, bem como aqueles que contavam com idade igual ou superior a 73 anos até 30 de junho de 2015, conforme redação dada pela Lei nº 18.469, de 30 de abril de 2015.
- Fundo Financeiro (FF) – composto por servidores ativos que ingressaram no serviço público estadual antes de 31 de dezembro de 2003, data da publicação da Emenda Constitucional nº 41, e por inativos e pensionistas que em 21 de dezembro de 2012, data da publicação da Lei Estadual nº 17.435, eram segurados do Fundo Financeiro, excluídos aqueles que contavam com idade igual ou superior a 73 anos até 30 de junho de 2015, conforme alteração dada pela Lei nº 18.469, de 30 de abril de 2015.
- Fundo Militar (FM) – todos os militares do estado e seus dependentes.

## 7.2 Estatísticas dos segurados do RPPS do Estado do Paraná

Tabela 12. Servidores ativos – quantitativos (posição relativa a 31/12/2015)

Quantitativos	Masculino	Feminino	Total
Professores (1)	14.520	53.969	68.489
Militares (2)	17.942	1.789	19.731
Demais carreiras (3)	31.290	39.158	70.448
Total = (1)+(2)+(3)	63.752	94.916	158.668

Fonte: base de dados da Parana Previdência – RPPS do Estado do Paraná

Tabela 13. Servidores ativos – médias (posição relativa a 31/12/2015)

Médias	Masculino	Feminino	Total
Remuneração (R\$)	6.272,07	4.680,05	5.319,72
Idade de ingresso	29,6	34,4	32,4
Tempo de estado	13,8	11,9	12,7
Idade atual	43,4	46,3	45,1

Fonte: base de dados da Parana Previdência – RPPS do Estado do Paraná

Gráfico 8. Servidores ativos – médias (posição relativa a 31/12/2015)



Fonte: base de dados da Parana Previdência (as informações do gráfico obedecem à ordem de quantidade e percentual da massa atual de servidores ativos)

Tabela 14. Servidores inativos e pensionistas (posição relativa a 31/12/2015)

Quantitativos	Masculino	Feminino	Total
Aposentadoria voluntária (1)	27.198	54.066	81.264
Invalidez (2)	1.387	1.930	3.317
Pensão (3)	5.708	20.590	26.298
Total = (1)+(2)+(3)	34.293	76.586	110.879

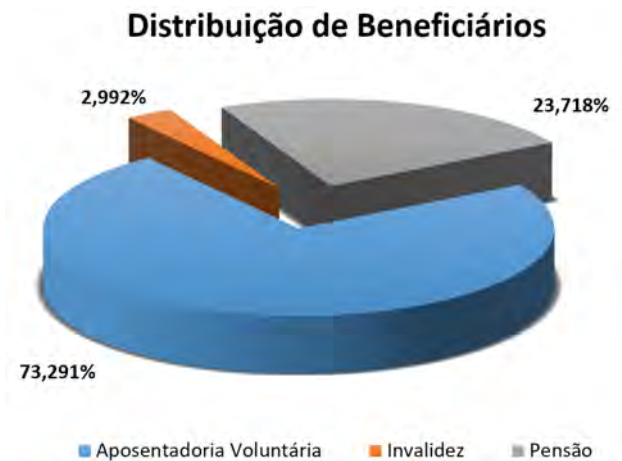
Fonte: base de dados da Parana Previdência

Tabela 15. Servidores inativos e pensionistas – médias (posição relativa a 31/12/2015)

Médias	Masculino	Feminino	Total
Idade	65,4	67,9	67,1
Benefício (R\$)	5.470,03	4.964,90	5.121,13

Fonte: base de dados da Parana Previdência – RPPS do Estado do Paraná

Gráfico 9. Distribuição de beneficiários da Parana Previdência



Fonte: base de dados da Parana Previdência – RPPS do Estado do Paraná

### 7.3 Projeção do impacto fiscal e atuarial no RPPS do Estado do Paraná

A projeção atuarial apresentada a seguir busca demonstrar os efeitos da unificação dos requisitos de concessão de aposentadoria de homens e mulheres sob o Regime Próprio de Previdência Social do Estado do Paraná.

Para isso, serão estabelecidas comparações entre quatro possíveis cenários, com o primeiro correspondendo às regras atuais e os demais apresentando diferentes mudanças em relação à situação vigente. Os detalhes de cada um dos quatro cenários estão descritos a seguir.

- **Cenário-base: regras atuais para aposentadorias vigentes em 2016**

Esta projeção considera os critérios de aposentadoria atualmente vigentes, estabelecidos pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998; pela Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003; e pela Emenda Constitucional nº 47, de 5 de julho de 2005. Estão segregadas as aposentadorias de homens e mulheres, bem como as de professores e não professores.

- **Cenário 1**

Neste cenário foi estabelecida a convergência dos requisitos de tempo de contribuição e de idade da aposentadoria das mulheres para os requisitos atuais de aposentadoria dos homens, considerando as aposentadorias de professores e de não professores, convergindo o tempo de contribuição de professores para trinta anos de contribuição e 55 anos de idade e de não professores para 35 anos de contribuição e 60 anos de idade.

- **Cenário 2**

Este segundo cenário parte do mesmo pressuposto que o anterior: estabelece a convergência dos requisitos de tempo de contribuição e de idade da aposentadoria das mulheres para os requisitos atuais de aposentadoria dos homens, considerando as aposentadorias de professores e de não professores, convergindo o tempo de contribuição de professores para trinta anos de contribuição e 55 anos de idade e de não professores para 35 anos de contribuição e 60 anos de idade. Porém, neste caso é considerada uma etapa de transição: entram na nova regra os servidores (homens e mulheres, professores e não professores) com idade igual ou inferior a 45 anos. No caso dos servidores com mais de 45 anos, considera-se (tanto para homens quanto para mulheres, professores e não professores) um acréscimo de 50% no tempo que falta para atingir os requisitos para aposentadoria normal, nas condições vigentes, estabelecidas pela Emenda Constitucional nº 20, de 15

de dezembro de 1998, pela Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, e pela Emenda Constitucional nº 47, de 5 de julho de 2005.

- **Cenário 3**

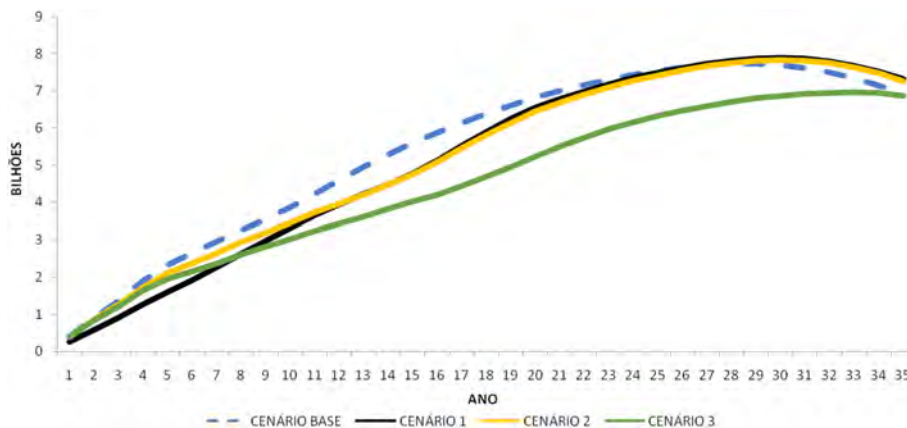
Este terceiro cenário, por sua vez, considera a convergência das regras de aposentadoria para homens e mulheres, professores e não professores, sem distinção, para 35 anos de contribuição e 65 anos de idade. É importante ressaltar que também se trata de um cenário com etapa de transição, na qual servidores com idade igual ou inferior a 50 anos entram na nova regra. Os servidores (homens e mulheres, professores e não professores) com idade superior a 50 anos sofrem um acréscimo de 50% no tempo que falta para atingirem os requisitos de sua aposentadoria, de acordo com as condições vigentes, estabelecidas pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, pela Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, e pela Emenda Constitucional nº 47, de 5 de julho de 2005.

## 7.4 Projeção do passivo previdenciário/despesa

A projeção do passivo previdenciário representa as despesas previdenciárias que, ao longo do tempo, o RPPS terá com o pagamento de aposentadorias e pensões.

O Gráfico 10 compara, ao longo de 35 anos, o comportamento do passivo previdenciário observado nos cenários 1, 2 e 3 em relação ao cenário-base, o qual corresponde às regras previdenciárias vigentes em dezembro de 2016.

Gráfico 10. Projeção do passivo previdenciário/despesa



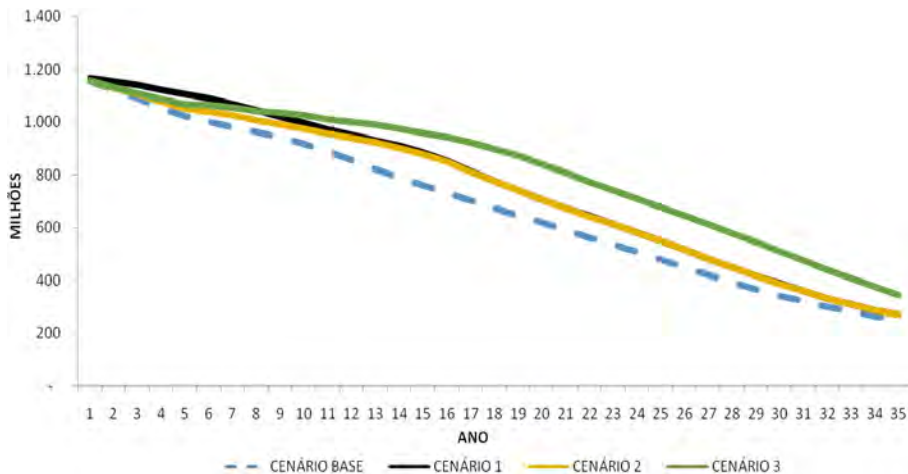
Fonte: base de dados da Paranaprevidência – RPPS do Estado do Paraná

## 7.5 Projeção das contribuições

A projeção do Ganho Fiscal representa as contribuições previdenciárias que o RPPS arrecadará ao longo do tempo.

O gráfico 11 compara, ao longo de 35 anos, o Ganho Fiscal observado nos Cenários 1, 2 e 3, em relação ao cenário-base.

Gráfico 11. Projeção do Ganho Fiscal



Fonte: base de dados da ParanaPrevidência – RPPS do Estado do Paraná

## 7.6 Resumo dos resultados líquidos projetados para o RPPS do Estado do Paraná

PROJEÇÃO DO COMPROMISSO LÍQUIDO DO RPPS

REFERÊNCIA	5 ANOS	10 ANOS	20 ANOS	35 ANOS
CENÁRIO BASE	6.871.116.007	23.174.479.435	79.762.160.320	191.281.522.487
RECEITAS	5.434.234.611	10.233.837.249	17.718.527.842	23.787.330.184
<b>COMPROMISSO</b>	<b>1.436.881.396</b>	<b>12.940.642.186</b>	<b>62.043.632.478</b>	<b>167.494.192.303</b>
CENÁRIO 1	4.633.146.516	17.736.515.767	68.160.101.898	180.961.587.934
RECEITAS	5.695.583.630	10.921.976.490	19.471.275.009	26.354.523.085
<b>COMPROMISSO</b>	<b>- 1.062.437.114</b>	<b>6.814.539.278</b>	<b>48.688.826.888</b>	<b>154.607.064.849</b>
CENÁRIO 2	6.267.731.242	20.841.602.028	70.864.321.159	182.693.125.117
RECEITAS	5.518.469.399	10.552.942.435	19.032.834.316	25.885.680.596
<b>COMPROMISSO</b>	<b>749.261.843</b>	<b>10.288.659.593</b>	<b>51.831.486.843</b>	<b>156.807.444.521</b>
CENÁRIO 3	5.992.915.380	18.954.557.009	60.611.986.478	158.461.256.920
RECEITAS	5.549.208.795	10.767.062.347	20.176.953.261	28.829.025.520
<b>COMPROMISSO</b>	<b>443.706.585</b>	<b>8.187.494.662</b>	<b>40.435.033.217</b>	<b>129.632.231.399</b>

Base: Dez/2015 - RPPS Estado do Paraná

## 7.7 Variação dos resultados líquidos projetados em relação ao cenário-base

VARIAÇÃO PERCENTUAL DOS COMPROMISSOS LÍQUIDOS DO RPPS DO PARANÁ

COMPROMISSOS DO RPPS	5 ANOS	10 ANOS	20 ANOS	35 ANOS
CENÁRIO BASE	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
CENÁRIO 1	-73,9%	52,7%	78,5%	92,3%
CENÁRIO 2	52,1%	79,5%	83,5%	93,6%
CENÁRIO 3	30,9%	63,3%	65,2%	77,4%

Base: Dez/2015 - RPPS Estado do Paraná

## 7.8 Análise dos resultados

No caso do RPPS do Estado do Paraná, com base no resultado das simulações realizadas, é possível depreender que a introdução de novos requisitos para aposentadoria, como limite mínimo de idade e limite mínimo de contribuição, condições que postergam a data da aposentadoria para os servidores efetivos e alongam o período de contribuição, permite uma redução nos compromissos previdenciários e representa um ganho fiscal para o estado.

No cenário 1, a simulação foi realizada sem regra de transição, apenas para projetar o custo da convergência das aposentadorias das mulheres para as aposentadorias dos homens, ou seja, apenas convergindo o tempo de contribuição de professores para trinta anos de contribuição e 55 anos de idade e de não professores para 35 anos de contribuição e 60 anos de idade. Pode-se notar que, nesse caso, os valores constantes do fluxo da tabela de projeção do passivo previdenciário (item 7.4) apresentam as variações mais significativas em relação às demais, iniciando-se com um percentual de redução do custo previdenciário da ordem de 33,5%.

No caso do cenário 2, a simulação foi realizada com regra de transição, na qual os servidores com idade superior a 45 anos sofrem um acréscimo de 50% no tempo que falta para atingir os requisitos para aposentadoria normal, de acordo com as condições atualmente vigentes, conforme descrito anteriormente. Nesse caso, observa-se uma redução do passivo em relação ao cenário-base. No primeiro ano, a redução é de 6,6%. No segundo ano há uma queda para 5,7%, e nos anos seguintes a redução é crescente até o 13º ano, o qual apresenta uma variação de 15,5%.

No cenário 3, cuja simulação foi realizada com regra de transição, os servidores com idade superior a 50 anos sofrem um acréscimo de 50% no tempo que falta para



atingir os requisitos para aposentadoria normal, nas condições atualmente vigentes, conforme descrito anteriormente. Neste caso, nos dois primeiros anos o comportamento do passivo é semelhante ao que ocorre no cenário 2. Porém, nos anos seguintes o resultado é bem mais significativo, chegando a alcançar redução de 27,1% no 13º ano.

Considerando a variação percentual dos compromissos líquidos do RPPS do Estado do Paraná (item 7.7), nota-se que, para um período de dez anos, os cenários 1, 2 e 3 levariam, respectivamente, a uma redução da necessidade de financiamento da ordem de, respectivamente, 47,3%, 20,5% e 36,7%.

## 8 ANÁLISE DA DUPLA JORNADA

Apesar dos avanços da participação feminina no mercado de trabalho, as diferenças nacionais de gênero ainda são significativas. De acordo com os resultados relativos a 2016 de uma pesquisa anual realizada pelo Fórum Econômico Mundial (*World Economic Forum*).no Índice Global de Desigualdade de Gênero, que desde o ano de 2006 avalia o progresso de 144 nações na promoção da igualdade de gênero, o país encontra-se na 79ª posição, o que representa um aumento de 0,687% em relação à pontuação obtida em 2015, quando o Brasil alcançou a 85ª posição do *ranking*.

Para chegar a tais resultados, o Índice avalia condições de saúde, educação, participação política e paridade econômica. Enquanto nos indicadores relativos à saúde e à educação as brasileiras apresentam vantagem em relação ao sexo masculino, quando o assunto é a participação política e o valor dos salários as mulheres ainda apresentam desvantagem.

No que concerne às diferenças de gênero, também há de se mencionar as disparidades relativas aos afazeres domésticos, cuja execução ainda se concentra nas mulheres.

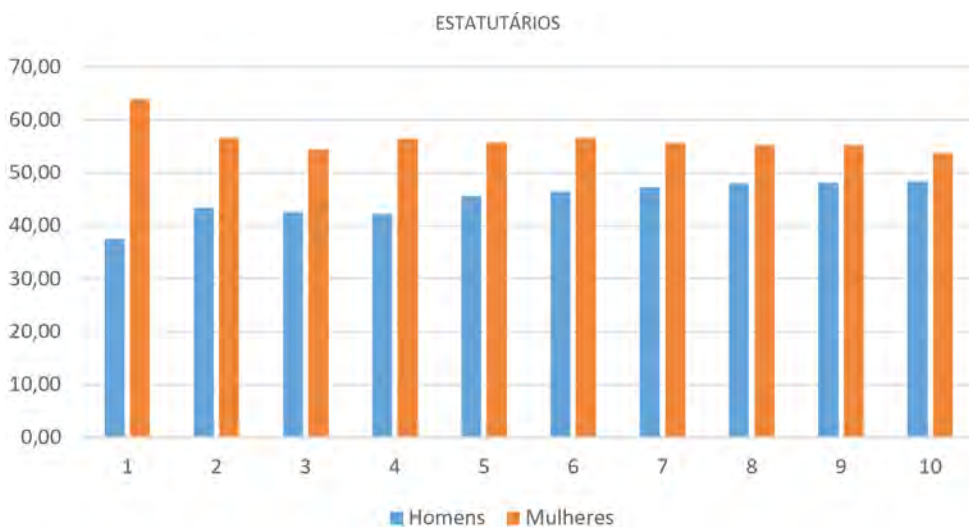
Além da disparidade de salários e da baixa participação política, a dupla jornada a que as mulheres são submetidas tem sido um dos argumentos levantados para defender a manutenção de regras diferenciadas para aposentadoria de homens e mulheres como forma de compensar esse desequilíbrio entre os gêneros.

O trabalho não remunerado é composto por toda uma gama de atividades que garantem a reprodução social do sistema. Trata-se do cuidado das crianças, das tarefas domésticas e do cuidado com idosos ou doentes. Ignorar o trabalho não remunerado cria distorções quanto à avaliação da real capacidade produtiva de um país e reforça o descaso com aqueles que o executam, mulheres na sua maioria (GELINSKI; RAMOS, 2004, p. 79).

Contudo, diante desse debate, um contraponto ao argumento que leva em consideração a dupla jornada exercida por muitas mulheres para justificar regras díspares para concessão de aposentadoria entre os gêneros diz respeito ao fato de que outras situações de trabalho não contributivo, como exemplo o trabalho informal, não são consideradas pela previdência social. Nesse sentido, cabe a seguinte questão: por que deveria a previdência compensar a situação da dupla jornada quando situações como o trabalho informal não são compensados por ela? Ou seja, para que essa argumentação sobre a dupla jornada tenha coerência, seria necessário dar tratativas iguais para todos os trabalhos que se configuram como não contributivos, o que não está contemplado nas regras atuais da previdência social.

