

CPIPREV
000025

Aviso nº 183 /C.Civil/PR

Brasília, 15 de maio de 2017.

A Sua Excelência o Senhor
Senador PAULO PAIM

Presidente da Comissão Parlamentar de Inquérito destinada a investigar a Contabilidade da Previdência Social
Praça dos Três Poderes, Senado Federal, Anexo II, Ala Alexandre Costa, sala 15 – Subsolo
70165-900 – Brasília, DF

Assunto: **Requerimento nº 028/2017 – CPIPREV.**

Senhor Presidente,

Em atenção ao Ofício nº 01/2017 – CPIPREV, de 2 de maio de 2017, que encaminhou o requerimento em epígrafe, envio o Memorando-SEI nº 4/2017/ASECO/AESP/CC-PR, da Assessoria Especial da Casa Civil da Presidência da República, e respectivos anexos.

Atenciosamente,


ELISEU PADILHA

Ministro de Estado Chefe da Casa Civil
da Presidência da República

Recebido na COCETI em 15/5/17
Fernanda M. P. Lima
Fernanda Moreira Pinheiro Lima
 Mat. 266647



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
Casa Civil
Assessoria Especial

Memorando-SEI nº 4/2017/ASECO/AESP/CC-PR

Brasília, 12 de maio de 2017.

Ao Senhor Chefe de Gabinete da Secretaria-Executiva da Casa Civil.

Assunto: Requerimento 028/2017 - CIPREV

1. Refiro-me ao Requerimento nº 28/2017 da CIPREV, enviado a esta Casa Civil da Presidência da República por meio do Ofício nº 01/2017 – CIPREV, que solicita informações sobre as medidas adotadas pelo Poder Executivo para dar cumprimento às recomendações e determinações do Tribunal de Contas da União (TCU) contidas no Relatório Sistêmico da Função Previdência Social (Fisco-Previdência Social) TC 010.651/2014-4, aprovado em 03 de fevereiro de 2014.

2. O referido Relatório Sistêmico da Função Previdência Social foi analisado pelos Ministros do TCU por meio do Acórdão 3414/2014 – Plenário. Tal decisão colegiada contém algumas determinações atinentes ao Poder Executivo, a seguir:

“ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. determinar à Casa Civil da Presidência da República, com fundamento no art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 12 meses, em respeito ao princípio do equilíbrio financeiro e atuarial previsto no art. 40, caput, da CF 88 e ao disposto no art. 53, § 1º, II, da Lei Complementar 101/2000 (LRF), visando à promoção de mudanças estruturais e paramétricas necessárias à mitigação dos riscos apontados, e em parceria com outros atores envolvidos, tais como: Ministério da Previdência Social; Ministério da Fazenda; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; Instituto Nacional do Seguro Social; Câmara dos Deputados; Senado Federal; Tribunal de Contas da União; entidades representantes de empregados; e entidades representantes de empregadores:

9.1.1 apresente plano de ação para atacar as fragilidades identificadas no Regime Geral de Previdência Social, em especial quanto: ao desequilíbrio no financiamento das aposentadorias da clientela rural; às projeções de envelhecimento da população brasileira; à pouca condicionalidade na concessão de pensões por morte; e à tendência histórica de aumentar a quantidade de isenções e reduções de alíquotas previdenciárias, com complexo sistema de compensação;

9.1.2 apresente plano de ação para atacar as fragilidades identificadas nos Regimes Próprios de Previdência Social da União, dos estados, Distrito Federal e municípios, em especial quanto: à inexistência de Fundo Previdenciário específico para os servidores civis da União; ao alto déficit atuarial dos regimes previdenciários, particularmente os regimes federal e estaduais; à dificuldade da fiscalização da gestão de investimentos dos Fundos Previdenciários; à dificuldade da fiscalização da concessão de benefícios em estados e municípios; às projeções de envelhecimento da população brasileira; e à pouca condicionalidade na concessão de pensões por morte;