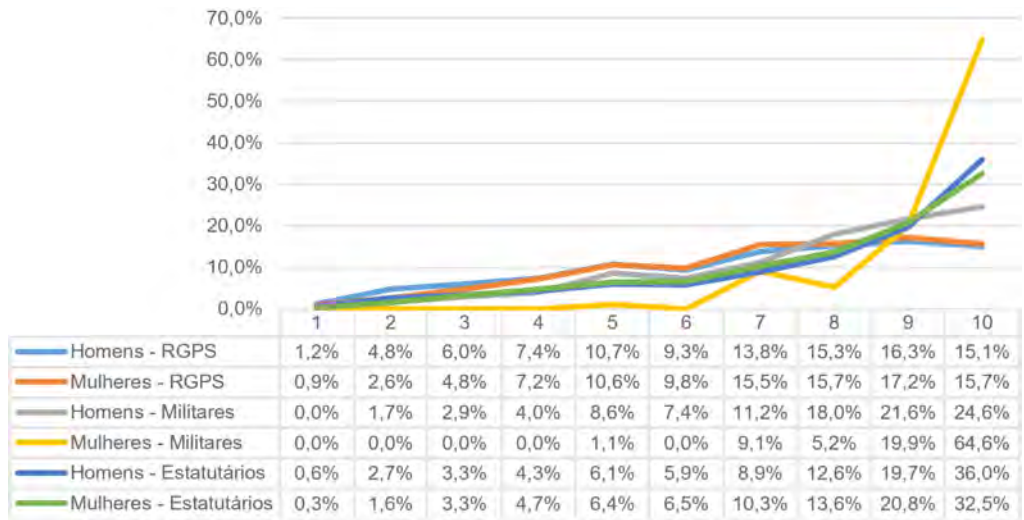
O Gráfico 12 demonstra a jornada de trabalho de contribuintes do RPPS (homens e mulheres), considerando trabalho e afazeres domésticos, por décimo de renda familiar. Pode-se notar que, em geral, a jornada total das mulheres é superior à dos homens, pois embora tenha uma jornada de trabalho inferior à dos homens, o tempo dedicado aos afazeres domésticos acaba resultando em uma jornada total maior. Um ponto que chama atenção é que essa diferença é menor nos décimos de renda familiar *per capita* mais altas e maiores nos décimos mais pobres. Este é um ponto importante, pois os servidores estatutários estão concentrados entre os 50% mais ricos.

Gráfico 12. Jornada de trabalho total média dos contribuintes estatutários (RPPS) – trabalho formal e afazeres domésticos



Fonte: PNAD 2014

Gráfico 13. Jornada de trabalho total média dos contribuintes estatutários (RPPS) – trabalho formal e afazeres domésticos



Fonte: PNAD 2014

De qualquer forma, para muitas mulheres a inserção feminina no mercado de trabalho não lhes trouxe a liberação das atribuições familiares, mas sim a acumulação dessas duas esferas (BELTRÃO, 2002, p. 4).

## 9 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os desafios futuros de custeio dos sistemas previdenciários, tanto do RGPS quanto dos RPPS, estão no centro dos debates dos estudiosos do tema. Diante de um sistema previdenciário deficitário, configura-se como imprescindível a discussão de medidas que reduzam esse déficit e tornem o sistema sustentável ao longo dos anos.

Em meio a esse cenário, a unificação das regras para elegibilidade ao benefício de aposentadoria de homens e mulheres configura-se como uma das alternativas apresentadas para redução do déficit que está em pauta atualmente.

Com base em uma análise da perspectiva global, percebe-se que essa é uma tendência em nações de diferentes partes do mundo. Conforme aponta um levantamento realizado pelo Banco Mundial, citado anteriormente neste trabalho, de 154 países

pesquisados, 92 não apresentam diferenças de idade legal de aposentadoria de homens e mulheres. Em síntese, dois em cada três países no mundo não apresentam diferença de idade legal de aposentadoria entre homens e mulheres, e a diferenciação em termos de tempo de contribuição é ainda menos frequente.

A expectativa média de vida superior das mulheres e seu menor tempo de contribuição previdenciária são alguns dos fatores elencados para defender essa mudança.

Em contrapartida, a persistência da desigualdade de gêneros no Brasil e no mundo, marcada pela discrepância de salários, pela dupla jornada exercida pelas mulheres, entre outros pontos, torna polêmica a discussão dessa alteração nas regras previdenciárias nacionais.

No que concerne à discrepância de gêneros no acesso aos cargos e aos empregos públicos bem como à questão salarial, cabe ressaltar que tais pontos devem ser debatidos com maior foco no âmbito do RGPS, uma vez que no âmbito do RPPS, considerando que o acesso aos cargos e aos empregos públicos ocorre por meio de concursos públicos realizados em igualdade de condições entre os sexos, a problemática fica reduzida.

Porém, no que tange ao acesso a cargos de chefia e à questão da dupla jornada, o debate deve ser mantido no âmbito de ambos os regimes previdenciários.

É fato que a tardia e discrepante inserção da mulher no mercado de trabalho e a precariedade das condições em termos de ocupações de cargos e remunerações são fatores históricos e sociais que devem ser levados em conta ao se analisar o sistema previdenciário.

Em contrapartida, destaca-se que as desigualdades de gênero que persistem no país podem e devem ser trabalhadas por meio da adoção de outras políticas que não a previdenciária, mais especificamente por ações que atuem diretamente na redução das desigualdades de gênero e mesmo em questões culturais vinculadas à dupla jornada.

Entre algumas medidas que podem ser citadas, pode-se defender o aumento da oferta de creches e a adoção de políticas que promovam uma divisão mais igualitária dos afazeres domésticos.

Há de se ter em mente que os sistemas de previdência possuem em sua essência o objetivo de garantir renda suficiente ao trabalhador quando este perder sua capacidade de trabalho, seja pela idade avançada, seja por outras razões, como doença ou desemprego, e aos seus dependentes diante do óbito dos segurados. As reformas

estudadas para os sistemas devem ser pensadas na esteira desse conceito, sob pena de desvirtuamento do objetivo da previdência social.

Na defesa da dupla jornada, há, implicitamente, o conceito de um tratamento diferenciado para grupos com diferentes jornadas de trabalho que, na prática, é uma medida que seria difícil do ponto de vista operacional. Além disso, tal visão tende a reforçar a concepção da previdência como retribuição ao trabalho, e não como fonte para garantir renda. É exatamente essa percepção que enfatiza a retribuição ao trabalho que tende a defender a existência no RGPS de uma aposentadoria por tempo de contribuição sem idade mínima.

Para demonstrar os impactos fiscais e atuariais da unificação das regras de concessão de aposentadoria de homens e mulheres, este estudo utilizou hipóteses de convergência de regras para aposentadoria entre os gêneros aplicadas ao RPPS do Estado do Paraná, comparando-as a um cenário-base, que consiste nas regras previdenciárias atuais para aposentadoria pelo RPPS.

Por meio de tais simulações, foi possível constatar que a unificação das regras atuais, ou seja, a conversão das regras das servidoras mulheres para as regras dos servidores homens, inclusive no caso de professores, permite reduções expressivas da necessidade de financiamento do RPPS.

As referidas simulações demonstraram, para um período de dez anos, no caso do Estado do Paraná, uma redução da necessidade de financiamento da ordem de 47,3% no cenário sem regra de transição e de 20,5% no cenário com regra de transição.

Tal resultado é o esperado, tendo em vista que as mulheres representam cerca de 2/3 dos estatutários no Brasil, e além disso representam uma parcela relevante dos professores, que implica duplo tratamento diferenciado para as professoras.

Considerando todo o exposto, a alteração nos critérios de concessão de aposentadoria, no sentido de unificar as regras de homens e mulheres, mostra-se uma alternativa viável, com resultados positivos no médio e no longo prazos. Porém, cumpre analisar a questão da disparidade de gêneros no Brasil sob uma ótica social mais ampla, tendo em mente que medidas de outra natureza podem e devem contribuir para a pauta de redução das desigualdades de gênero.

## REFERÊNCIAS

- BELTRÃO, Kaizô Iwakami et al. **Mulher e previdência social: o Brasil e o mundo**. Texto para discussão n. 867. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), março de 2002. Disponível em: < [http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&view=article&id=4420](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=4420) > . Acesso em: 2 jun. 2016.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 5 de outubro de 1988.
- BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição n. 287/2016**. Disponível em: < [http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=6EE9EAD0E75B26B9BAD88B9C63969FCB.proposicoesWebExterno2?codteor=1514097&filename=PEC+287/2016](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=6EE9EAD0E75B26B9BAD88B9C63969FCB.proposicoesWebExterno2?codteor=1514097&filename=PEC+287/2016) > . Acesso em: 6 dez. 2016.
- CAMARANO, Ana Amélia. XIII Encontro da Associação Brasileira de Estudos Populacionais. Ouro Preto, Minas Gerais, Brasil. COSTANZI, Rogério Nagamine. Análise sintética das reformas previdenciárias no mundo. **Boletim de Informações Fipe**. São Paulo: Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe), abril de 2016. Disponível em: < <http://downloads.fipe.org.br/content/downloads/publicacoes/bif/bif427-27-31.pdf> > . Acesso em: 2 jun. 2016.
- COSTANZI, Rogério; ANSILIERO, Graziela. **Impacto fiscal da demografia na projeção de longo prazo da despesa com previdência social**. Disponível em: < <http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/premios/premios-1/ix-premio-sof-de-monografias/resultado-do-ix-premio-sof-de-monografias-2016> > . Acesso em: 15 dez. 2016.
- IBRAHIM, Fabio Zambitte. **Curso de direito previdenciário**. 12. ed. Niterói: Impetus, 2008.
- KALACHE, Alexandre; VERAS, Renato P.; RAMOS, Roberto Luiz. O envelhecimento da população mundial, um desafio novo. **Revista Saúde Pública**, São Paulo, 1987.
- LEONE, E. O trabalho da mulher em regiões metropolitanas brasileiras. In: PRONI, M. W.; HENRIQUE, W. (Org.) **Trabalho, mercado e sociedade: o Brasil nos anos 90**. São Paulo. Editora Unesp, 2003.
- MARRI, Izabel Guimarães; WAJNMAN, Simone; ANDRADE, Mônica Viegas. **Reforma da previdência social: simulações e impactos sobre os diferenciais de sexo**. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/rbepop/v28n1/a03v28n1.pdf> > . Acesso em: 10 nov. 2016.
- NOGUEIRA, Narlton Gutierre. **O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de Estado**. Brasília: MPS, 2012. 336 p. (Coleção Previdência Social. Série Estudos; v. 34).
- SILVA, Enid Rocha da; SCHWARZER, Helmut. **Proteção social, aposentadorias, pensões e gênero no Brasil**. Texto para discussão Ipea n. 0934. Brasília, 2002. Disponível em: < [http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&view=article&id=4472](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=4472) > . Acesso em: 15 dez. 2016.
- WORLD ECONOMIC FORUM. **The Global Gender Gap Report 2016**. Disponível em: < [http://www3.weforum.org/docs/GGGR16/WEF\\_Global\\_Gender\\_Gap\\_Report\\_2016.pdf](http://www3.weforum.org/docs/GGGR16/WEF_Global_Gender_Gap_Report_2016.pdf) > . Acesso em: 16 nov. 2016.

## ANEXO I

### PROJEÇÃO DO PASSIVO PREVIDENCIÁRIO

ANO	CENÁRIO BASE	CENÁRIO 1	Variação do Passivo em relação ao Cenário Base	CENÁRIO 2	Variação do Passivo em relação ao Cenário Base	CENÁRIO 3	Variação do Passivo em relação ao Cenário Base
1	396.637.537	263.661.265	-33,5%	370.320.222	-6,6%	370.320.222	-6,6%
2	888.180.847	586.132.699	-34,0%	837.335.186	-5,7%	827.500.974	-6,8%
3	1.370.154.855	912.188.305	-33,4%	1.249.667.312	-8,8%	1.208.079.486	-11,8%
4	1.891.182.148	1.263.127.541	-33,2%	1.711.961.680	-9,5%	1.628.754.663	-13,9%
5	2.324.960.620	1.608.036.707	-30,8%	2.098.446.842	-9,7%	1.958.260.035	-15,8%
6	2.647.351.698	1.919.373.533	-27,5%	2.356.928.711	-11,0%	2.155.752.448	-18,6%
7	2.966.424.030	2.263.959.362	-23,7%	2.637.765.767	-11,1%	2.368.902.773	-20,1%
8	3.262.550.466	2.616.556.626	-19,8%	2.931.221.287	-10,2%	2.610.651.317	-20,0%
9	3.558.069.552	2.980.218.974	-16,2%	3.194.662.861	-10,2%	2.812.858.769	-20,9%
10	3.868.967.682	3.323.260.757	-14,1%	3.453.292.160	-10,7%	3.013.476.322	-22,1%
11	4.230.889.222	3.655.137.515	-13,6%	3.726.848.681	-11,9%	3.239.277.671	-23,4%
12	4.597.472.046	3.952.509.503	-14,0%	3.956.661.544	-13,9%	3.426.309.100	-25,5%
13	4.957.598.968	4.219.124.307	-14,9%	4.189.523.542	-15,5%	3.615.891.620	-27,1%
14	5.298.938.366	4.481.879.269	-15,4%	4.480.674.954	-15,4%	3.833.070.209	-27,7%
15	5.610.456.777	4.777.773.897	-14,8%	4.752.455.082	-15,3%	4.022.989.557	-28,3%
16	5.889.091.357	5.133.448.100	-12,8%	5.078.758.037	-13,8%	4.211.886.635	-28,5%
17	6.148.789.923	5.518.282.993	-10,3%	5.453.965.636	-11,3%	4.447.083.948	-27,7%
18	6.399.349.186	5.902.441.592	-7,8%	5.811.091.959	-9,2%	4.689.142.053	-26,7%
19	6.624.469.930	6.240.104.095	-5,8%	6.131.433.115	-7,4%	4.947.980.544	-25,3%
20	6.830.625.111	6.542.884.857	-4,2%	6.441.306.580	-5,7%	5.223.798.133	-23,5%
21	7.003.439.746	6.782.893.763	-3,1%	6.689.608.571	-4,5%	5.499.435.537	-21,5%
22	7.165.214.969	6.981.069.856	-2,6%	6.894.724.886	-3,8%	5.750.543.019	-19,7%
23	7.304.358.833	7.164.687.071	-1,9%	7.085.626.690	-3,0%	5.973.865.008	-18,2%
24	7.434.960.167	7.342.153.087	-1,2%	7.268.591.320	-2,2%	6.165.850.894	-17,1%
25	7.548.093.957	7.487.537.702	-0,8%	7.416.333.429	-1,7%	6.338.094.210	-16,0%
26	7.637.286.505	7.611.778.646	-0,3%	7.542.605.915	-1,2%	6.477.903.058	-15,2%
27	7.700.652.486	7.728.726.361	0,4%	7.661.780.471	-0,5%	6.600.582.273	-14,3%
28	7.735.276.633	7.810.050.480	1,0%	7.745.530.131	0,1%	6.701.586.161	-13,4%
29	7.740.892.856	7.865.650.831	1,6%	7.803.753.809	0,8%	6.802.557.325	-12,1%
30	7.694.911.132	7.883.306.121	2,4%	7.824.224.364	1,7%	6.874.110.748	-10,7%
31	7.614.925.029	7.857.762.786	3,2%	7.801.676.561	2,5%	6.923.888.886	-9,1%
32	7.499.719.061	7.790.105.984	3,9%	7.737.177.500	3,2%	6.956.718.704	-7,2%
33	7.346.105.985	7.675.695.449	4,5%	7.626.064.369	3,8%	6.967.436.806	-5,2%
34	7.158.213.324	7.516.434.858	5,0%	7.470.211.903	4,4%	6.941.115.876	-3,0%
35	6.935.311.483	7.303.633.042	5,3%	7.260.894.041	4,7%	6.875.581.937	-0,9%

Base: Dez/2015 - RPPS Estado do Paraná

Fonte: RPPS do Estado do Paraná

## ANEXO II

### PROJEÇÃO DO GANHO FISCAL

- Contribuições de Ativos e Beneficiários -

ANO	CENÁRIO BASE	CENÁRIO 1	Ganho Fiscal em relação ao Cenário Base	CENÁRIO 2	Ganho Fiscal em relação ao Cenário Base	CENÁRIO 3	Ganho Fiscal em relação ao Cenário Base
1	1.152.683.723	1.167.850.844	1,3%	1.156.693.198	0,3%	1.156.693.198	0,3%
2	1.120.958.736	1.155.518.536	3,1%	1.128.783.595	0,7%	1.129.932.182	0,8%
3	1.088.391.684	1.141.576.902	4,9%	1.105.286.400	1,6%	1.109.815.714	2,0%
4	1.051.031.342	1.124.353.633	7,0%	1.075.718.120	2,3%	1.084.946.848	3,2%
5	1.021.169.126	1.106.283.716	8,3%	1.051.988.085	3,0%	1.067.820.853	4,6%
6	1.000.878.598	1.090.122.326	8,9%	1.039.669.606	3,9%	1.062.476.890	6,2%
7	980.115.506	1.069.609.581	9,1%	1.023.997.436	4,5%	1.054.489.024	7,6%
8	960.781.664	1.046.850.918	9,0%	1.006.071.917	4,7%	1.042.621.335	8,5%
9	940.579.886	1.021.912.290	8,6%	990.433.290	5,3%	1.033.905.457	9,9%
10	917.246.984	997.897.745	8,8%	974.300.787	6,2%	1.024.360.846	11,7%
11	886.848.342	973.722.698	9,8%	955.626.977	7,8%	1.011.301.399	14,0%
12	854.617.347	951.795.803	11,4%	940.270.236	10,0%	1.000.882.963	17,1%
13	821.831.102	931.722.872	13,4%	923.633.598	12,4%	989.152.460	20,4%
14	789.991.497	911.097.645	15,3%	900.513.727	14,0%	973.750.266	23,3%
15	759.683.052	886.176.319	16,7%	877.901.141	15,6%	959.531.950	26,3%
16	731.024.584	853.701.551	16,8%	848.296.231	16,0%	943.926.311	29,1%
17	702.967.730	816.694.116	16,2%	812.309.474	15,6%	922.310.058	31,2%
18	674.047.164	777.689.025	15,4%	775.782.038	15,1%	898.242.672	33,3%
19	645.833.586	741.092.601	14,7%	740.768.901	14,7%	870.867.608	34,8%
20	617.846.189	705.605.889	14,2%	704.789.557	14,1%	839.925.230	35,9%
21	591.174.526	673.922.236	14,0%	672.528.909	13,8%	806.952.982	36,5%
22	563.385.168	644.185.996	14,3%	642.364.467	14,0%	774.020.855	37,4%
23	535.805.858	613.585.980	14,5%	611.328.701	14,1%	741.375.996	38,4%
24	507.083.865	581.165.808	14,6%	578.651.189	14,1%	709.383.754	39,9%
25	478.030.898	549.509.224	15,0%	547.017.074	14,4%	676.881.320	41,6%
26	449.130.735	517.552.934	15,2%	515.131.889	14,7%	645.129.267	43,6%
27	420.640.241	483.766.871	15,0%	481.423.765	14,5%	612.715.691	45,7%
28	392.939.477	451.158.236	14,8%	448.900.023	14,2%	580.053.045	47,6%
29	366.217.810	418.968.528	14,4%	416.802.132	13,8%	545.370.918	48,9%
30	342.680.012	388.231.986	13,3%	386.164.125	12,7%	511.246.727	49,2%
31	320.716.159	359.594.355	12,1%	357.631.337	11,5%	477.069.426	48,8%
32	300.462.172	333.098.174	10,9%	331.245.677	10,2%	442.535.971	47,3%
33	282.355.167	309.283.149	9,5%	307.546.061	8,9%	408.283.583	44,6%
34	266.172.550	288.283.528	8,3%	286.665.724	7,7%	375.766.353	41,2%
35	252.007.703	270.941.071	7,5%	269.445.206	6,9%	345.286.369	37,0%

Base: Dez/2015 - RPPS Estado do Paraná

Fonte: RPPS do Estado do Paraná



## ANEXO III – METODOLOGIA DE CÁLCULO PARA AS PROJEÇÕES DO RPPS DO ESTADO DO PARANÁ

---

### 1 Objetivo e abrangência

Este anexo metodológico tem por objetivo estabelecer as bases técnico-atuariais de avaliação do Plano de Benefícios do plano financeiro do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) do Estado do Paraná, em consonância com a legislação em vigor, Plano de Benefícios e Plano Contributivo.