9.1.3 apresente plano de ação para atacar as fragilidades identificadas nos Encargos Financeiros da União com os militares inativos e seus pensionistas, em especial quanto: à indefinição da classificação de características dos encargos com inativos como previdenciárias ou administrativas (em que medida a reforma e a reserva equiparam-se à atividade e à inatividade por aposentadoria); ao equilíbrio operacional das pensões por morte e ao desfôco operacional e atuarial do regime;”



3. Para melhor atender à determinação 9.1.1 do Acórdão 3414/2014-TCU Plenário, bem como a XXI Recomendação constante do Parecer Prévio do TCU sobre as Contas do Governo relativas ao exercício 2013, emitido por meio do Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário, foi criado um Grupo de Trabalho – GT, composto de representantes da Casa Civil da Presidência da República, do então Ministério da Previdência Social – MPS, do Ministério da Fazenda – MF e do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, conforme Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218/2014. De tal forma, a Casa Civil, por meio do Ofício nº 856/SE-C.Civil/PR, de 02 de dezembro de 2015, enviado ao TCU, atendeu à determinação aqui em voga.

4. Ademais, em atendimento à determinação 9.1.1 do Acórdão 3414/2014-TCU Plenário, derivado de avaliação do Relatório Sistêmico da Função Previdência Social de 2014, segue, anexa, cópia do Relatório Final do Grupo de Trabalho supramencionado, de 26 de novembro de 2015.

5. A determinação 9.1.2 do Acórdão 3414/2014-TCU Plenário foi repercutida no Acórdão 2973/2016-TCU Plenário e no Acórdão 1331/2016-TCU Plenário. As determinações exaradas por aquele Acórdão foram objeto do Requerimento nº 29/2017 – CIPREV e foram respondidas por meio do envio do Memorando –SEI nº 3/2017/AESCO/AESP/CC-PR, de 12 de maio de 2017, para a Secretaria-Executiva desta Casa Civil.

6. Também foram respondidas as determinações contidas no Acórdão 1331/2016-TCU Plenário por meio do envio do Ofício-SEI nº 273/2017/SE/CC-PR, que por sua vez se referia ao Memorando-SEI nº 14/2017/AESP/CC-PR e à Nota nº 012/2017/DRPSP/SPPS/MF, de autoria da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Fazenda. De forma a melhor atender à solicitação de informação da CIPREV, encaminho cópias do Memorando e da Nota citados acima.

7. A questão da indefinição da classificação de características dos encargos com inativos das forças armadas como previdenciárias ou administrativas, presente na determinação 9.1.3 do Acórdão 3414/2014-TCU Plenário, foi resolvida em algumas etapas. A partir das conclusões do Parecer nº 00016/2015/ASSE/CGU/AGU, de 2 de junho de 2015, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, baseada na Nota Técnica nº 267/2015/CGDPS/SEAFI/SOF/MP, de 25 de junho de 2015, modificou a classificação orçamentária de despesa com militares inativos (reserva e reforma) de Seguridade Social para Fiscal, espelhando o regime administrativo e não previdenciário. De forma a melhor atender à solicitação de informação da CIPREV, seguem cópias da citada Nota Técnica da SOF e Parecer da AGU.

8. Em relação ao plano para buscar o equilíbrio operacional das Pensões Militares, também presente na determinação 9.1.3 do Acórdão 3414/2014-TCU Plenário, cabe destacar que o Ministério da Defesa encaminha anualmente o Fluxo de Caixa Projetado das Pensões Militares, denominado “Avaliação Atuarial do Sistema de Pensões Militares das Forças Armadas”, a fim de compor um dos anexos ao Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias. A partir da citada Avaliação, é possível observar que a diferença entre receitas e despesas é negativa, mas com tendência de queda. De acordo com a avaliação se espera: “redução do fluxo projetado de custos em médio prazo e estabilidade em longo prazo”.