O Plano de Benefícios financiado pelo regime financeiro de repartição simples, de acordo com a legislação, está estruturado na modalidade de “Benefício Definido”, abrangendo os servidores titulares de cargo efetivo do RPPS, segregados ao Fundo Financeiro e ao Fundo Militar, tendo como patrocinador do plano seu respectivo ente estatal.

A metodologia de avaliação atuarial desenvolvida nesta Nota Técnica descreve a formulação para obtenção dos seguintes resultados:

1. valor anual e total das obrigações de benefícios concedidos;
2. valor anual e total das obrigações de benefícios a conceder;
3. valor atual dos direitos de contribuições;
4. valor atual da compensação financeira a receber;
5. provisões matemáticas.

### 2 Regime financeiro e método atuarial

- 2.1 Regime financeiro de repartição simples para todos os benefícios do plano do Fundo Financeiro do Fundo Militar
- 2.2 Método atuarial: agregado

### 3 Obrigações do plano

- 3.1 Benefícios concedidos

### 3.1.1 Valor Anual do Encargo de Aposentadoria não Decorrente de Invalidez ( $VAE^{(t)}$ ):

$$VAE^{(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} (13.Ben^i .fc. \prod_{x=x^i}^{x^i+t} p_x)$$

### 3.1.2 Valor Total do Encargo de Aposentadoria não Decorrente de Invalidez (VTE):

$$VTE = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} .VAE^{(t)})$$

Sendo:

$Ben$  = benefício de aposentadoria;

$fc$  = fator de capacidade do benefício;

$p_x$  = probabilidade de uma pessoa com idade  $x$  atingir a idade  $x + 1$ , válida ou inválida;

$v$  = fator de descapitalização financeira;

$x$  = idade atual do beneficiário;

$t$  = número de períodos anuais após a data-base do cálculo;

$n$  = número total de segurados;

$\omega$  = última idade de uma tábua de mortalidade para benefícios vitalícios e 21 anos para benefícios temporários.

### 3.1.3 Valor Anual do Encargo de Reversão de Aposentadoria não Decorrente de Invalidez ( $VAE^{ra(t)}$ ):

$$VAE^{ra(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} \sum_{j=0}^{\omega} (13.Ben^{ra(i)} .fc_{.i} .q_{x^i} .i .p_{x^i}^H . \prod_{x=x^i+t}^{x^i+t+j} p_x)$$

### 3.1.4 Valor Total do Encargo de Reversão de Aposentadoria não Decorrente de Invalidez ( $VTE^{ra}$ ):

$$VTE^{ra} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} .VAE^{ra(t)})$$

Sendo:

$Ben^{ra}$  = benefício de reversão de aposentadoria;

${}_i q_x$  = probabilidade de uma pessoa com idade  $x$  falecer na idade  $x + t$ , válida ou inválida;

${}_i q_x^H$  = probabilidade de o aposentado com idade  $x$  possuir dependentes na idade  $x + t$ .

3.1.5 Valor Anual do Encargo de Aposentadoria Decorrente de Invalidez ( $VAEI^{(t)}$ ):

$$VAEI^{(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} (13.Ben^{inv(i)} \cdot fc \cdot \prod_{x=x^i}^{x^i+t} p_x^{inv})$$

3.1.6 Valor Total do Encargo de Aposentadoria Decorrente de Invalidez ( $VTEI$ ):

$$VTEI = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAEI^{(t)})$$

Sendo:

$Ben^{inv}$  = benefício de aposentadoria por invalidez;

$p_x^{inv}$  = probabilidade de uma pessoa inválida com idade  $x$  atingir a idade  $x + 1$ .

3.1.7 Valor Anual do Encargo de Reversão de Aposentadoria Decorrente de Invalidez ( $VAEI^{ra}$ ):

$$VAEI^{ra(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} \sum_{j=0}^{\omega} (13.Ben^{ri(i)} \cdot fc \cdot {}_tq_x^{inv} \cdot {}_t p_x^H \cdot \prod_{x=x^i+t}^{x^i+t+j} p_x)$$

3.1.8 Valor Total do Encargo de Reversão de Aposentadoria Decorrente de Invalidez ( $VTEI^{ra}$ ):

$$VTEI^{ra} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAEI^{ra(t)})$$

Sendo:

$Ben^{ri}$  = benefício de reversão de aposentadoria por invalidez;

${}_tq_x^{inv}$  = probabilidade de uma pessoa inválida com idade  $x$  falecer na idade  $x + t$ .

3.1.9 Valor Anual do Encargo de Pensões Concedidas ( $VAE^p$ ):

$$VAE^p(t) = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} (13.Ben^p(i) \cdot fc \cdot \prod_{x=x^i}^{x^i+t} p_x)$$

3.1.10 Valor Total do Encargo de Pensões Concedidas ( $VTE^p$ ):

$$VTE^p = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAE^p(t))$$

Sendo:

$Ben^p$  = benefício de pensão.

### 3.2 Benefícios programados

#### 3.2.1 Valor Anual do Encargo Futuro de Aposentadoria ( $VAEF^{(t)}$ ):

$$VAEF^{(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} (13.Ben^{ap(i)} \cdot fc_{r^i-x^i} \cdot p_{x^i}^{aa} \cdot \prod_{x=r^i}^{r^i+t} p_x)$$

#### 3.2.2 Valor Total do Encargo Futuro de Aposentadoria ( $VTEF$ ):

$$VTEF = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAEF^{(t)})$$

Sendo:

$Ben^{ap}$  = benefício de aposentadoria projetado para a idade  $r$ ;

${}_{r-x}q_x^{aa}$  = probabilidade de uma pessoa ativa com idade  $x$  atingir a idade de aposentadoria programada;

$r$  = idade projetada de aposentadoria do servidor.

#### 3.2.3 Valor Anual do Encargo Futuro de Reversão de Aposentadoria ( $VAEF^{ra(t)}$ ):

$$VAEF^{ra(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} \sum_{j=0}^{\omega} (13.Ben^{sra(i)} \cdot fc_{r^i-x^i} \cdot p_{x^i}^{aa} \cdot q_{r^i} \cdot p_{r^i+t}^H \cdot \prod_{x=r^i+t}^{r^i+t+j} p_x)$$

#### 3.2.4 Valor Total do Encargo Futuro de Reversão de Aposentadoria ( $VTEF^{ra}$ ):

$$VTEF^{ra} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAEF^{ra(t)})$$

$Ben^{sra}$  = benefício de reversão de aposentadoria projetado para a idade  $r$ .

### 3.3 Benefícios de risco

#### 3.3.1 Valor Anual do Encargo de Aposentadoria por Invalidez em Atividade ( $VAE^{ai}$ ):

$$VAE^{ai(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} (13.Ben^{inv(x^i+t)} \cdot fc_{t} \cdot p_{x^i}^{aa} \cdot p_{x^i+t}^{ai} + VAE^{ai(t-1)} \cdot p_{x^i+t}^{inv})$$

### 3.3.2 Valor Total do Encargo Futuro de Aposentadoria por Invalidez em Atividade ( $VTEF^{ai}$ ):

$$VTEF^{ai} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAE^{ai(t)})$$

Sendo:

$Ben^{inv(x^i+t)}$  = benefício de invalidez projetado para uma pessoa ativa na idade  $x+t$ ;

${}_tP_x^{aa}$  = probabilidade de uma pessoa ativa com idade  $x$  atingir a idade  $x+t$  em atividade;

$p_x^{ai}$  = probabilidade de uma pessoa ativa com idade  $x$  invalidar-se e atingir a idade  $x+1$ ;

$p_x^{inv}$  = probabilidade de uma pessoa inválida com idade  $x$  atingir a idade  $x+1$ .

### 3.3.3 Valor Anual do Encargo de Reversão de Aposentadoria por Invalidez em Atividade ( $VAE^{aira}$ ):

$$VAE^{aira(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} \sum_{j=0}^{\omega} (13 \cdot Ben^{ri(x^i+t)} \cdot fc_{\cdot t} \cdot q_{x^i}^{ai} \cdot p_{x^i+t}^H \cdot \prod_{x=x^i}^{x^i+t+j} p_x)$$

### 3.3.4 Valor Total do Encargo Futuro de Reversão de Aposentadoria por Invalidez em Atividade ( $VTEF^{aira}$ ):

$$VTEF^{aira} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAE^{aira(t)})$$

Sendo:

$Ben^{ri(x^i+t)}$  = benefício de reversão de invalidez projetado para uma pessoa ativa na idade  $x+t$ .

${}_tP_x^{ai}$  = probabilidade de uma pessoa ativa com idade  $x$  falecer após invalidar-se na idade  $x+t$ .

### 3.3.5 Valor Anual do Encargo de Pensão por Morte em Atividade ( $VAE^{pma(t)}$ ):

$$VAE^{pma(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} \sum_{j=0}^{\omega} (13 \cdot Ben^{p(i)} \cdot fc_{\cdot t} \cdot q_{x^i}^{aa} \cdot p_{x^i+t}^H \cdot \prod_{x=x^i}^{x^i+t+j} p_x)$$

### 3.3.6 Valor Total do Encargo Futuro de Pensão por Morte em Atividade ( $VTEF^{pma}$ ):

$$VTEF^{pma} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAE^{ara(t)})$$

Sendo:

${}_tq_x^a$  = probabilidade de uma pessoa ativa com idade  $x$  falecer sem invalidar-se na idade  $x + t$ .

## 4 Direitos de contribuição

### 4.1 Base benefícios concedidos

#### 4.1.1 Valor Anual das Contribuições a Receber de Aposentados e Pensionistas ( $VAC^{ap(t)}$ ):

$$VAC^{ap(t)} = \tau^{ap} \cdot (VAE^{(t)} + VAE^{ra(t)} + VAEI^{(t)} + VAEI^{ra(t)} + VAE^{p(t)})$$

Sendo:

$\tau^{ap}$  = taxa média de contribuição dos servidores aposentados e pensionistas no exercício.

#### 4.1.2 Valor Total das Contribuições a Receber de Aposentados e Pensionistas ( $VTC^{ap}$ ):

$$VTC^{ap} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAC^{ap(t)})$$

#### 4.1.3 Valor Anual das Contribuições a Receber do Ente sobre a Folha de Beneficiários ( $VAC^{pb(t)}$ ):

$$VAC^{pb(t)} = \tau^{pb} \cdot (VAE^{(t)} + VAE^{ra(t)} + VAEI^{(t)} + VAEI^{ra(t)} + VAE^{p(t)})$$

Sendo:

$\tau^{pb}$  = taxa de contribuição do ente sobre benefícios.

4.1.4 Valor Total das Contribuições a Receber do Ente sobre a Folha de Beneficiários ( $VTC^{pb}$ ):

$$VTC^{pb} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAC^{pb(t)})$$

4.2 Base benefícios a conceder

4.2.1 Valor Anual das Contribuições a Receber de Benefícios a Conceder ( $VAC^{b(t)}$ ):

$$VAC^{b(t)} = \tau^{ap} \cdot (VAEF^{(t)} + VAEF^{ra(t)} + VAE^{ai(t)} + VAE^{aira(t)} + VAE^{pma(t)})$$

4.2.2 Valor Total das Contribuições a Receber de Benefícios a Conceder ( $VTC^b$ ):

$$VTC^b = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAC^{b(t)})$$

4.2.3 Valor Anual das Contribuições do Ente sobre a Folha de Benefícios a Conceder ( $VAC^{pba(t)}$ ):

$$VAC^{pba(t)} = \tau^{pb} \cdot (VAEF^{(t)} + VAEF^{ra(t)} + VAE^{ai(t)} + VAE^{aira(t)} + VAE^{pma(t)})$$

Sendo:

$\tau^{pb}$  = taxa de contribuição do ente sobre benefícios.

4.2.4 Valor Total das Contribuições a Receber do Ente sobre a Folha de Beneficiários ( $VTC^{pba}$ ):

$$VTC^{pba} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAC^{pba(t)})$$

4.3 Base folha de ativos

4.3.1 Valor Anual da Folha Salarial ( $VAFS^{(t)}$ ):

$$VAFS^{(t)} = \sum_{i=1}^n \sum_{t=0}^{\omega} (13 \cdot REM^{s(i)} \cdot fc \cdot \prod_{x=x^i+t}^r p_x^{aa})$$

Sendo:

$REM^s$  = valor da remuneração projetada ao servidor ativo, com o crescimento salarial.

#### 4.3.2 Valor Total da Folha Salarial Futura ( $VTFSSF$ ):

$$VTFSSF = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAFS^{(t)})$$

#### 4.3.3 Valor Anual das Contribuições a Receber de Ativos ( $VAC^{a(t)}$ ):

$$VAC^{a(t)} = VAFS^{(t)} \cdot \tau^a$$

Sendo:

$\tau^a$  = taxa de contribuição dos servidores ativos.

#### 4.3.4 Valor Total das Contribuições a Receber de Ativos ( $VTC^a$ ):

$$VTC^a = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAC^{a(t)})$$

#### 4.3.5 Valor Anual das Contribuições a Receber do Ente sobre a Folha de Ativos ( $VAC^{pa(t)}$ ):

$$VAC^{pa(t)} = VAFS^{(t)} \cdot (\tau^p + \tau^{adp})$$

Sendo:

$\tau^p$  = taxa de contribuição normal do ente sobre a folha de ativos;

$\tau^{adp}$  = taxa de contribuição adicional do ente sobre a folha de ativos.

#### 4.3.6 Valor Total das Contribuições a Receber do Ente sobre a Folha de Ativos ( $VTC^{pa}$ ):

$$VTC^{pa} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} \cdot VAC^{pa(t)})$$



## 5 Compensação financeira

### 5.1 Benefícios concedidos

#### 5.1.1 Valor Anual da Compensação Financeira a Receber ( $VACF^{bc(t)}$ ):

$$VACF^{bc(t)} = \phi.(VAE^{(t)} + VAE^{ra(t)} + VAEI^{(t)} + VAEI^{ra(t)} + VAE^p(t))$$

#### 5.1.2 Valor Total da Compensação Financeira Futura a Receber ( $VTCF$ ):

$$VTCF^{bc} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} . VACF^{bc(t)})$$

Sendo:

$\phi$  = percentual de compensação financeira recebida no exercício anterior, deduzida da compensação paga, em relação à folha de benefícios.

### 5.2. Benefícios a conceder

#### 5.2.1 Valor Anual da Compensação Financeira a Receber ( $VACF^{bac(t)}$ ):

$$VACF^{bac(t)} = \phi.(VAEF^{(t)} + VAEF^{ra(t)} + VAE^{ai(t)} + VAE^{aira(t)} + VAE^{pma(t)})$$

#### 5.2.2 Valor Total da Compensação Financeira Futura a Receber ( $VTCF$ ):

$$VTCF^{bac} = \sum_{t=0}^{\omega} (v^{t+1} . VACF^{(t)})$$

## 6 Provisões matemáticas

### 6.1 Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos ( $PBC$ )

$$PBC = (VTE + VTE^{ra} + VTEI + VTEI^{ra} + VTE^p) - \\ - (VTC^{ap} + VTC^{pb} + VTCF^{bc})$$

### 6.2 Provisões Matemáticas de Benefícios a Conceder ( $PBAC$ )

$$PBAC = (VTEF + VTEF^{ra} + VTEF^{ai} + VTEF^{aira} + VTEF^{pma}) - \\ - (VTC^b + VTC^{pba} + VTC^a + VTC^{pa} + VTCF^{bac})$$

### 6.3 Provisões Matemáticas Totais (PMT)

$$PMT = PBC + PBAC$$

## 7 Hipóteses biométricas, demográficas, financeiras e econômicas

ITEM	FUNDO FINANCEIRO	FUNDO MILITAR
Tábua biométrica de sobrevivência de válidos e inválidos	AT-83, masculina	
Entrada em invalidez	Álvaro Vindas	Light Média
Expectativa de reposição de servidores ativos	NULA	Reposição com base na média dos últimos 10 anos
Composição familiar	Experiência proveniente de fundos de pensão do Estado do Paraná	
Taxa de juros real	0,0%	
Taxa de crescimento do salário por mérito	2,50%	1,01%
Projeção de crescimento real do salário por produtividade	0,0%	
Projeção de crescimento real dos benefícios do plano	0,0%	
Fator de determinação do valor real ao longo do tempo dos salários	Não considerado	
Fator de determinação do valor real ao longo do tempo dos salários	Não considerado	

## 8 Parâmetros de segregação de massas

O RRPS do estado é estruturado com a composição de três fundos previdenciários:

**8.1 FUNDO DE PREVIDÊNCIA:** composto por servidores ativos nomeados no ente após 31/12/2003, data de publicação da Emenda Constitucional n. 41, os aposentados e pensionistas civis que na data de publicação da Lei PR n. 17.345, 21/12/2012, recebiam benefícios por este Fundo, bem como aqueles que contarem com idade igual ou superior a 73 (setenta e três anos) em 30/06/2015 – Lei PR n. 18.469, de 30/04/2015.

**8.2 FUNDO FINANCEIRO:** composto por servidores que ingressaram no ente até 31/12/2003, data de publicação da Emenda Constitucional n. 41, excluídos os beneficiários que contarem com idade inferior a 73 (setenta e três anos) em 30/06/2015, mais os aposentados e pensionais civis que na data de publicação da Lei PR n. 17.345, 21/12/2012, recebiam benefícios por este Fundo.

**8.3 FUNDO MILITAR:** agrega todos os militares do estado, ativos, reformados ou da reserva, juntamente com as pensões vinculadas a militares.

## 9 Tábuas biométricas – Fundo Financeiro e Fundo Militar

Idade	$q_x$		$p^H_x$	Idade	$q_x$	$i_x$	$p^H_x$
0	0,002690	—	—	58	0,007290	0,004350	0,908838
1	0,001053	—	—	59	0,007782	0,004895	0,906334
2	0,000591	—	—	60	0,008338	0,005516	0,902547
3	0,000476	—	—	61	0,008983	0,006223	0,897477
4	0,000417	—	—	62	0,009740	0,007029	0,891123
5	0,000377	—	—	63	0,010630	0,007947	0,883485
6	0,000350	—	—	64	0,011664	0,008993	0,874563
7	0,000333	—	—	65	0,012851	0,010183	0,864358
8	0,000352	—	—	66	0,014199	—	0,852870
9	0,000368	—	—	67	0,015717	—	0,840098
10	0,000382	—	—	68	0,017414	—	0,826042
11	0,000394	—	—	69	0,019296	—	0,810702
12	0,000405	—	—	70	0,021371	—	0,794079
13	0,000415	—	—	71	0,023647	—	0,776173
14	0,000425	—	—	72	0,026131	—	0,756983
15	0,000435	0,000575	—	73	0,028835	—	0,736509
16	0,000446	0,000573	—	74	0,031794	—	0,714751
17	0,000458	0,000572	—	75	0,035046	—	0,691710
18	0,000472	0,000570	0,052819	76	0,038631	—	0,667386
19	0,000488	0,000569	0,052819	77	0,042587	—	0,641778

Idade	$q_x$		$p^H_x$	Idade	$q_x$	$i_x$	$p^H_x$
20	0,000505	0,000569	0,052819	78	0,046951	—	0,614886
21	0,000525	0,000569	0,099093	79	0,051755	—	0,586710
22	0,000546	0,000569	0,144083	80	0,057026	—	0,557251
23	0,000570	0,000570	0,187789	81	0,062791	—	0,526509
24	0,000596	0,000572	0,230211	82	0,069081	—	0,494483
25	0,000622	0,000575	0,271350	83	0,075908	—	0,461173
26	0,000650	0,000579	0,311206	84	0,083230	—	0,426579
27	0,000677	0,000583	0,349778	85	0,090987	—	0,390702
28	0,000704	0,000589	0,387066	86	0,099122	—	0,353542
29	0,000731	0,000596	0,423070	87	0,107577	—	0,315098
30	0,000759	0,000605	0,457791	88	0,116316	—	0,275370
31	0,000786	0,000615	0,491229	89	0,125394	—	0,234358
32	0,000814	0,000628	0,523383	90	0,134887	—	0,192063
33	0,000843	0,000643	0,554253	91	0,144873	—	0,192063
34	0,000876	0,000660	0,583839	92	0,155429	—	0,192063
35	0,000917	0,000681	0,612142	93	0,166629	—	0,192063
36	0,000968	0,000704	0,639162	94	0,178537	—	0,192063
37	0,001032	0,000732	0,664898	95	0,191214	—	0,192063
38	0,001114	0,000764	0,689350	96	0,204721	—	0,192063
39	0,001216	0,000801	0,712518	97	0,219120	—	0,192063
40	0,001341	0,000844	0,734403	98	0,234735	—	0,192063
41	0,001492	0,000893	0,755005	99	0,251889	—	0,192063
42	0,001673	0,000949	0,774323	100	0,270906	—	0,192063
43	0,001886	0,001014	0,792357	101	0,292111	—	—
44	0,002129	0,001088	0,809107	102	0,315826	—	—
45	0,002399	0,001174	0,824574	103	0,342377	—	—
46	0,002693	0,001271	0,838758	104	0,372086	—	—
47	0,003009	0,001383	0,851658	105	0,405278	—	—
48	0,003343	0,001511	0,863274	106	0,442277	—	—

Idade	$q_x$		$p_x^H$
49	0,003694	0,001657	0,873606
50	0,004057	0,001823	0,882655
51	0,004431	0,002014	0,890421
52	0,004812	0,002231	0,896903
53	0,005198	0,002479	0,902101
54	0,005591	0,002762	0,906015
55	0,005994	0,003089	0,908646
56	0,006409	0,003452	0,909994
57	0,006839	0,003872	0,910058

Idade	$q_x$	$i_x$	$p_x^H$
107	0,483406	—	—
108	0,528989	—	—
109	0,579351	—	—
110	0,634814	—	—
111	1,000000	—	—
112	1,000000	—	—
113	1,000000	—	—
114	1,000000	—	—
115	1,000000	—	—



# RELAÇÕES ENTRE OS TRIBUNAIS DE CONTAS E OS REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES PÚBLICOS (RPPS)

Iuri Ferrari Cocicov  
Umbelino Carneiro Neves  
Wesley Gouvea

COORDENADOR/ORIENTADOR:  
ROGERIO NAGAMINE COSTANZI





## RESUMO

---

Por meio do acervo de inúmeros casos de concessão e manutenção de benefícios previdenciários dos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos (RPPS) verifica-se que há entendimento divergente entre os gestores e os Tribunais de Contas de estados e municípios. Tal dissonância leva a situações que geram custos aos órgãos gestores e prejuízos aos administrados. O que se extrai desta realidade é a necessidade de criar mecanismos de integração entre as Cortes de Contas e os RPPs bem como normas mais claras, inserido neste novo contexto que se propõe a Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda. O objetivo deste trabalho é demonstrar as inúmeras divergências nas decisões dos Tribunais de Contas e RPPSs e apresentar soluções para questão tão importante para o futuro da Previdência dos Servidores Públicos.

**Palavras-chave:** Tribunal de Contas. Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos. Decisões. Secretaria da Previdência do Ministério da Fazenda.

## ABSTRACT

---

Through the collection of innumerable cases of concession and maintenance of social security benefits of the Own Social Security Scheme, there is a divergent understanding between managers and the State and Municipal Accounts Courts. Such dissonance leads to situations that gave rise to costs to the management and losses to the administered ones. What is extracted from this reality is the need to create mechanisms of integration between the Courts of Accounts and the Own Regimes as well as clearer norms, inserting in this new context that is proposed the Secretariat of Social Security of the Ministry of Finance. The purpose of this paper is to demonstrate the innumerable differences in the decisions of the Courts of Accounts and RPPs and to present solutions to such an important issue for the future of Public Pensions.

**Key words:** Court of Auditors. Own Social Security Regimes. Decisions. Secretariat of Social Security of the Ministry of Finance.

## SUMÁRIO

---

- 1 INTRODUÇÃO, 453
- 2 ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO , 453
- 3 ANÁLISE DE CASOS, 457
  - 3.1 Rol de doenças taxativo/exemplificativo, 457
  - 3.2 Contagem de tempo de advocacia e estágio OAB – Ministério Público, 460
    - 3.2.1 Entendimento contrário à contagem de tempo de OAB e estágio, 461
    - 3.2.2 Entendimento favorável à contagem de tempo de inscrição na OAB e estágio, 464
    - 3.2.3 Posição do grupo de trabalho, 466
  - 3.3 Investimentos dos Regimes Próprios de Previdência Social em bancos oficiais ou privados e posicionamento dos Tribunais de Contas, 466
- 4 CONCLUSÃO, 469
- REFERÊNCIAS, 470



## 1 INTRODUÇÃO

---

O escopo deste trabalho é demonstrar a relação entre os Tribunais de Contas e os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS), procurando avaliar dificuldades e possibilidades de aperfeiçoamentos, bem como enfatizar o importante papel que a referida relação pode ter na melhoria da gestão e do controle dos RPPS.

O tema toma especial relevância tendo em vista a divergência na interpretação da legislação para a concessão e a manutenção de benefícios previdenciários e na aplicação de recursos do órgão gestor.

A influência dos Tribunais de Contas nos RPPS torna-se cada vez mais intensa e reflete na gestão dos fundos previdenciários, pois suas decisões nos casos concretos podem direcionar os administrados nesse sentido.

Nesta seara, este estudo pretende demonstrar, após breve análise histórica e da legislação aplicável na atuação dos Tribunais de Contas, a intensa divergência de entendimentos em casos selecionados de concessão e manutenção de benefícios e aplicação de investimentos.

O debate sobre o caso *sub examine* justifica este trabalho, uma vez que há aqueles que acreditam que os Tribunais de Contas podem negar registro de benefícios e até mesmo multar o gestor por divergir de sua interpretação de determinada norma.

Ocorre que há opiniões conflitantes entre os próprios pares que compõem o Tribunal de Contas de um estado. E mais: há dissonância sobre temas relevantes entre os Tribunais de Contas dos estados entre si e entre o Tribunal e Contas da União e os de entes da Federação.

Finalmente, o estudo proposto apresenta sugestões para a solução do problema. Contudo, seja qual for essa solução, ela não poderá afrontar a legislação aplicável aos RPPS.

## 2 ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO

---

O apanhado a seguir descortinará a previsão legal da relação entre o órgão gestor, que tem a obrigação de prestar contas, e o Tribunal de Contas, que detém a competência para fiscalizar e aplicar sanções.

A legislação aplicável para este estudo merece dois enfoques: o primeiro deles é a previsão constitucional. Dispõe o artigo 71 da Carta Magna:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

[...]

II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III – apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV – realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão Técnica ou de Inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II.

Conforme se depreende do texto anterior, cabe ao Tribunal de Contas apreciar, para fins de registro, a legalidade de admissão de pessoal “bem como das concessões de aposentadorias, reformas e pensões”. Para efetuar o julgamento previsto no inciso II e proceder à apreciação prevista no inciso III, compete ao Tribunal realizar auditoria de natureza contábil financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Conclui-se, assim, que o Tribunal de Contas analisa a legalidade da concessão ou da manutenção de benefício previdenciário oriundo do RPPS. O órgão gestor possui em seus quadros pessoal qualificado na área jurídica para apreciar a norma que se aplica ao benefício a ser analisado, mas haverá afronta ao texto constitucional, especialmente ao artigo 71, inciso III, caso não haja apreciação também daquele Tribunal.

Não raro, a entidade gestora obriga-se a rever seus atos em face de interpretações divergentes daquelas do tribunal fiscalizador, sendo comum a aplicação de sanções previstas no inciso VIII do artigo 71 ao gestor que insistir em manter sua convicção.

No próximo tópico serão analisados casos concretos, e restará demonstrado que inúmeras são as ferramentas para dirimir as questões que surgem de interpretações conflitantes.

Ao gestor cabe a prestação de contas, e na mesma seara constitui-se descumprimento do previsto no artigo 71, inciso II, caso não haja julgamento das contas da entidade previdenciária, seja ela autarquia, fundação ou serviço social autônomo.

É mister frisar que, embora haja opiniões em sentido contrário, as entidades gestoras estão sujeitas à fiscalização dos Tribunais de Contas, haja vista o já mencionado inciso II, inclusive no que tange às compras e às contratações. Aliás, é o que já decidiu o STF, senão vejamos:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM MANDADO DE SEGURANÇA. MAGISTRADO. APOSENTADORIA. CONTAGEM DE TEMPO DE EXERCÍCIO DE ADVOCACIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PARA A CONCESSÃO DE APOSENTADORIA PELO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. ARTIGO 202, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL). DECISÃO QUESTIONADA QUE POSSIBILITOU AO AGRAVANTE O SEU RETORNO À ATIVIDADE PARA COMPLEMENTAÇÃO DO TEMPO NECESSÁRIO PARA APOSENTADORIA INTEGRAL, O RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, OU A MUDANÇA DO TIPO DE APOSENTADORIA, DE INTEGRAL PARA PROPORCIONAL AO TEMPO DE CONTRIBUIÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A contagem recíproca de tempo de serviço para a aposentadoria no serviço público (regime próprio) pressupõe o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes. Precedentes: MS 28.929/DF, Rel. Min. Carmen Lúcia, Plenário, DJe 14/01/2011; MS 26.391, Rel. Min. Marco Aurélio, Plenário, DJe 06/06/2011; e MS 26.461, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Plenário, DJe 06/03/2009. 2. O artigo 77 da LOMAN, ao limitar a contagem do tempo de serviço prestado à advocacia, em quinze anos, não foi recepcionado pela Constituição da República de 1988. Precedente: RE 250.948, Rel. Min. Néri da Silveira, 2ª Turma, DJ 21/06/2002. **3. Competência do Tribunal de Contas da União para julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões.** 4. *In casu*, a Corte de Contas possibilitou o recolhimento da contribuição previdenciária referente ao tempo de serviço prestado à advocacia, retorno ao trabalho, ou mudança no tipo de aposentadoria, de integral para proporcional ao tempo de contribuição. 5. Agravo regimental a que se nega provimento.

O segundo enfoque concretiza-se sobre o que dispõe a Lei nº 9.717/1998, especialmente o que resta estabelecido em seu artigo 1º:

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Fe-

deral deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

X – vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, de parcelas remuneratórias pagas em decorrência de local de trabalho, de função de confiança ou de cargo em comissão, exceto quando tais parcelas integrem a remuneração de contribuição do servidor que se aposentar com fundamento no art. 40 da Constituição Federal, respeitado, em qualquer hipótese, o limite previsto no § 2º do citado artigo (redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004).

Tendo em vista que inúmeros são os casos nos quais a meta atuarial não é atingida, o Tribunal de Contas deve, ou deveria manter, auditoria nesse sentido. Contudo, tal entendimento não é pacífico, haja vista a competência da Secretaria de Previdência nesse campo, conforme se extrai da mais escorreita doutrina:

23. Embora não seja de extração constitucional direta, em nossa visão, a competência para a auditoria atuarial decorre da competência para auditoria operacional, na leitura da legislação ordinária (Lei nº 9.717/1998, art. 1º, IX). Este argumento é controverso e disputado até mesmo pelo Ministério Público, de que é exemplo o MP junto ao TCE/PR. Como resultado, vários TCs simplesmente deixam de rever a análise atuarial contratada pelo órgão previdenciário, principalmente face à relativa maior competência para tanto do MPS.<sup>1</sup>

Concluindo: os Tribunais de Contas detêm competência para efetuar a fiscalização dos Regimes Próprios de Previdência, com espeque na Carta Cidadã, artigo 71, incisos II, III e V e Lei nº 9.717/1998, art. 1º, IX.

Logo, cabe aos gestores dos RPPS prestarem contas e submeterem-se às auditorias dos *experts* junto aos TCs previstas no inciso II, aos quais cabe julgar as contas no que diz respeito aos atos concessórios e à manutenção de benefícios previdenciários, conforme preconiza o inciso III.<sup>2</sup>

1 SARQUIS, Manir Figueiredo; FRIGERI, Celso Atílio; SOUSA, Daphne de Abreu. **O controle externo dos Regimes Próprios pelos Tribunais de Contas**. Disponível em: <https://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/o-controle-externo-dos-regimes-proprios-pelos-tribunais-de-contas.pdf>Alexandre.

2 Dispõe o artigo 71, inciso III, da CF: “Apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório”.



Cumpra esclarecer que há a ressalva no aludido inciso de que se houver melhoria na revisão do benefício previdenciário sem a alteração do fundamento legal no qual foi baseada a concessão, não há a obrigatoriedade de apreciação pela Corte de Contas.

Como se mencionou alhures, além das auditorias operacionais, a Lei nº 9.717 de 1998, artigo 1, inciso IX autoriza a auditoria atuarial pelos Tribunais de Contas, não obstante já seja realizada pelo Ministério da Fazenda, que encampou as competências previdenciárias do extinto MPS.

### 3 ANÁLISE DE CASOS

---

Quando se trata de matéria previdenciária, nos termos do exposto anteriormente, o ente gestor haverá de submeter os atos concessórios ao julgamento do Tribunal de Contas respectivo, que decidirá acerca de sua legalidade.

Contudo, é comum a Corte singrar por corrente diversa daquela seguida pelo RPPS. E mais, diante da ausência de registro por tal divergência, esgotadas as vias recursais do Tribunal, ocorre a judicialização do caso concreto.

A polêmica instaura-se mais ainda quando diferentes instâncias da Corte de Contas possuem entendimentos diversos sobre um mesmo tema e se lança mão da Uniformização de Jurisprudência. A seguir, alguns casos que demonstram a enorme complexidade para julgar se o fundamento utilizado pelo RPPS é o mesmo que baliza o convencimento do Tribunal de Contas.

#### 3.1 Rol de doenças taxativo/exemplificativo

Inúmeros são os questionamentos com relação à aposentadoria por invalidez: se integral ou proporcional em face da doença que acomete o servidor. O benefício de aposentadoria por invalidez está regulado pelo art. 40, §1º, I, segunda parte, da Constituição Federal de 1988, redação da Emenda Constitucional nº 41/2003, *in verbis*:

Art. 40. (*omissis*)

§ 1º Os servidores abrangidos pelo regime de previdência de que trata este artigo serão aposentados, calculados os seus proventos a partir dos valores fixados na forma dos §§ 3º e 17.

I – por invalidez permanente, sendo os proventos proporcionais ao tempo de contribuição, exceto se decorrente de acidente em serviço, moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável, na forma da lei.

No Estado do Paraná, a aposentadoria por invalidez vem regulada nos artigos 45 e 46 da Lei-PR nº 12.398/1998, senão vejamos:

Art. 45. A aposentadoria por invalidez permanente será concedida ao segurado ativo que for considerado definitivamente incapacitado para o cargo público, por motivo de deficiência física, mental ou fisiológica.

Art. 46. A concessão de aposentadoria por invalidez permanente dependerá da verificação da condição de incapacidade, mediante exame médico-pericial a cargo de junta médica constituída, nos termos estabelecidos em Regulamento, pelo Presidente da ParanaPrevidência, aprovado pelo Conselho de Administração e homologado pelo Secretário de Estado da Administração e de Previdência.

Por sua vez, o dispositivo que versa sobre o rol de doenças que justificam a concessão de benefícios integrais e o artigo 48, § 1º, da Lei-PR 12.398/1998 tem a seguinte redação:

Art. 48. A aposentadoria por invalidez permanente, observado o disposto nos artigos 112 e 113, terá proventos proporcionais ao tempo de contribuição do segurado, salvo quando decorrer de acidente em serviço, moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável, avaliadas pela junta médica, hipóteses em que os proventos serão integrais.

§ 1º Consideram-se doenças graves, contagiosas ou incuráveis a tuberculose ativa, hanseníase, alienação mental, neoplasia maligna, cegueira posterior ao ingresso no serviço público, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, estado avançado do mal de Paget (osteíte deformante), síndrome da deficiência da imunidade adquirida (Aids), esclerose múltipla, contaminação de radiação e outros que foram indicadas em lei, de acordo com os critérios de estigma, deformação, mutilação, deficiência ou outro fator que lhe confira especificidade e gravidade, com base na medicina especializada.

A grande questão debatida era se o rol de doenças transcrito era taxativo ou exemplificativo, porque, ao se classificar em qual doença estava enquadrado o servidor, também se estabeleceria qual benefício este perceberia: integral ou proporcional.

Ora, a medicina evoluiu, e algumas doenças taxadas de graves estão sob controle e outras surgiram e seu tratamento está engatinhando. Nesse sentido, a ParanaPrevidência concedia ou indeferia os benefícios seguindo a corrente que propugnava

que o rol não era taxativo, entendimento comungado com alguns conselheiros do TC, mas em outras sendas a interposição de recurso de revista era medida que se impunha.

A dissensão na Corte de Contas Araucária culminou com o julgado da Uniformização de Jurisprudência,<sup>3</sup> cujo voto do conselheiro relator Heinz Georg Herwig merece especial atenção:

A matéria suscitou discussão, tendo sido por mim levantada a preocupação com o elenco restritivo das doenças trazidas na legislação, que é de 1998, portanto, onze anos atrás.

Nesse período, quantas outras doenças graves ou contagiosas poderão ter surgido de forma a provocar a invalidez do servidor, e mais: quantas outras poderão surgir e qual o tempo necessário para as devidas alterações na legislação.

Com certeza esse tempo necessário não acompanha o avanço da medicina e nem o surgimento de novos males.

Por outro lado, há de se considerar quantas doenças que há onze anos provocavam a invalidez permanente hoje são passíveis de cura ou não mais impedem que o servidor desempenhe suas funções.

Apresentei então proposta de voto acatando o posicionamento da Diretoria Jurídica, pelo que fui acompanhado pela maioria dos integrantes do Colegiado.

Nos termos do artigo 458 do Regimento Interno deste Tribunal, fui designado pela Presidência para lavratura do Acórdão e apresento meu Voto Vencedor.

Do exposto, VOTO acompanhando o Parecer nº 1.481/2009, que conclui pelo conhecimento da Uniformização de Jurisprudência, adotando-se o entendimento de que o rol das doenças elencadas no § 1º, do artigo 48 não é taxativo e que cabe à junta médica pericial do órgão previdenciário estabelecer em cada caso se os proventos são integrais ou proporcionais.

Nesse sentido, foi coerente o posicionamento do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, ao decidir em sede de uniformização de jurisprudência que o rol de doenças não é taxativo.

Entretanto, o caso é emblemático no sentido de demonstrar a enorme batalha travada quanto aos inúmeros pontos de inconsonância entre os entes gestores e os Tribunais de Contas. Prevaleceu nessa questão específica decisão consoante com aquela

3 ACÓRDÃO No 1.138/2009 – TRIBUNAL PLENO PROCESSO No: 870/2009 ENTIDADE: TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ INTERESSADO: TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ ASSUNTO: UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA RELATOR: CONSELHEIRO HEINZ GEORG HERWIG.

preconizada pelo ente gestor, que por inúmeras vezes recorreu por meio de recurso de revista, *v.g.*, Processo 1.076/2008 – 425.090/2008, quando consignou:

Nesse diapasão, outras doenças não previstas na Lei Estadual nº 12.398/1998 poderão ensejar a integralidade dos proventos, em razão de sua natureza grave, contagiosa ou incurável, segundo a manifestação da Perícia Médica, por meio do Laudo Pericial.