9. Por fim, a questão do déficit operacional e atuarial do regime de inatividade dos militares das Forças Armadas, presente na determinação 9.1.3 do Acórdão 3414/2014-TCU Plenário, repercutiu em outros Acórdãos do mesmo Tribunal de Contas, notadamente os relacionados à Prestação de Contras da Presidência da República. Com o objetivo de atender às determinações do TCU, foi instituído Grupo de Trabalho Interministerial (GTI), por meio da Portaria Conjunta nº 55, de 24 de fevereiro de 2017, cópia anexa, composto de representantes da Casa Civil da Presidência da República, do Ministério da Fazenda, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, do Ministério da Defesa, do Comando da Marinha do Brasil, do Comando do Exército Brasileiro e do Comando da Aeronáutica. O produto final deste GTI será utilizado na busca do equacionamento da questão do déficit do regime de inatividade dos militares.

Atenciosamente,

Martha Seillier
Assessora-Chefe



Documento assinado eletronicamente por **Martha Seillier, Assessora-Chefe**, em 12/05/2017, às 19:11, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida informando o código verificador **0157294** e o código CRC **B9B8DE0A** no site:
[https://sei-pr.presidencia.gov.br/sei/controlador_externo.php?
acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0](https://sei-pr.presidencia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0)

Referência: Processo nº 00001.001994/2017-28

SEI nº 0157294



**Grupo de Trabalho de que trata a Portaria Interministerial CC/MF/MPS nº 218,
de 19 de dezembro de 2014.**

RELATÓRIO FINAL

INTRODUÇÃO

1. Em 19 de dezembro de 2014 foi criado um Grupo de Trabalho – GT, composto pela Casa Civil da Presidência da República, pelo Ministério da Previdência Social – MPS, pelo Ministério da Fazenda – MF e pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, conforme Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218/2014, com os seguintes objetivos: a) realizar estudo em atendimento à XXI Recomendação constante do Parecer Prévio do Tribunal de Contas da União – TCU sobre as Contas do Governo relativas ao exercício de 2013, emitido por intermédio do Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário; e b) propor plano de ação para dar tratamento aos aspectos identificados pelo TCU no âmbito do Regime Geral de Previdência Social, em atendimento à determinação 9.1.1 do Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social). Tais objetivos constam do art. 1º da Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218, de 2014.

2. Para melhor entendimento dos objetivos, torna-se relevante reproduzir o disposto tanto no item XXI do Acórdão nº 1338/2014 – TCU Plenário quanto no item 9.1.1 do Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário, conforme segue:

- ACÓRDÃO nº 1338/2014 -TCU Plenário

"RECOMENDAR:

[...]

XXI. à Casa Civil da Presidência da República, à Secretaria do Tesouro Nacional, ao Ministério da Previdência Social e ao Instituto Nacional do Seguro Social que realizem, por iniciativa própria ou por meio da contratação de consultoria especializada, estudo conjunto para avaliar as melhores práticas internacionais de prestação de contas da previdência social, incluindo no escopo do estudo a necessidade de elaboração e divulgação de demonstrações específicas sobre a situação atuarial da previdência social, de modo a subsidiar o processo decisório sobre a sustentabilidade previdenciária no Brasil (item 5.3.1.1.1);"

- ACÓRDÃO nº 3414/2014 -TCU Plenário

"ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. determinar à Casa Civil da Presidência da República, com fundamento no art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 12 meses, em respeito ao princípio do equilíbrio financeiro e atuarial previsto no art. 40, caput, da CF88 e ao disposto no art. 53, § 1o, II, da Lei Complementar 101/2000 (LRF), visando à promoção de mudanças estruturais e paramétricas necessárias à mitigação dos riscos apontados, e em parceria com outros atores envolvidos, tais como: Ministério da Previdência Social; Ministério da Fazenda; Ministério do Planejamento,



Orçamento e Gestão; Instituto Nacional do Seguro Social; Câmara dos Deputados; Senado Federal; Tribunal de Contas da União; entidades representantes de empregados; e entidades representantes de empregadores:

9.1.1 apresente plano de ação para atacar as fragilidades identificadas no Regime Geral de Previdência Social, em especial quanto: ao desequilíbrio no financiamento das aposentadorias da clientela rural; às projeções de envelhecimento da população brasileira; à pouca condicionalidade na concessão de pensões por morte; e à tendência histórica de aumentar a quantidade de isenções e reduções de alíquotas previdenciárias, com complexo sistema de compensação; ”

PRAZO

3. Uma vez que o Acórdão nº 3414/2014 – TCU Plenário determinou à Casa Civil que, no prazo de 12 meses, em parceria com os outros atores envolvidos, apresentasse plano de ação para atacar as fragilidades identificadas no Regime Geral de Previdência Social, e considerando que a data da sessão do Acórdão é 3/12/2014, entende-se que o prazo limite para validação do relatório final é 2 de dezembro de 2015.