Assim, não há qualquer justificativa legal para aceitar a tese do Ministério Público, de que o rol das doenças elencadas na Lei Estadual nº 12.398/1998 é taxativo, visto que pode ocorrer modificação no ritmo de evolução das doenças e, principalmente, uma maior incompatibilidade da doença com as atividades laborativas do segurado.

Além do que, não devemos esquecer que a doença acometida pela segurada impossibilita o efetivo exercício de suas atividades mais corriqueiras, de modo que incapacita para qualquer atividade pública, visto que é detentora do cargo de auxiliar operacional (serviços gerais).

Certamente, caso prevalecesse a percepção do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas de que o rol de doenças era taxativo, o benefício não seria registrado, e o gestor seria submetido à aplicação prevista no artigo 71 da Constituição Federal.<sup>4</sup>

### 3.2 Contagem de tempo de advocacia e estágio OAB – Ministério Público

Neste tópico analisaremos a questão referente à contagem de tempo para efeitos de aposentadoria de membros do Ministério Público. Conforme se sabe, após as reformas consolidadas com a EC nº 20, de dezembro de 1998, passou a prevalecer o tempo de contribuição como requisito essencial para a concessão do benefício da aposentadoria.

Não obstante isso, estabeleceu-se uma divergência de entendimentos no que tange à contagem de tempo de advocacia e estágio exercidos anteriormente ao ingresso na carreira do Ministério Público. Para melhor compreensão do tema elencaremos a seguir os fundamentos de cada corrente.

<sup>4</sup> Dispõe o inciso VIII, do artigo 71, – aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário.

### 3.2.1 Entendimento contrário à contagem de tempo de OAB e estágio

O primeiro fundamento para que não se albergue a aludida contagem é que haveria afronta à Emenda Constitucional nº 20/1998, que estabeleceu o princípio da contributividade: se não houve contribuição previdenciária durante o exercício da advocacia ou do estágio, não se concebe contar tal período como acervo para a concessão do benefício.

Somando-se ao exposto, há a compreensão de que a contagem do tempo de inscrição na OAB decorre a teor do contido no artigo 50, § 2º da Lei Federal nº 8.625/1992 – Lei Orgânica Nacional do Ministério Público, *in verbis*:

Art. 50 – Além dos vencimentos, poderão ser outorgadas a membros do Ministério Público, nos termos da Lei, as seguintes vantagens:

*Omissis...*

§ 2º. Computar-se-á para efeito de aposentadoria, disponibilidade e adicionais por tempo de serviço, o tempo de exercício da advocacia, até o limite de quinze anos.

(grifei)

Argumenta-se que a retrocitada norma trata de “tempo de exercício de advocacia”, não de “tempo de inscrição na OAB”. Aqui reside, segundo os defensores dessa linha de pensamento, mais um obstáculo.

Outro argumento que impediria o cômputo de OAB/estágio é que na condição de profissional liberal (autônomo) o advogado sempre esteve sujeito ao recolhimento da contribuição previdenciária, uma vez que a Lei Federal nº 3.807, de 26 de agosto de 1960 (Lei Orgânica da Previdência Social), já atribuía a condição de segurado obrigatório ao autônomo – art. 5º, IV.

A atual Lei de Benefícios do INSS – Lei Federal nº 8.212/1991 manteve a mesma disposição quanto aos segurados obrigatórios, insertos na classe dos contribuintes individuais. Assim, para efeito previdenciário, ao advogado, conquanto segurado obrigatório, incumbe provar não apenas o exercício da atividade, mas obrigatoriamente o recolhimento das contribuições pertinentes, sem as quais se entende que o profissional renuncia à sua condição de segurado e, conseqüentemente, aos benefícios dela decorrente.

A principal fundamentação reside na inexistência de um intermediário na relação entre o segurado e o órgão previdenciário, isto é, sua qualidade de segurado é mantida pela sua exclusiva iniciativa e opção, expressa pelo recolhimento das contribuições. Logo, ausente a opção pelo recolhimento das contribuições previdenciárias

decorrente do exercício laboral, o advogado abdica tacitamente da sua condição de segurado. Em outros termos: o advogado somente mantém a condição de segurado da previdência mediante a comprovação do exercício laborativo e das contribuições previdenciárias recolhidas.

Nesse sentido, não há dúvida de que uma vez comprovado o recolhimento da contribuição previdenciária o advogado faz jus à contagem de tempo, mesmo em outro regime previdenciário, como por exemplo no regime próprio dos servidores, por força da reciprocidade prevista na Carta Federal.

De outra banda, o profissional inscrito na OAB que exerceu atividade laborativa auferindo honorários, mas em momento algum efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias ao INSS, como deveria por exigência legal, não terá suporte normativo que autorize a averbação desse tempo para fins de aposentadoria.

Merece especial atenção o fato de que o Tribunal de Contas da União corrobora com tal entendimento, o que não ocorre com o Tribunal de Contas do Estado do Paraná. É mister transcrever parte do voto proferido pelo ministro do Tribunal de Contas da União Marcos Vinicius Vilaça no Processo nº 012.926/200-9, senão vejamos:

Primeiramente, há de se distinguir duas situações completamente diferentes: existe o bacharel em direito, que é inscrito na OAB e paga as anuidades regularmente, mas que não exerce efetivamente a advocacia; e existe o que, regularmente inscrito, efetivamente a exerce, laborando no dia a dia forense ou nas demais atividades privativas do advogado.

**6.2 Certamente, o advogado que exerce um *munus* público é indispensável à Administração da Justiça** (CF, art. 133), mas não se pode afastar seu caráter de profissão liberal, atividade privada. **E, como tal, desde a Lei nº 3.807/1960 (antiga Lei Orgânica da Previdência Social), sujeita-se ao recolhimento da contribuição previdenciária.** Explicando, ao exercer a advocacia e auferindo honorários, **o advogado passa a ser segurado obrigatório da Previdência Social (art. 2º, I, da mencionada lei, art. 12, IV, b, da Lei nº 8.212/1991). O efetivo exercício da advocacia há de ser acompanhado, pois, de contribuição para a Previdência**, e, caso tal não ocorra, está-se diante de um crime de sonegação fiscal, que não pode ter qualquer amparo do Direito, antes sim sua severa repressão.

**6.3** Claro está que o advogado apenas inscrito na OAB, que não exerce a advocacia efetivamente, está desobrigado da contribuição para a previdência, uma vez que não recebe rendas ou honorários derivados do seu trabalho. E, percebe-se, a lei que regula a matéria fala em tempo de advocacia, **não em “tempo de inscrição da OAB”.** **Somente se pode considerar como tempo de advocacia, pois, aquele em que o bacharel em direito, inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil, exerceu a advocacia e recolheu para a**

**Previdência, porque somente esta forma de advocacia é lícita e tem respaldo no ordenamento jurídico vigente.**

6.3.1 Apenas para robustecer a tese, confira-se que muitos concursos que requeiram tempo de advocacia exigem certidão fornecida por escrivão ou pessoa de fé pública equivalente, não bastando tão somente a certidão da OAB, cientes que estão os organizadores de que a mera inscrição não prova o exercício da advocacia. Neste sentido, dispõe o Regulamento Geral do Estatuto da Advocacia e da OAB, em seu art. 5º:

[...]

6.6 Por todo o exposto, o **documento hábil para a comprovação do exercício da advocacia**, quer para fins de aposentadoria ou disponibilidade, quer para fins de adicional por tempo de serviço, **deve ser a certidão do INSS, comprovando ter havido o recolhimento da obrigatória contribuição previdenciária**, acompanhada da certidão da OAB apenas para fins de verificação da regularidade do exercício da advocacia.

Segundo o *decisum* transcrito, a tese a ser defendida é que o documento hábil para a comprovação do tempo de advocacia é a certidão de tempo de contribuição do INSS. Conforme se demonstrará no tópico 3.2.2, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná decidiu em sentido contrário.

Nessa linha de raciocínio, vê-se que no âmbito do Ministério Público o órgão não deveria averbar tempo de inscrição na Ordem dos Advogados do Brasil sem a devida contribuição previdenciária, mesmo até 15/12/1998, data da publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998. Outro argumento é que a EC nº 20/1998 trouxe uma série de inovações no que diz respeito ao benefício de aposentadoria, visto que proíbe qualquer forma de contagem de tempo de contribuição fictício, estabelecendo, entre outras regras, que a aposentadoria dos membros do Ministério Público terá a mesma disciplina aplicável aos demais servidores públicos. Assim, por essa esteira de pensamento, é indispensável a comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias.

Ademais, é oportuno destacar que antes da Reforma Previdenciária de 1998 os membros do Ministério Público se aposentavam após trinta anos de serviço (art. 129, § 4º, combinado com o art. 93, VI).

Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público:

**§ 4º. Aplica-se ao Ministério Público, no que couber, o disposto no art. 93, II e VI.**

Art. 93. *Omissis*

VI. A aposentadoria com proventos integrais é compulsória por invalidez ou aos setenta anos de idade, e facultativa aos trinta anos de serviço, após cinco anos de exercício efetivo na judiciatura. (grifei)

O simples fato de ser advogado inscrito na OAB não comprova o efetivo exercício da profissão, isto é, o tempo de serviço e, conseqüentemente, que ocorre a devida contribuição. Tempo de inscrição na OAB não é tempo de serviço.

Um dos principais motivos ensejadores das negativas de contagem de tempo de advocacia/estágio aos membros do Ministério Público é a impossibilidade de se efetuar a compensação previdenciária.

Reconhecida a atividade laboral e, conseqüentemente, a contribuição previdenciária, o INSS deve fornecer a respectiva certidão, que quando da concessão da aposentadoria será objeto de compensação previdenciária por força de norma constitucional. A Constituição Federal, em seu art. 202, § 2º (texto original) prescreve:

Art. 202.

§ 2º. Para efeito de aposentadoria, é assegurada a contagem recíproca do tempo de contribuição na Administração Pública e na atividade privada, rural e urbana, hipótese em que os diversos sistemas de previdência social se compensarão financeiramente, segundo critérios estabelecidos em lei (redação atual na Carta Federal – art. 201, § 9º).

A Carta Federal estabelece que os regimes previdenciários se compensarão financeiramente. Assim, a Constituição Federal, quer na atual redação, quer em sua redação original, somente admite a contagem recíproca do tempo de contribuição. Ou seja, não pode ser aceito para fins de contagem recíproca o tempo ficto, mesmo anterior à Emenda Constitucional nº 20/1998.

Nesse diapasão, segundo os defensores desse ponto de vista jurídico, por força de texto constitucional, somente se admite a contagem recíproca do tempo em que tenha havido efetiva contribuição para um sistema previdenciário. Isso porque deverá haver a compensação previdenciária entre os diferentes sistemas.

### **3.2.2 Entendimento favorável à contagem de tempo de inscrição na OAB e estágio**

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná, por meio do seu Tribunal Pleno, no Acórdão nº 1.284/2008, Processo nº 574.637/2007, em caso ventilado por ocasião de consulta formulada pelo chefe do Poder Executivo daquele estado, determinou o cômputo do tempo de advocacia e de estágio, ressaltando que o único requisito em ambos os casos deveria ser a comprovação da inscrição na OAB.



Tal decisão vai de encontro a todo o exposto no tópico anterior. No entendimento da Corte de Contas paranaense, os membros do Ministério Público têm o direito à aposentadoria, independentemente de contribuição previdenciária. O Tribunal Pleno descortinou a consulta com espeque no já mencionado artigo 50, § 2º da Lei nº 8.625/1993 – Lei Orgânica Nacional do Ministério Público.<sup>5</sup>

Asseverou o relator, conselheiro Artagão de Mattos Leão, em seu voto, que os membros do Ministério Público, até a Reforma Previdenciária de 1998, não eram obrigados a comprovar o tempo de contribuição previdenciária, pois possuíam o direito estatutário com fulcro na Loman, aplicável aos membros dos Ministérios Públicos Estaduais.<sup>6</sup>

O voto proferido, com relação ao princípio contributivo fixado na Emenda nº 20/1998, aduz que prescinde de contribuição previdenciária a comprovação do exercício da advocacia, uma vez que até a publicação da emenda não havia tal exigência, senão vejamos:

Entende-se, destarte, que até a edição da EC nº 20/1998 não há que se falar de comprovação do tempo de advocacia vinculada à contribuição previdenciária, considerando que, ao ingressar na carreira ministerial, o promotor de justiça, independentemente de contribuição, tinha o direito à aposentadoria, contabilizando-se o tempo de advocacia para o escopo de determinação do tempo de serviço prestado. Nesta esteira, para os casos em que a contagem é anterior à promulgação da EC nº 20/1998, não há exigência de natureza legal de apresentação de certidão demonstrativa do recolhimento previdenciário para os membros do Ministério Público, bastando a certidão da Ordem dos Advogados do Brasil para o cômputo do tempo de serviço.

Em casos desse jaez, segundo tal conclusão, basta apenas estar inscrito na OAB à época para se obter a contagem de tempo, sem haver a obrigatoriedade de comprovação de recolhimento das contribuições para o INSS. O mesmo se aplica aos estágios realizados antes da Reforma Previdenciária estabelecida pela EC nº 20/1998.

5 Assim estabelece o art. 50, § 2º: “Computar-se-á para efeito de aposentadoria, disponibilidade e adicionais por tempo de serviço, o tempo de exercício da advocacia, até o limite de quinze anos”.

6 A Lei Complementar nº 75/1993, que trata da organização, das atribuições e do Estatuto do Ministério Público da União, fixou, *in verbis*: “Art. 231. O membro do Ministério Público da União será aposentado, compulsoriamente, por invalidez ou aos setenta anos de idade, e facultativamente aos trinta anos de serviço, após cinco anos de exercício efetivo na carreira. § 1º – Será contado como tempo de serviço para aposentadoria, não cumulativamente, até o limite de quinze anos, o tempo de exercício da advocacia”.

O Acórdão em estudo estribou-se em decisão do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que, ao julgar o Mandado de Segurança sob o nº 03/1985, consignou no Acórdão nº 566, do Órgão Especial, a seguinte ementa:

MINISTÉRIO PÚBLICO – TEMPO DE SERVIÇO – CONTAGEM DO TEMPO DE ADVOCACIA COMO ESTAGIÁRIO – PRETENSÃO ACOLHIDA. O exercício das funções de estagiário está compreendido no tempo de exercício de advocacia. Nesse caso, não há como manter despacho indeferitório da pretensão de membro do Ministério Público, embasado em lei, de ver aquele exercício contado no seu tempo de serviço para efeito de obtenção da gratificação adicional.

### 3.2.3 Posição do grupo de trabalho

O entendimento que prevaleceu entre os integrantes do grupo é que a contagem de tempo de advocacia poderia ser utilizada, desde que houvesse a contribuição previdenciária, mesmo antes da Emenda nº 20/1998. Todavia, não se poderia em hipótese alguma utilizar o tempo de estágio, pois a legislação não foi recepcionada pela aludida emenda constitucional.

## 3.3 Investimentos dos Regimes Próprios de Previdência Social em bancos oficiais ou privados e posicionamento dos Tribunais de Contas

Deve-se observar se as aplicações dos Regimes Próprios de Previdência devem ocorrer em instituições financeiras oficiais ou se podem também ser realizadas em instituições financeiras privadas. A Constituição Federal, artigo 164, § 3º, dispõe:

Art. 164, § 3º:

As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos municípios e dos órgãos ou entidades do poder público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

Na mesma toada, o artigo 43, *caput*, § 1º estabelece onde deve ser depositada a disponibilidade de caixa dos entes da Federação, ainda que vinculada aos fundos previstos nos artigos 249 e 250 da Carta Magna:

Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição.

§ 1º – **As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades** de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

§ 2º – É vedada aplicação das disponibilidades de que trata o § 1º em:

I – títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis, relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;

II – empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

Outro dispositivo legal que regula o tema é o artigo 6º da Lei nº 9.717/1998:

Art. 6º. Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que observados os critérios de que trata o artigo 1º e, adicionalmente, os seguintes preceitos:

[...]

IV – aplicação de recursos, conforme estabelecido pelo Conselho Monetário Nacional;

[...]

VI – vedação à aplicação de recursos em títulos públicos, com exceção de títulos do Governo Federal.

E a resolução do Conselho Monetário Nacional que faz alusão ao artigo supracitado é a nº 3.922/2010,<sup>7</sup> que no seu artigo 20 determina:

Art. 20. Os recursos dos regimes próprios de previdência social, representados por disponibilidades financeiras, **devem ser depositados em contas próprias, em instituições financeiras bancárias devidamente autorizadas a funcionar no País pelo Banco Central do Brasil**, controlados e contabilizados de forma segregada dos recursos do ente federativo.

<sup>7</sup> Vale esclarecer que a Resolução nº 3.922/2010 foi alterada pela Resolução nº 4.392/2014. O artigo 20, objeto deste estudo, não foi modificado.

O que se depreende da legislação pátria é que as disponibilidades de caixa dos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos devem ser depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente. Porém, em momento algum se estabelece que tais disponibilidades devam ser depositadas em entidades “oficiais”. “Oficiais”, diga-se, são aquelas, conforme se extrai da consulta que em breve se transcreverá, “entendidas como as que possuam capital e controle diretor do poder público”. Instituições financeiras “privadas” são aquelas “autorizadas a funcionar pelo Banco Central, desde que selecionadas mediante processo de credenciamento”.

O que se extrai numa análise sistêmica dos dispositivos legais é que os recursos dos regimes próprios devem ser depositados em contas próprias, em instituições financeiras bancárias devidamente autorizadas a funcionar no país pelo Banco Central do Brasil, controlados e contabilizados de forma segregada dos recursos do ente federativo.

Também é de se esclarecer que os recursos geridos pelo RPPS oriundos das contribuições dos servidores ativos e inativos devem ser aplicados de forma que deem a indispensável rentabilidade, que nem sempre se encontra em bancos “oficiais”.

Na proposta de voto exarada pelo conselheiro substituto João Batista Camargo Jr., Processo nº 127.930/2012, vê-se transcrita resposta à pergunta 192 do Livro de Perguntas Frequentes do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso aos Jurisdicionados, 2ª edição:

**Pergunta nº 192:** Os recursos financeiros da previdência municipal podem ser aplicados em bancos privados ou apenas em bancos oficiais?

**Resposta:** Os recursos financeiros previdenciários podem ser aplicados em instituições financeiras que não as oficiais, desde que autorizadas a funcionar pelo Banco Central e observados os requisitos mínimos previstos nas normas gerais de previdência e os limites e condições de proteção, solvência, liquidez e prudência do mercado financeiro, considerando o disposto na legislação, em especial na Lei nº 9.717/1998 e na Resolução CMN nº 3.790/2009.

Tal entendimento converge com o posicionamento do conselheiro Wanderley Ávila, do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, na consulta nº 706.966, de 22 de março de 2006, cujo teor merece especial atenção:

Assim sendo, com esses esclarecimentos, respondo objetivamente às indagações formuladas, concluindo que **os recursos arrecadados que compõem o regime próprio dos**

**servidores devem ser depositados em bancos oficiais, em conta específica e distinta das demais contas do instituto previdenciário, mas sua aplicação pode ser feita tanto em instituições financeiras oficiais – entendidas estas como as que possuam capital estatal e controle diretor do poder público, conforme magistério de R. Limongi França<sup>8</sup> – quanto em instituições financeiras privadas, autorizadas a funcionar pelo Banco Central, desde que selecionadas mediante processo de credenciamento, observado o certame seletivo prévio para o caso, de forma que possam ser aplicados em condições de segurança, transparência, rentabilidade, solvência e liquidez.**

O que estabilizou o legislador, portanto, é que as aplicações fossem realizadas de acordo com as premissas de segurança, transparência, rentabilidade solvência e liquidez. Pelo que se extrai do estudo realizado, não há nenhum óbice para que ocorram em instituição privadas, desde que autorizadas pelo Banco Central.

Os Tribunais de Contas da Federação e dos municípios andam em sintonia com essa corrente, com exceção dos dos Estados do Rio Grande do Sul e do Espírito Santo.<sup>9</sup>

Na sua maioria, andam bem as Cortes, pois, tratando-se de recursos provenientes das contribuições para o regime próprio, a restrição de aplicá-los reflete diretamente na busca da meta atuarial.

## 4 CONCLUSÃO

A relação entre os Tribunais de Contas e os RPPS traz a possibilidade de ganhos potenciais em termos da fiscalização e controle dos regimes próprios. Nesse sentido, o próprio governo federal tem buscado ampliar seu relacionamento com os Tribunais de Contas com o intuito de obter aperfeiçoamentos no controle e na fiscalização dos RPPS. Embora essa relação, que é obrigatória do ponto de vista constitucional, seja potencialmente positiva, na prática, contudo, há espaço para aperfeiçoamento e melhorias que podem evitar problemas que surgem na prática. Uma situação que acontece na prática é que muitas vezes surgem divergências de entendimento entre os Tribunais de Contas e os RPPS, gerando problemas na gestão dos RPPS.

8 Enciclopédia Saraiva de Direito: bacalar-benefício (Direito Civil). São Paulo: Saraiva, 1978, 517 p. R 34 f. 814 e v. 10.

9 TAUFNER, Domingos Augusto. **Os principais desafios enfrentados na gestão de um RPPS**, conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, I Congresso Nacional dos Tribunais de Contas e Institutos de Previdência.

A conclusão a que chegamos é que não raro os Tribunais de Contas têm seu próprio entendimento por intermédio de seus técnicos. A divergência entre seu posicionamento e o do órgão gestor do regime próprio pode gerar longos processos administrativos para concessão e manutenção de benefícios bem como demandas judiciais, cujo impacto financeiro afeta a integridade dos fundos previdenciários. No caso dos investimentos, decisões açodadas podem gerar prejuízos volumosos e a impossibilidade de se atingir a meta atuarial.<sup>10</sup>

## REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA FEDERAL. **Previdência complementar do servidor público**: críticas e questionamentos ao Projeto de Lei nº 1.992/2007, 2011.

CARDOSO, Oscar Valente. Disponível em: < in <http://jus.com.br/revista/texto/21259> > .

ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA (ESAF). **Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros (FFEB)**. Grupo de Estudos 2012, Núcleo 4, Subgrupo: Sistema de Previdência dos Estados.

PERGUNTAS E RESPOSTAS SOBRE A PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR DOS SERVIDORES DA UNIÃO. Disponível em: < <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/previdencia-complementar/> > .

### Sites:

- <http://www.apeprem.com.br/legislacao/notas/Consulta-TCESP-sobre-Applicacoes-em-Bancos-Privados.pdf>
- <http://tcjuris.tce.mg.gov.br/Nota/BuscarArquivo/764395>
- <http://tcjuris.tce.mg.gov.br/Home/Visualizar?arquivo=6981&processo=706966&data=22%2F03%2F2006%2000%3A00%3A00>
- <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>
- <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/previdencia-complementar>

<sup>10</sup> § 23. Lei disporá sobre as regras gerais de organização e funcionamento do regime de previdência de que trata este artigo e estabelecerá: I – normas gerais de responsabilidade na gestão previdenciária, modelo de financiamento, arrecadação, gestão de recursos, benefícios, fiscalização pela União e controle externo e social; e II – requisitos para a sua instituição, a serem avaliados em estudo de viabilidade administrativa, financeira e atuarial, vedada a instituição de novo regime de previdência sem o atendimento desses requisitos, situação na qual será aplicado o Regime Geral de Previdência Social aos servidores do respectivo ente federativo.

FÓRUM FISCAL DOS ESTADOS BRASILEIROS  
NÚCLEO 6 – QUALIDADE DO GASTO PÚBLICO  
E TRANSPARÊNCIA DA AÇÃO GOVERNAMENTAL

Escola de Administração Fazendária – Esaf

**METODOLOGIA DE GESTÃO DAS DESPESAS PÚBLICAS:  
CRIAÇÃO DE INDICADORES DE DESEMPENHO PARA OS  
ESTADOS DE ALAGOAS, MATO GROSSO, PARANÁ, RIO  
GRANDE DO SUL E SANTA CATARINA**

**Antônia Roberta A. de G. Barroso** (Sefaz/AL)

**Bruna Kowalski** (Sefa/PR)

**Eden de Oliveira Santana** (Sefaz/AL)

**Fernanda da Silva Martins Solano** (Sefaz/MT)

**Francisco de Assis Inocêncio** (Sefa/PR)

**Francisco de Assis Inocêncio** (Sefa/PR)

**Herta Machado Capaverde** (Sefaz/SC)

**José Eduardo Brasil Silveira** (Sefaz/RS)

**Thiago Tenório Almeida** (Sefaz/MT)

COORDENADOR/ORIENTADOR:

**VINÍCIUS TEIXEIRA SUCENA**

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Mestre em Economia – Universidade de Brasília

[vinicius.sucena@uol.com.br](mailto:vinicius.sucena@uol.com.br)





## RESUMO

---

Este trabalho gerou indicadores que retratam como está o gasto público comparado dos Estados de Alagoas, Mato Grosso, Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul nas funções educação, saúde e segurança, apresentando, assim, diagnóstico dessas despesas. A fim de alcançar tais objetivos, o trabalho lançou mão de pesquisa descritiva e correlacionou fatos ou fenômenos sem manipulá-los. Com base no referencial teórico e prático utilizado, procedeu à análise dos dados e gerou indicadores que permitiram fosse examinada a relação das despesas por função pública dos estados referidos, tendo sido utilizados os gastos liquidados por função informados pelas unidades federadas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) da Secretaria do Tesouro Nacional para os anos de 2014 e 2015. Ao fim e ao cabo, o trabalho revelou que os indicadores das áreas da saúde, da educação e da segurança demonstraram uma correlação importante entre os índices das despesas por função e os resultados com base em indicadores de resultado. Reforçou que os três estados do sul do país (Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul) são plenamente comparáveis, enquanto Mato Grosso e Alagoas devem ser observados com uma criticidade maior devido ao seu distinto perfil regional, econômico e social. A análise comparativa entre os cinco estados mostrou-se válida na medida em que os indicadores foram convertidos em bases relativas como forma de equipará-los. Dessa forma, considerando-se a delimitação do estudo, foi possível identificar divergências de desempenho e efetividade importantes do gasto público, cabendo a partir daí análise mais profunda pelos gestores desses estados quanto à busca da excelência do gasto público. Nesse sentido, o trabalho apresenta ferramenta para a gestão do gasto público implantada no Rio Grande do Sul que possibilita diagnóstico do desempenho das unidades orçamentárias de forma também comparada.

**Palavras-chave:** Gasto público, indicadores, desempenho, resultados, efetividade, excelência, ferramenta de gestão

## ABSTRACT

---

The objective of this paper is to produce comparative indicators of the quality of public expenditure in the Brazilian States of Alagoas, Mato Grosso, Paraná, Santa Catarina and Rio Grande do Sul, more specifically in the areas of Education, Health and Law Enforcement, allowing, thus, the correct assessment of its effectiveness. In order to reach that goal, the authors have researched and managed to correlate input and output, without manipulating any data. Using theoretical and practical references as the basis of the research, this paper has tried to relate the aforementioned data and the outputs of public services offered by each of the States' Governments, and that allowed for the evaluation of those processes. Mainly, the data was supplied by the information provided by the States in the Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro under the Brazilian Treasury Department (STN) for the period of 2014/2015. Resuming, the paper has provided relevant information and indicators of effectiveness for public expenditures in the areas of Education, Health and Law Enforcement, and has showed there is undeniable correlation and the amount of resources allocated to each public service and the outcome desired by the public. The paper has also demonstrated how similar the most Southern States of Brasil (Rio Grande do Sul, Santa Catarina and Paraná) are, which allows for better comparisons, but, at the same time, has pointed out how different the situation in the Central State of Mato Grosso and the Northeastern State of Alagoas, because of all the differences in their regional, economic and social profiles. Comparative analysis of the five States has proved itself to be a valid tool, and the indicators were converted to relative basis, in order to assure a better comparison and evaluation. Thus, considering the limitations brought by time and resources, the paper achieved to identify differences in performance and effectiveness in public expenditure, and can be used as a basis and a starting point for a deeper and most comprehensive analysis. To help eventual follow ups in the research, the paper presents, also, a tool used in the State of Rio Grande do Sul, which allows for the correct diagnosis and evaluation of the performance of different budgetary units.

**Key words:** Public expenditure, indicators, performance, results, excellence, management tool

## SUMÁRIO

---

1	INTRODUÇÃO, 477
1.1	Objetivos, 477
2	DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS, 478
2.1	Da aplicabilidade dos direitos sociais, 478
2.2	Gestão pública dos recursos, 479
3	EFICIÊNCIA DO GASTO PÚBLICO, 479
4	INDICADORES DE GASTO, 481
4.1	Indicadores como ferramenta de gestão pública, 481
4.2	Metodologia, 483
4.3	Análise dos dados, 484
4.3.1	Saúde, 485
4.3.2	Educação, 487
4.3.3	Segurança, 488
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS, 491
	REFERÊNCIAS, 492
	ANEXO A – PAINEL DE GESTÃO DE DESPESA (PGD), 494
	ANEXO B – DADOS DA FUNÇÃO SAÚDE, 499
	ANEXO C – DADOS DA FUNÇÃO EDUCAÇÃO, 499
	ANEXO D – DADOS DA FUNÇÃO SEGURANÇA, 500

## LISTA DE FIGURAS

---

Figura 1. PGD e suas fontes de informações, 495

Figura 2. Gráfico régua, 496

Figura 3. Diagnóstico da 9a CRE – Cruz Alta, 497

## LISTA DE TABELAS

---

Tabela 1. Indicador para saúde, 486

Tabela 2. Indicador de educação, 488

Tabela 3. Indicador de segurança, 489

Tabela 4. Percentual do gasto por função em relação a despesa total, 490

## 1 INTRODUÇÃO

A escassez de recursos reclama conciliação entre objetivos a alcançar e recursos finitos. O planejamento – em suas diversas modalidades – é um instrumento de controle e materializa a definição das prioridades do Estado. Para que possa cumprir seu objetivo, é de vital importância a discussão, a elaboração e o cumprimento das leis orçamentárias a fim de viabilizar o desempenho das funções estatais.

Em meio a um cenário de retração econômica, como é o atual, faz-se ainda mais necessário estabelecer escolhas que sejam realmente as mais convenientes.

O contexto em que os entes e a União começam a se voltar para a qualidade do gasto público reforça a necessidade de um olhar crítico sobre a produtividade desse gasto, sua **eficiência**. Também tratar-se-á da teoria da gestão pública, apresentando a evolução do gasto em alguns países e no Brasil.

Na sequência, o trabalho analisa, por comparação, as despesas praticadas por alguns estados da Federação (Alagoas, Santa Catarina, Mato Grosso, Paraná e Rio Grande do Sul) por meio de indicadores de resultado.

### 1.1 Objetivos

Este trabalho visa a gerar indicadores que retratem como está o gasto público comparado de alguns estados da Federação em algumas funções do gasto. A partir disso, que se possam fundamentar ações para elevar o nível das áreas identificadas como menos eficientes e que visem à melhoria da gestão do gasto público, apontando para os gestores públicos onde atuar a fim de melhorar tais indicadores.

Assim, este trabalho fará o diagnóstico de algumas das despesas mais representativas dos Estados de Alagoas, Mato Grosso, Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, confrontando os indicadores do nível de despesa com os indicadores escolhidos como de resultado da política pública. Por fim, o trabalho proporá a utilização de ferramenta já existente para melhorar a qualidade do gasto naquelas áreas que não atingiram a meta do indicador calculado.

## 2 DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS

---

Uma das funções do Estado é gerir os recursos públicos, voltando sua aplicabilidade aos direitos sociais e à prestação de serviços públicos, sempre buscando o interesse público.

### 2.1 Da aplicabilidade dos direitos sociais

Desde os primórdios da criação do Estado, seu objetivo sempre foi a busca pelo interesse público. Dentre os principais estão os direitos sociais, elencados no art. 6 da CF/1988:

Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

O Estado, como gestor público das receitas e dos recursos públicos, deve observar os princípios da administração pública: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, aplicando suas receitas de forma responsável e buscando sempre a supremacia do interesse público.

Os anseios maiores da sociedade entre os supracitados direitos sociais seriam: educação, saúde e segurança. Esses direitos são os mais carentes neste momento de políticas públicas imediatas e resolutivas.

Políticas públicas “são as diretrizes, estratégias, prioridades e ações que constituem as metas perseguidas pelos órgãos públicos, em resposta às demandas políticas, sociais e econômicas e para atender aos anseios oriundos das coletividades” (CARVALHO FILHO, 2008, p. 391).

Os direitos de defesa pressupõem segurança e justiça, a ser prestadas de forma universal e impessoal pela esfera pública; a saúde e a educação também podem ser prestadas pelo mercado, mas, ressalve-se, apenas de forma complementar (CARVALHO FILHO, 2008, p. 384-392).

Os recursos e as receitas aplicadas a esses três direitos sociais requerem um estudo mais dirigido e detalhado, visando ao melhor emprego dos investimentos e das melhorias nesses setores.

## 2.2 Gestão pública dos recursos

A gestão pública deve sempre observar as políticas públicas adotadas que sejam eficazes e atendam às demandas da sociedade. No que se refere à fixação das políticas públicas, diz-se que obedece a duas etapas: a primeira, legiferante, cabendo ao legislador o lineamento das ações e das metas a serem alcançadas; a segunda, administrativa, de forma complementar à fixação já estabelecida e de enunciar os mecanismos de implementação (CARVALHO FILHO, 2008, p. 392).

O gestor público deve traçar um plano para que as receitas e os recursos cubram o que determina a Constituição. Os recursos e as receitas remanescentes devem ser analisados para se verificar onde devem ser investidos.

A gestão pública tem sua importância na organização, no processo de decisão, formulação, implementação, avaliação e acompanhamento das políticas públicas, sendo de responsabilidade do Estado promover este bem à sociedade.

Segundo Giambiagi (2011), o governo possui três objetivos básicos, seja pelo exercício de sua função, seja por meio de política fiscal e monetária. A respeito da função alocativa, fornece bens públicos e determina a quantidade ofertada, além de mensurar o nível de contribuição de cada indivíduo.

Nesse contexto, a demanda pelos serviços públicos tem-se tornado crescente nos últimos anos, e as necessidades da população têm aumentado com o passar do tempo. Em um panorama de crise e ajuste fiscal por parte da maioria dos estados brasileiros, faz-se necessário o ajuste fiscal e a mensuração da qualidade do gasto realizado.

## 3 EFICIÊNCIA DO GASTO PÚBLICO

---

O gestor público que preza pela eficiência no gasto público se preocupa em direcionar os recursos arrecadados com impostos e transferências para o melhoramento dos serviços públicos ofertados aos cidadãos, como por exemplo: saúde, educação, segurança, saneamento, entre outros.

Eficiência é um conceito que traça um paralelo entre o montante de recursos financeiros empregados pelo governo e os resultados alcançados, ponderada não apenas pela quantidade, mas pela qualidade dos resultados (RIBEIRO, 2008).

Segundo Rezende (2001), avaliar se os recursos públicos estão sendo eficientes em sua alocação, distribuição e aplicação é essencial no sentido de auxiliar na confecção de políticas que aumentem a utilização desses serviços pelos indivíduos e também de aferir a gestão social do poder público em qualquer de suas esferas.

Na visão de Mendes (2008), é condição imprescindível para o Brasil obter maior crescimento econômico e ser eficiente na aplicação dos recursos públicos. Isso levará também a menor desigualdade, mais oportunidades de trabalho, menos violência e uma expectativa de vida maior e recompensadora para a população. Ainda no entendimento de Mendes (2008), não há grandes incentivos para a eficiência nos serviços públicos. O servidor público não tem motivação para encontrar o menor custo, pois o dispêndio não é realizado com seu próprio dinheiro; não se dedica em buscar produtos de qualidade, pois está adquirindo algo para os outros; e também há pouco incentivo para a inovação e o aumento de eficiência devido aos planos de cargos e carreiras das categorias do serviço público não premiarem as inovações bem-sucedidas.

É comum ao ligar a televisão ou acessar um portal de notícias encontrar reportagens sobre gestores que fazem mau uso dos recursos públicos, os exemplos são os mais variados, e vão desde compras superfaturadas a obras inacabadas. Nesse sentido, o zelo pela aplicação eficiente do dinheiro público é medida de utilidade essencial para o combate a essas práticas criminosas.

Nesse contexto, a qualidade do gasto pode ser a chave para a eficiência. A palavra qualidade pode ter várias definições, e uma delas é a própria eficiência, que, por sua vez, no dicionário Houaiss, está referenciada como a virtude ou a característica de se obter o melhor desempenho com o mínimo de erro e/ou dispêndios de energia, tempo, dinheiro ou meios. À luz de Renato Chaves, “a melhoria da qualidade do gasto público redundará em melhorar a eficiência desse gasto, ou seja, determinado investimento deverá ser concluído com o menor custo possível e gerar o máximo de benefícios para a sociedade”.

Diante do exposto, observa-se que a gestão pública no Brasil deve ser pautada pela aplicação de recursos de forma eficiente visando à qualidade dos gastos públicos, que implicará melhores serviços prestados a sociedade.



## 4 INDICADORES DE GASTO

---

Para que o Estado tenha o controle sobre a origem e a aplicação dos recursos públicos, bem como sobre a forma de gestão das metas estabelecidas no planejamento de governo, faz-se necessário um estudo dos modelos de gestão aplicados nas diferentes épocas.

A sociedade tem cobrado, cada vez mais, um melhor desempenho dos órgãos públicos. Tal desempenho requer uma mudança de foco e de controle para resultados. Nesse contexto, verificam-se dois problemas persistentes e conexos: o primeiro é fazer com que o Estado trabalhe bem com baixo custo; o segundo é o que o Estado deve ou não fazer.

Em uma gestão voltada para resultados, é recorrente e fundamental a utilização de ferramentas que permitam monitorar a gestão organizacional. Assim, a existência de um sistema de indicadores de desempenho e resultado torna-se indispensável para que a organização pública tenha uma análise mais abrangente sobre a efetividade da sua gestão.

### 4.1 Indicadores como ferramenta de gestão pública

Segundo Ferreira, Cassiolato e Gonzalez (2009),

O indicador é uma medida, de ordem, quantitativa ou qualitativa, dotada de significado particular para organizar e captar as informações relevantes dos elementos que compõem o objeto da observação. É um recurso metodológico que informa empiricamente sobre a evolução do aspecto observado.

Os indicadores são ferramentas que servem para medir se os resultados esperados pelo gestor público estão sendo alcançados, e caso isso não esteja ocorrendo, demonstrar que é necessário tomar medidas corretoras para que os objetivos sejam alcançados.

Para a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (FREUDENBERG, 2003), existem cinco passos a serem seguidos para a construção de indicadores:

- desenvolvimento de um quadro teórico;

- identificação e desenvolvimento de variáveis relevantes;
- formatação das variáveis para permitir comparações;
- ponderação da variável ou de grupos de variáveis;
- realização de testes de sensibilidade sobre a robustez das variáveis agregadas.

Ainda segundo Ferreira, Cassiolato e Gonzalez (2009), outros fatores devem ser observados na elaboração e na definição dos indicadores, tais como: validade e confiabilidade (pertinência e sua adequação para medir o desempenho ou resultado); mensurabilidade (capacidade de ser aferido periodicamente); e economicidade (deve ser obtido a um custo/benefício condizente com os resultados a serem alcançados).

Os indicadores e seus componentes (variáveis) devem ser tão transparentes quanto possível e fornecer informações detalhadas sobre metodologia e fontes de dados. Eles devem ser acompanhados de explicações dos seus componentes, construção, fraquezas e interpretação.

Segundo a OCDE (FREUDENBERG, 2003), existem basicamente três níveis de agrupamentos de indicadores: individuais, temáticos e compostos, que descreveremos a seguir.

Os indicadores individuais representam um menu de indicadores ou estatísticas separadas. Isso pode ser visto como um primeiro passo para o armazenamento de uma informação quantitativa, por exemplo: taxa de crescimento populacional.

Os indicadores temáticos são indicadores individuais agrupados em torno de uma área ou tema específico. Esta abordagem requer a identificação de um conjunto de indicadores ligados ou relacionados de alguma forma, por exemplo: taxa de meninos e meninas que concluíram o ensino básico e fundamental no Brasil.

Quanto aos indicadores compostos, são formados quando os indicadores temáticos são compilados em um índice sintético, por exemplo: Produto Interno Bruto (PIB), Índice de Desenvolvimento Humano (IDH).

Neste trabalho adotamos o indicador individual como forma de medir ou aferir o desempenho e os resultados alcançados pela política fiscal dos estados, tendo como fonte de dados a execução orçamentária destes.

Assim, o governo, ao realizar suas despesas, deve alinhar seu planejamento financeiro às políticas sociais que visam a promover o bem-estar da sociedade. A otimização de

despesas necessita de calibrações na forma de um *mix* de políticas fiscais e monetárias. No entanto, são necessárias ferramentas que auxiliem o gestor na tomada de decisão de curto e longo prazo.

Em alguns trabalhos empíricos observamos a utilização de indicadores como forma de mensurar a qualidade do gasto público, como no trabalho de Brunet et al. (2007), no qual ele correlaciona os recursos dos entes da Federação com os níveis de condições de vida e bem-estar social, criando um Índice de Qualidade do Gasto Público (IQGP). Tal índice compara os gastos realizados pela administração direta em diversas áreas do governo, observando os tipos de funções com vistas a captar os efeitos das políticas governamentais e o impacto na população. O indicador padroniza a classificação dos estados mediante os níveis de sua qualidade do gasto realizada pelas administrações diretas

O indicador *Data Envelopment Analysis* (DEA) é utilizado por Mello et al. (2005) por ser um modelo de indicador matemático que mensura os níveis de eficiência das respectivas unidades produtivas onde foram aplicados na avaliação dos níveis de eficiência das companhias aéreas em níveis operacional, vendas e modelo de negócios e educacional, verificando os níveis dos cursos de pós-graduação e produção científica.

Silva e Almeida (2012) realizaram um trabalho utilizando o modelo matemático com o indicador *Free Disposal Hull* (FDH), que observa se um município é dominante em relação ao outro e se utilizou recursos financeiros maiores ou menores para alcançar resultados nos níveis educacionais, estimando uma função da ineficiência do gasto municipal (SILVA; ALMEIDA, 2012).

A literatura mencionada reforça a utilização de indicadores. Nesse sentido, o trabalho utilizou como referência indicadores extraídos do *Ranking de gestão e competitividade dos estados*, que é um levantamento feito pelo Centro de Liderança Pública (CLP), cujo objetivo é alcançar um entendimento mais profundo e abrangente dos 26 estados brasileiros mais o Distrito Federal.

## 4.2 Metodologia

Pretende-se neste trabalho realizar uma pesquisa descritiva que observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem manipulá-los. A pesquisa bibliográfica e documental dar-se-á a partir do conjunto de conhecimentos reunidos em obras e artigos científicos no âmbito jurídico, das finanças públicas, entre outros.

Com base no referencial teórico, proceder-se-á à análise dos dados, oportunidade em que será examinada a relação das despesas por função pública e a correlação com os indicadores de resultados dos Estados de Alagoas, Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina.

O desenvolvimento dos indicadores será efetuado com base nos seguintes passos (Ministério do Planejamento, 2009): a) identificação dos níveis e da dimensão dos objetos a serem mensurados; b) definição dos indicadores de resultados; c) análise e validação dos indicadores com os representantes dos Estados de Alagoas, Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina; d) construção de fórmulas métricas para o estabelecimento de parâmetros; e) definição dos responsáveis pela coleta dos dados; f) geração do sistema de coleta de dados em planilhas de cálculos; g) ponderação e validação dos indicadores com os representantes dos estados; h) mensuração dos resultados; análise e interpretação dos indicadores; e i) apresentação dos resultados.

### 4.3 Análise dos dados

Devido à vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no início dos anos 2000, o setor público tem buscado a melhoria da eficiência nos gastos com as despesas públicas, tendo como referencial os indicadores e os limites estabelecidos pela LRF. Apesar de a maioria dos entes federados estarem cumprindo os limites com gastos estabelecidos na LRF, verifica-se que a prestação de serviços públicos, principalmente nas áreas da educação, saúde, transporte, habitação e segurança pública, está muito abaixo dos parâmetros exigidos pelos órgãos de controle e fundamentalmente pela sociedade.

Como equacionar essa “dicotomia” onde os indicadores da LRF apontam pelo atingimento das metas e, em contrapartida, os serviços continuam insatisfatórios?

Esta análise utilizou indicadores comparativos que demonstrem a eficiência do gasto público, correlacionando-os com os indicadores de qualidade dos serviços nas áreas da educação, saúde e segurança pública.

Para a análise das despesas (gasto), a opção foi utilizar os gastos liquidados por função, informados por todas as unidades federadas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) da Secretaria do Tesouro Nacional para os anos de 2014 e 2015. Essa metodologia se justifica por serem dados consolidados nas respectivas áreas e cujo critério de apropriação deve ser padronizado e uniforme para todos os entes federados. Outro fator determinante é os dados estarem disponibilizados em uma área de domínio público.

Os valores apresentados nas tabelas como número índice foram obtidos dividindo-se o valor de cada variável de cada estado pelo total das variáveis dos cinco estados.

Este trabalho não tem como objetivo esgotar o estudo com a verificação dos resultados da correlação entre as despesas e a eficácia dos serviços, pois a análise de resultados no âmbito do serviço público para o atendimento das demandas da população exige um conjunto de variáveis econômicas e sociais que extrapolam a delimitação científica deste trabalho.

A análise terá como foco algumas despesas e serviços dos Estados de Alagoas, Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina – em dois momentos distintos –, por estarem representados no Núcleo do Gasto Público.

Cabe referir que função de governo pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. A função relaciona-se com a missão institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação, saúde, defesa.

Outro objetivo do trabalho é propor uma metodologia que possa ser aplicada nos próximos exercícios como forma de aferição dos resultados das políticas adotadas pelo setor público em relação aos obtidos nesta primeira análise.

Salienta-se que a metodologia adotada neste trabalho pode ser extrapolada para outras funções de despesa bem como para as demais unidades da Federação, que, por exiguidade de tempo, não estão aqui contempladas.

### 4.3.1 Saúde

Para este indicador foram coletadas as informações do número de leitos por mil habitantes no Datasus para os anos de 2014 e 2015.

No trabalho *Indicadores básicos para a saúde no Brasil: conceitos e aplicações* (2008), é apontado o uso do indicador de número de leitos hospitalares por habitante para subsidiar processos de planejamento, gestão e avaliação de políticas públicas, analisar variações geográficas e temporais da oferta de leitos hospitalares pelo SUS, podendo identificar situações de desigualdade e tendências que demandem ações e estudos específicos.

O trabalho considerou o número de leitos com base no estudo *Ranking de competitividade dos estados*. Foi escolhido esse critério por materializar rapidamente o

gasto efetuado, refletindo, assim, o curto prazo. Outros critérios (longevidade, entre outros) acabam por exigir um tempo maior para se ter uma ideia de sua efetividade.

Segundo a Organização Mundial da Saúde (OMS), o número ideal de leitos por mil habitantes deve variar entre três e cinco leitos. Neste caso, apenas o Rio Grande do Sul está no limite mínimo estabelecido pela OMS, com três leitos em 2015. Para o ano de 2014, todos os estados analisados apresentavam apenas dois leitos para cada mil habitantes.

Ao analisar a Tabela 1, verifica-se que apenas o Estado de Alagoas, de 2014 para 2015, teve queda no número de leitos por mil habitantes com relação aos demais estados, conjuntamente a uma queda no gasto relativo com a função saúde. Dos demais estados, Mato Grosso e Santa Catarina tiveram um aumento no número de leitos por mil habitantes em relação ao demais estados, contudo tiveram um aumento no gasto com saúde comparado aos demais.

Em contrapartida, Rio Grande do Sul e Paraná tiveram queda no gasto com saúde e um aumento da participação do número de leitos por mil habitantes em comparação aos demais.

Tabela 1. Indicador para saúde

UF	Número índice do gasto com a função saúde <i>per capita</i>		Número índice de leitos por mil habitantes	
	2014	2015	2014	2015
AL	0,1648	0,1635	0,1777	0,1660
MT	0,1995	0,2280	0,1839	0,1855
PR	0,1825	0,1692	0,2082	0,2091
RS	0,2482	0,2325	0,2317	0,2389
SC	0,2050	0,2068	0,1986	0,2006

Fonte: elaboração dos autores.

Fazendo uma análise específica para 2015, ano em que tiveram início, na maioria dos estados, as dificuldades financeiras e começaram as primeiras medidas de ajuste fiscal, observa-se que o gasto *per capita* com saúde é liderado pelo Estado do Rio Grande do Sul, seguido por Mato Grosso, Santa Catarina, Paraná e Alagoas sucessivamente. Por sua vez, o índice de leitos tem como classificação o Rio Grande do Sul em primeiro, seguido do Paraná, de Santa Catarina, Mato Grosso e Alagoas.

Os indicadores dos Estados de Alagoas, Rio Grande do Sul e Santa Catarina demonstram que a correlação entre a despesa com saúde e o número de leitos é diretamente proporcional, ou seja, o estado que mais gasta é o que possui o maior número de leitos em relação aos demais estados e vice-versa.

A exceção está nos indicadores dos Estados do Paraná e de Mato Grosso, com o Paraná tendo um baixo dispêndio *per capita* de despesa com saúde na quarta colocação entre os estados e o segundo maior índice em número de leitos. Ao contrário do que acontece com o Estado de Mato Grosso, em que essa relação é inversa.

Salienta-se, entretanto, que esse diagnóstico tem como base apenas duas variáveis, portanto não é possível afirmar que o Estado de Mato Grosso esteja sendo menos eficaz em relação à saúde pública, mas indica a necessidade de uma análise mais aprofundada do estado em relação às causas dessa divergência de *performance* do seu índice.

Destaca-se a situação de Alagoas, em que a relação entre os índices é direta e demonstra o estado na última posição em ambos os quesitos.

### 4.3.2 Educação

Para este indicador foram coletadas as informações dos resultados de cada estado no Exame Nacional do Ensino Médio (Enem), no Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (Ideb) e do número de alunos junto ao Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep). Os dados foram coletados para o período de 2014 e 2015, com exceção do Ideb, pois a divulgação dos dados se dá a cada dois anos, portanto utilizamos os dados de 2013 e 2015.

A motivação para utilizar esses dados como *proxy* do indicador de resultado da educação deve-se à capacidade do Enem e do Ideb em “espelhar” a qualidade do ensino no Brasil. Primeiramente o Enem, que tem como objetivo avaliar o desempenho do aluno ao término da escolaridade básica, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

O Ideb, por sua vez, segundo o Portal do Inep, reúne em um só indicador dois conceitos para a qualidade da educação: fluxo escolar e médias de desempenho nas avaliações.

Com o Ideb, ampliam-se as possibilidades de mobilização da sociedade em favor da educação, uma vez que o índice é comparável nacionalmente e expressa em valores os resultados mais importantes da educação: aprendizagem e fluxo. A combinação de ambos

tem também o mérito de equilibrar as duas dimensões: se um sistema de ensino reter seus alunos para obter resultados de melhor qualidade no Saeb ou Prova Brasil, o fator fluxo será alterado, indicando a necessidade de melhoria do sistema. Se, ao contrário, o sistema apressar a aprovação do aluno sem qualidade, o resultado das avaliações indicará igualmente a necessidade de melhoria do sistema.

Para este indicador é fundamental que o *ranking* da classificação na nota seja sempre melhor que o da despesa.

Tabela 2. Indicador de educação

UF	Número índice do gasto com a função educação por aluno		Número índice do Enem e do Ideb	
	2014	2015	2014	2015
AL	0,1237	0,1215	0,3337	0,3418
MT	0,1946	0,2357	0,4147	0,4127
PR	0,3213	0,3103	0,4197	0,4149
RS	0,1670	0,1555	0,4120	0,3994
SC	0,1935	0,1770	0,4199	0,4312

Fonte: elaboração dos autores.

Ao analisar a Tabela 2, observa-se que apenas o Estado de Mato Grosso teve aumento de gasto com educação de 2014 para 2015. Entretanto, a participação relativa das notas do Enem e do Ideb apresentou queda em relação aos demais, da mesma maneira tiveram queda os Estados do Rio Grande do Sul e de Santa Catarina.

Outrossim, verifica-se em ambos os anos que na classificação com gasto por aluno com educação os estados do Paraná e de Mato Grosso seguem em primeiro e segundo lugar, respectivamente.

### 4.3.3 Segurança

No trabalho de Oliveira, Tannuri-Pianto e Sousa (2010) sobre as medidas de custo-eficiência dos serviços subnacionais de segurança pública foi utilizado como variável *proxy* para análise do tema de segurança pública no Brasil o número absoluto de homicídios, pois tem a vantagem de uma maior cobertura temporal e padronização na classificação das causas da morte.



Neste trabalho utilizaram-se dados de crimes contra o patrimônio, que incluem a quantidade de roubo mais furto de veículos para cada cem mil veículos, e para os dados de crimes de ordem pessoal, a somatória dos valores de homicídio, lesão corporal seguida de morte, latrocínio e crimes violentos letais por cem mil habitantes. Foram coletadas as informações de cada estado relativas aos crimes patrimoniais e pessoais para os anos de 2014 e 2015 do Anuário Brasileiro de Segurança Pública.

Para este indicador é fundamental que o *ranking* da classificação dos crimes seja sempre melhor que o da despesa, e quanto mais perto de um melhor é o resultado do estado.

Tabela 3. Indicador de segurança

UF	Número índice do gasto com a função segurança <i>per capita</i>		Número índice de crimes pessoais e patrimoniais	
	2014	2015	2014	2015
AL	0,2232	0,1981	0,3845	0,3035
MT	0,2371	0,2676	0,1827	0,2008
PR	0,1545	0,1811	0,6282	0,5267
RS	0,1837	0,1682	0,7126	0,7531
SC	0,2015	0,1851	0,0920	0,2159

Fonte: elaboração dos autores.

Analisando a evolução dos dados para a função de segurança pública, constata-se aumento de gasto e aumento de crimes pessoais e patrimoniais concomitantemente, apenas no Estado do Mato Grosso. Por outro lado, o Estado de Alagoas teve queda no gasto e queda no número índice de crimes, em relação aos demais Estados, que tiveram a relação inversa.

Em resumo, percebe-se alguns pontos de destaque em cada função analisada. Na Tabela 4 é demonstrado o quanto cada função de despesa representa na despesa total do orçamento fiscal de cada Estado, para os exercícios de 2014 e 2015.

Para a função saúde podemos destacar o Estado de Alagoas que compromete sua despesa com 12,88% para saúde e como já apresentado nos indicadores, Alagoas tem a menor quantidade de leitos por mil habitantes dos estados comparados.

A maioria dos estados objeto de estudo deste trabalho, tiveram queda no valor aplicado por aluno na função Educação, e em relação a despesa total de cada Estado, Mato Grosso, Paraná e Rio Grande do Sul, aumentaram a aplicação em educação.

Tabela 4. Percentual do gasto por função em relação a despesa total

UF	Saúde		Educação		Segurança Pública	
	2014	2015	2014	2015	2014	2015
AL	11,62%	12,88%	13,69%	12,78%	13,16%	13,36%
MT	7,92%	9,88%	12,50%	13,64%	7,88%	9,93%
PR	10,33%	10,02%	24,33%	24,55%	7,32%	9,19%
RS	14,34%	13,47%	11,41%	12,03%	8,88%	8,34%
SC	13,23%	11,51%	15,55%	13,15%	10,88%	8,82%

Fonte: Portal da Transparência – Siconfi. Elaboração dos autores.

Na função de segurança pública, o percentual de gasto em relação à despesa total que se destaca é o do Estado de Alagoas, com 13,36%, destoando dos demais estados. Além do mais, como já visto, este estado é o terceiro entre os cinco analisados em número de crimes patrimoniais e contra a pessoa. Do lado oposto, o Rio Grande do Sul tem o menor gasto com segurança pública e conseqüentemente o maior número de crimes. Ainda, o Rio Grande do Sul, que entre os cinco estados analisados apresentou uma queda na aplicação de recursos na função de segurança pública, em 2014 aplicava 8,88% de sua despesa total, e em 2015, 8,34% da despesa.

É importante destacar que em anos de crise financeira, tanto para a população quanto para os estados, as demandas por serviços públicos tendem a aumentar. A população, para poupar recursos e quitar os serviços básicos de suas residências, migra de serviços privados, como planos de saúde e escolas particulares, para o Sistema Único de Saúde (SUS) e escolas públicas, entre outros. Essas mudanças exigem que os estados estejam preparados para suportar maiores gastos nas principais funções sociais do Estado.

Para que essas distorções nos resultados das ações da gestão do gasto possam ser mais bem diagnosticadas e assim possam ser tomadas as providências corretas para melhorar as decisões de alocação dos recursos públicos, no Anexo A deste trabalho apresenta-se a ferramenta implantada no Rio Grande do Sul como uma opção para os estados.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

---

Este trabalho teve por objetivo o estudo do comportamento comparado dos Estados de Alagoas, Mato Grosso, Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul. O estudo buscou propor indicadores para avaliar o gasto público em algumas funções da despesa. Ora, em um momento de ajuste fiscal, faz-se ainda mais importante o monitoramento da eficiência e da eficácia dos gastos para orientar os gestores a realizarem o controle das despesas de modo mais racional. Por fim, analisou os indicadores propostos de desempenho e resultado como forma de diagnóstico das despesas.

Esses indicadores das áreas da saúde, da educação e da segurança, resultado da relação despesa/população ou número de alunos, demonstraram uma correlação interessante entre os índices das despesas por função e os resultados com base em indicadores de resultado.

Apesar de o estudo ter o foco em estados com características distintas, os três do sul do país (Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul) são plenamente comparáveis, porém Mato Grosso e Alagoas devem ser observados com uma criticidade maior devido ao seu perfil regional, econômico e social. De qualquer forma, a análise comparativa entre os cinco estados não está invalidada, pois os indicadores foram convertidos em bases relativas como forma de equiparar a análise. Portanto, as despesas de uns estados têm o mesmo peso que as realizadas pelos demais, independentemente do seu valor absoluto.

Dessa forma, é possível concluir que, considerando-se a delimitação do estudo, somente nessas áreas da despesa já é possível identificar divergências de desempenho e de efetividade do gasto público, o que merece uma análise mais profunda pelos gestores desses estados quanto à busca da excelência do gasto público.

É com esse pensamento que, com base nos indicadores de gasto apresentados neste trabalho, objetivou-se identificar o desempenho e a efetividade de cada estado naquelas áreas consideradas críticas comparativamente aos demais estados. Como forma de subsidiar os estados na análise mais profunda dos gastos, principalmente aqueles em que a análise do trabalho apontou um índice com desempenho inferior aos demais estados, na sequência é apresentada, no Anexo A, a ferramenta para a gestão do gasto público implantada no Rio Grande do Sul e que possibilita, de forma global e detalhada por item do gasto, o desempenho das unidades orçamentárias de forma comparativa e com o mesmo enfoque utilizado nos indicadores deste trabalho.

## REFERÊNCIAS

---

- ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel; MEDEIROS, Márcio Bastos; SILVA, Paulo Henrique Feijó da. **Gestão de finanças públicas**: fundamentos e práticas de planejamento, orçamento e administração financeira com responsabilidade fiscal. 2. ed. Brasília: Ed. Gestão Pública, 2008.
- ANUÁRIO BRASILEIRO DE SEGURANÇA PÚBLICA. **Fórum Brasileiro de Segurança Pública**. Disponível em: <<http://www.forumseguranca.org.br/>>. Acesso em: 18/10/2016.
- BARCELLOS, Ana Paula de. **A eficácia jurídica dos princípios constitucionais**: o princípio da dignidade da pessoa humana. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.
- \_\_\_\_\_. Constitucionalização das políticas públicas em matéria de direitos fundamentais: o controle político-social e o controle jurídico no espaço democrático. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direitos fundamentais, orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.
- BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Aspectos de teoria geral dos direitos fundamentais. **Hermenêutica constitucional e direitos fundamentais**. 2ª parte. Brasília: Editora Brasília Jurídica; Instituto Brasiliense de Direito Público, 2002.
- BRUNET, Júlio F. G.; BERTÊ, Ana Maria de A.; BORGES, Clayton B. **Estudo comparativo das despesas públicas dos estados brasileiros**: um índice de qualidade do gasto público. XII Prêmio do Tesouro Nacional – 2007. Brasília: Escola de Administração Fazendária (ESAF), 2007
- CARVALHEIRO NETO, José Rodrigues. A importância do orçamento público. *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XVIII, n. 143, dez. 2015. Disponível em: <[http://ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=16616](http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16616)>
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. Políticas públicas e pretensões judiciais determinativas. In: CARLIN, Volnei Ivo (Org.). **Grandes temas de direito administrativo**. São José: Conceito Editorial, 2008.
- DATASUS. Ministério da Saúde. Disponível em: <<http://datasus.saude.gov.br/>>. Acesso em: 18/10/2016.
- FERREIRA, H.; CASSIOLATO, M.; GONZALEZ, R. **Uma experiência de desenvolvimento metodológico para avaliação de programas**: o modelo lógico do Programa Segundo Tempo. Texto para discussão n. 1.369. Brasília: Ipea, 2009.
- FREUDENBERG, M. Composite Indicators of Country Performance: A critical Assessment. OECD Science. **Technology and Industry Working Papers**, 2003/2016. OECD Publishing.
- FREZATTI, Fabio. Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO. Centro de Estatística e Informações. **Déficit habitacional no Brasil**: 2013-2014. Belo Horizonte, 2016.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia Duarte de. **Finanças públicas**: teoria e prática no Brasil. 4. ed. ver. e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier Editora, 2011. p. 10-13.

GOUVÊA, Marcos Masseli. O direito ao fornecimento estatal de medicamento. In: GARCIA, Emerson (Coord.). **A efetividade dos direitos sociais**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2004.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA (INEP). Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br>> . Acesso em: 18/10/2016.

JOSEPH, E. S. **Economics of the public sector**. 3. ed. 1999.

LUPION, Ricardo. O direito fundamental à saúde e o princípio da impessoalidade. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direitos fundamentais, orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

MAIA, A. et al. **A importância da melhoria da qualidade do gasto público no Brasil**: propostas práticas para alcançar este objetivo. II Congresso Consad de Gestão Pública – Painel 32: Qualidade do gasto público II.

MELLO, João C. C. B. Soares; RUBEM, Ana Paula dos S.; MOURA, Ariane L.; SANTOS, Bruno M. F. **Avaliação de empresas aéreas com modelo de análise envoltória de dados clusterizados pela escala de operação**. XXVIII Congresso de Pesquisa e Ensino em Transportes. Curitiba. Anpet

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO. Secretaria de Gestão. **Produto 4**: Guia referencial para medição de desempenho e Manual para construção de indicadores. 2009. Disponível em: <[http://www.gespublica.gov.br/sites/default/files/documentos/guia\\_indicadores\\_jun2010.pdf](http://www.gespublica.gov.br/sites/default/files/documentos/guia_indicadores_jun2010.pdf)> . Acesso em: 26/12/2016.

REDE INTERAGENCIAL DE INFORMAÇÃO PARA A SAÚDE (RIPSA). **Indicadores básicos para a saúde no Brasil**: conceitos e aplicações. 2. ed. Brasília: Organização Pan-Americana da Saúde, 2008.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

SISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E FISCAIS DO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO (SICONFI). Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: <<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>> .

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). **Gasto social do governo central, 2002 a 2015**, 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. O mínimo existencial, os direitos sociais e os desafios de natureza orçamentária. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direitos fundamentais, orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

PEREIRA FILHO, Oliveira Alves; TANNURI-PIANTOIL, Maria Eduarda; SOUSA, Maria da Conceição Sampaio de. **Medidas de custo-eficiência dos serviços subnacionais de segurança pública no Brasil**: 2001-2006. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1413-8050201000030\\_0003](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-8050201000030_0003)> . Acesso em: 19/12/6.

SILVA, Jorge L. M.; ALMEIDA, Júlio C. L. Eficiência no gasto público com educação: uma análise dos municípios do Rio Grande do Norte. **Revista Planejamento e Políticas Públicas**, n. 39, Rio de Janeiro, Ipea, 2012

## ANEXO A – PAINEL DE GESTÃO DE DESPESA (PGD)

---

### Introdução

Concluída a primeira análise proposta, é possível inferir, por comparação, o nível de eficiência do gasto dos estados que compuseram o grupo analisado.

O estado que, a partir dessa primeira análise, indicar menor eficiência em algum gasto determinado poderá aplicar a metodologia a seguir, demonstrada para aprofundar a análise sobre seus próprios gastos e verificar se realmente está ineficiente ou se esse comportamento é uma característica inerente.

Portanto, até aqui este trabalho propôs uma metodologia para analisar o gasto público de diferentes estados considerando as funções de governo.

Todavia, sabe-se que um mesmo caminho leva ao mesmo lugar ou resultado. Logo, é preciso inovar na forma de se fazer gestão quando se pretende atingir resultados diferentes dos atuais. Mas como atingir esses objetivos numa estrutura tão grande e complexa como a máquina estatal? Este trabalho coloca como alternativa a metodologia apresentada a seguir.

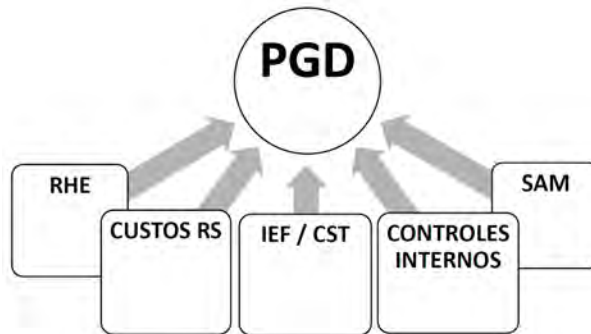
### Metodologia

O Painel de Gestão da Despesa (PGD) é resultado da metodologia Gestão Matricial da Despesa, que tem como intuito modernizar a gestão pública e reduzir ou otimizar a despesa pública. Trata-se de um trabalho que integra programa de Estado, perpassando governos.

A metodologia está materializada na ferramenta corporativa Painel de Gestão da Despesa (PGD). Trata-se de módulo informatizado que integra o sistema de controle de informações denominado Finanças Públicas do Estado (FPE).

O PGD busca dados diretamente dos demais sistemas informatizados do Estado ou automatizando rotinas de obtenção desses dados em locais fora desses sistemas informatizados, conforme Figura 1.

Figura 1. PGD e suas fontes de informações



O PGD obtém seus dados dos diversos sistemas informatizados do RS, tais como Recursos Humanos do Estado (RHE), Custos RS, Integração Estado Fornecedor (IEF), Contratos de Serviços de Terceiros (CST), Sistema de Administração de Materiais (SAM) e, ainda, a possibilidade de importar dados de controles internos que os órgãos ou entidades tenham desenvolvido e utilizem.

No universo de despesas do RS, a solução técnica – metodologia – foi aplicada a rubricas corporativas, tais como água e esgoto, energia elétrica, combustíveis e lubrificantes, telefonia, entre outras, por serem despesas geralmente – mas nem sempre – comuns a várias entidades e seus centros de custos. Com isso, foi possível construir indicadores de desempenho e identificar desvios ou indícios destes.

A metodologia do PGD consiste em gerar indicadores de desempenho que sirvam como métrica de eficiência no uso dos recursos. Os indicadores são resultantes da divisão da despesa faturada contra o órgão pelo parâmetro identificado como o principal fator gerador da despesa (R\$/ m<sup>2</sup>, R\$/usuários, etc.). Para facilitar o entendimento, o parâmetro da despesa com energia elétrica pode ser a área construída (m<sup>2</sup>), da despesa com água pode ser o número de usuários, a despesa com telefonia pode ter como parâmetro o número de trabalhadores no órgão.

Ainda, há de se definir os *clusters*, que nada mais são que agrupamentos de unidades que apresentam o mesmo perfil de gasto e de funcionamento e, assim, podem ter seus resultados comparados. No caso, tais unidades são representadas pelos seus centros de custo.

A metodologia exige que a entidade sob análise (órgão, autarquia, departamentos, etc.) seja desdobrada em centros de custo para que a despesa seja alocada ao

centro de custo em que se deu. No caso do PGD, esse desdobramento se dá conforme o organograma da entidade e é obtido do módulo de custos que integra o sistema Finanças Públicas do Estado (FPE).

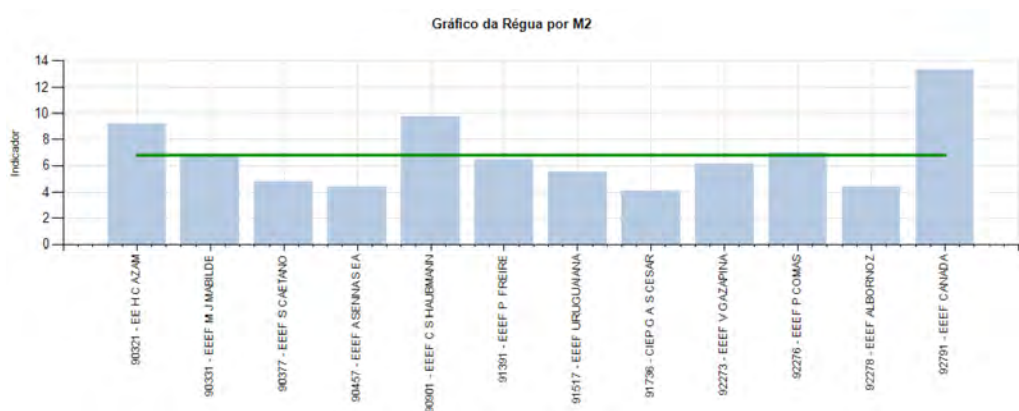
Então, com base nessa vinculação da despesa ao centro de custo e da definição do parâmetro do gasto calcula-se o indicador que permite a comparação de desempenho entre os centros de custo que compõem o *cluster*.

Cumpridas essas etapas, a análise de régua (ver Figura 2) em cada rubrica e órgão aponta oportunidades de ganho, ou seja, lacunas entre a régua (comportamento médio) e os centros de custo que apresentam gastos acima dela.

A Figura 3 representa o diagnóstico da despesa na rubrica “telefonia fixa”, na Secretaria da Educação, com base na despesa ocorrida ao longo do exercício, por exemplo, de 2015.

O gráfico régua aponta se a despesa em cada centro de custo está abaixo, acima ou dentro do padrão em que aquele *cluster* opera. Por conseguinte, indica as oportunidades de sua redução e consequente aumento da eficiência nas que estão acima da régua. Na sequência, a ferramenta permite estabelecer as metas de captura das lacunas e o acompanhamento de sua evolução.

Figura 2. Gráfico régua

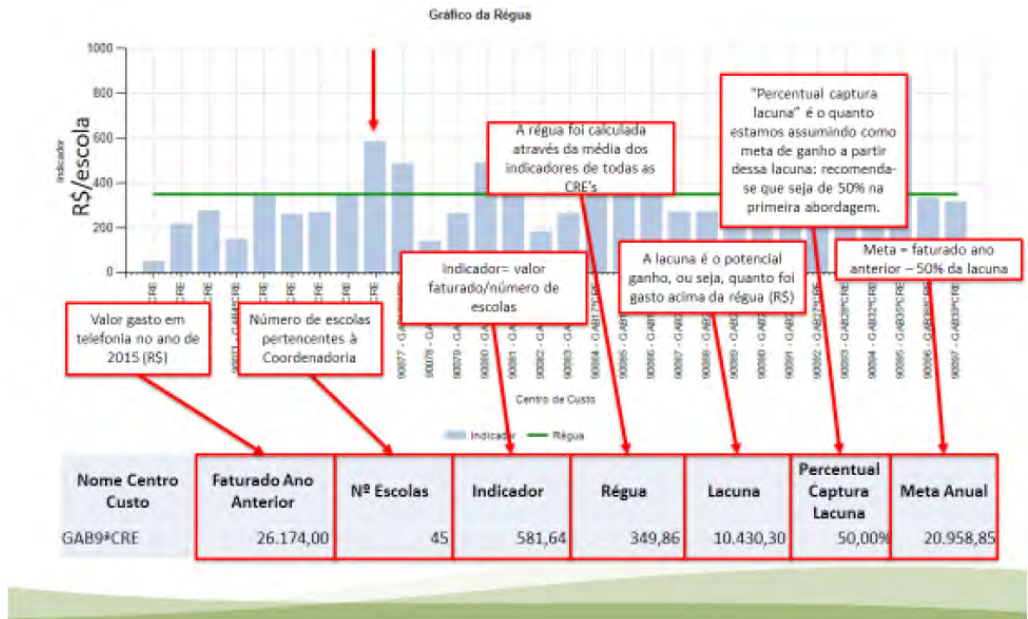


Fonte: PGD – RS

A seguir, um exemplo de diagnóstico da despesa aplicada à 9ª Coordenadoria Regional de Ensino (CRE).



Figura 3. Diagnóstico da 9a CRE – Cruz Alta



Portanto, o passo a passo de estruturação da ferramenta pode ser assim resumido:

- modelar a estrutura hierárquica da entidade com seus respectivos centros de custo;
- vincular a despesa faturada ao centro de custo em que ela se deu;
- definir o parâmetro de cada despesa – fator gerador que influencia o nível da despesa;
- organizar os centros de custo em *clusters*;
- gerar o indicador (dado pelo quociente entre despesa faturada e parâmetro);
- gerar os gráficos régua para cada um dos *clusters*.

Cabe frisar que a metodologia adotada no RS tem o cuidado de considerar a despesa efetivamente faturada para evitar o chamado gasto “prateleira” – gasto que, por não ter sido reconhecido, não aparece nos controles, o que mascararia a análise.

Vale enfatizar que a formatação dos *clusters* é um momento importante em que os centros de custo são agrupados para serem comparados. Portanto, é fundamental que, de fato, sejam comparáveis. Essa etapa requer uma atuação protagonista do órgão sob análise por ser o maior conhecedor do negócio.

Com isso, a cada exercício, a metodologia prevê:

- diagnóstico da despesa;
- definição de metas que podem vir a definir as quotas;
- definição de planos de ação para atingir as metas;
- acompanhamento periódico;
- captura de ganhos;
- realocação do ganho.

## Benefícios

Alinhado com o conceito de eficiência do gasto público, a metodologia visa a um melhor desempenho do setor público. Ou seja, entregar o mesmo serviço/benefício empregando menos recurso ou entregar mais desse serviço/benefício com o mesmo recurso empregado originalmente.

Além do ganho financeiro, a metodologia permite a identificação e a disseminação das melhores práticas: em uma análise da despesa em determinado nível e agrupamento de centros de custo, a comparação permite identificar os melhores desempenhos e, com isso, as práticas que levaram àquele desempenho superior. Adicionalmente, outros benefícios qualitativos para a organização são experimentados, podendo-se citar, de forma não exaustiva, o conhecimento detalhado do negócio, comparação justa entre desempenhos, estabelecimento de metas alcançáveis e desafiadoras, melhoria da qualidade da base de dados, nível de motivação e comprometimento.

À medida que a metodologia se consolida, vislumbra-se que ela permita também estabelecer um orçamento com a alocação dos recursos de baixo para cima. Ou seja, com base no conhecimento da métrica de eficiência de cada despesa monitorada chega-se ao valor esperado para cada uma. Assim, tem-se como evitar o processo tradicional de considerar o histórico e a inflação dos custos para estabelecer o orçamento, o que acaba por colocar, muitas vezes, o gestor na chamada “zona de conforto” e, não raro, impõe cortes orçamentários de cima para baixo após os erros terem sido detectados.

Portanto, além da gestão das despesas propriamente ditas, a metodologia/ferramenta PGD visa a colaborar também na elaboração do orçamento, na definição das quotas orçamentárias e na sua execução.

## ANEXO B – DADOS DA FUNÇÃO SAÚDE

Estado	Leitos de internação <sup>1</sup>		Habitantes <sup>2</sup>		Despesa liquidada função saúde em R\$ <sup>2</sup>	
	2014	2015	2014	2015	2014	2015
AL	5.049	6.454	3.321.730	3.340.932	938.698.662	1.011.674.794
MT	5.070	7.051	3.224.357	3.265.486	1.102.896.808	1.369.343.250
PR	19.729	27.166	11.081.692	11.163.018	3.467.108.093	3.492.746.730
RS	22.203	31.278	11.207.274	11.247.972	4.768.756.019	4.854.692.719
SC	11.425	15.921	6.727.148	6.819.190	2.363.773.276	2.591.730.224

Fonte: <sup>1</sup>Datasus / <sup>2</sup>Siconfi-STN

## ANEXO C – DADOS DA FUNÇÃO EDUCAÇÃO

Estado	Média da nota do Ideb da rede estadual <sup>1</sup>		Média da nota do Enem da rede estadual <sup>1</sup>		Número de alunos <sup>1</sup>		Despesa liquidada função educação em R\$ <sup>2</sup>	
	2013	2015	2014	2015	2014	2015	2014	2015
AL	2,7	3,1	460,68	469,83	782.955	191.762	1.106.302.533	1.003.867.090
MT	4,2	4,5	465,55	477,01	782.354	408.974	1.739.577.257	1.890.964.072
PR	4,1	4,3	490,32	506,35	2.224.693	1.090.103	8.166.472.874	8.554.436.941
RS	3,9	4,0	497,01	504,00	1.989.923	972.996	3.796.749.017	4.335.884.105
SC	4,1	4,7	490,80	498,66	1.256.940	536.846	2.778.396.715	2.962.454.166

Fonte: <sup>1</sup>INEP / <sup>2</sup>Siconfi – STN

## ANEXO D – DADOS DA FUNÇÃO SEGURANÇA

Estado	Número de crimes contra o patrimônio por 100 mil veículos <sup>1</sup>		Número de crimes de ordem pessoal por 100 habitantes <sup>1</sup>		Despesa liquidada função segurança em R\$ <sup>2</sup>	
	2014	2015	2014	2015	2014	2015
AL	1.826	3.904	1.398	1.048	1.063.247.125	1.049.373.395
MT	1.515	7.155	546	498	1.096.635.966	1.376.025.071
PR	8.871	26.474	1.208	976	2.455.633.908	3.200.613.196
RS	11.017	38.551	1.196	1.366	2.952.369.787	3.005.605.326
SC	1.414	17.494	156	116	1.944.320.735	1.985.602.830

Fonte: <sup>1</sup>Anuário de Segurança Pública / <sup>2</sup>Siconfi – STN





MINISTÉRIO DA  
**FAZENDA**



ISBN 978-85-7202-087-9



9 788572 020879