4. Já com relação ao Acórdão nº 1338/2014 – TCU Plenário, por se tratar de recomendação, não há prazo para resposta.

5. A respeito da validação do relatório final, cabe destacar que a Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218, de 2014, estabelece, em seu art. 6º, que o conteúdo produzido pelo GT será objeto de apreciação pelos Ministros das respectivas Pastas.

EVOLUÇÃO DOS TRABALHOS DO GT

6. A Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218, de 2014, estabeleceu que o GT contaria com representantes da Casa Civil da Presidência da República; do Ministério da Previdência Social - MPS; do Ministério da Fazenda - MF; e do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, ficando a coordenação dos trabalhos a cargo do representante da Casa Civil. Estabeleceu, ainda, que os membros indicados pelos órgãos que compõem o GT seriam designados mediante Portaria do Secretário-Executivo da Casa Civil da Presidência da República.

7. Neste sentido, destaca-se a Portaria da Casa Civil nº 20, de 25 de fevereiro de 2015, por meio da qual o Secretário-Executivo deste órgão designou os representantes titulares e suplentes do GT.

8. Uma vez que o GT poderia convidar representantes de outros órgãos, entidades ou instituições para participar das reuniões, cabe ressaltar que também participaram das reuniões representantes da Controladoria-Geral da União da Presidência da República – CGU/PR e da Secretaria de Orçamento do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – SOF/MP.

9. O Grupo de Trabalho, ao longo do período de vigência, reuniu-se nas seguintes datas:

Primeira reunião: 02 de abril de 2015

Segunda reunião: 16 de abril de 2015

Terceira reunião: 14 de agosto de 2015

Reunião final: 24 de agosto de 2015

10. Em síntese, as reuniões trataram do seguinte:

- a. Na primeira reunião, o GT estabeleceu que o escopo do trabalho ficaria limitado aos objetivos constante da Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218, de 2014. Definiu, ainda, as seguintes apresentações para a segunda reunião: i) MPS - elaboração de balanço atuarial do Regime Geral da Previdência Social; e ii) MF - práticas internacionais de contabilização do regime previdenciário.
- b. Na segunda reunião, os representantes do MPS e MF fizeram as apresentações estabelecidas na reunião anterior. Como encaminhamento, ficou acertado que os representantes do MF organizariam uma videoconferência com o Fundo Monetário Internacional – FMI para tratar sobre aspectos técnicos sobre registros de passivos atuariais. Tal videoconferência foi realizada no dia 15 de junho de 2015.
- c. Na terceira reunião, foram debatidos os avanços do grupo e como encaminhamento para a reunião seguinte ficou estabelecido que: i) a Secretaria do Tesouro Nacional do MF, com o auxílio do MPS, apresentaria relatório preliminar relacionado à recomendação constante do ACÓRDÃO nº 1338/2014 -TCU Plenário; e ii) o MPS, com o auxílio dos demais representantes do GT, apresentaria um relatório preliminar referente à determinação constante do ACÓRDÃO nº 3414/2014 -TCU Plenário.
- d. Na quarta e última reunião, decidiu-se pela não prorrogação do GT uma vez que havia elementos suficientes para dar por encerrado os trabalhos.

MATERIAL PRODUZIDO

11. Em atendimento ao objetivo do GT de “realizar estudo em atendimento à XXI Recomendação constante do Parecer Prévio do Tribunal de Contas da União – TCU sobre as Contas do Governo relativas ao exercício de 2013, emitido por intermédio do Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário”, o material que responde à recomendação do TCU é o que consta no Anexo 1 deste relatório, englobando os seguintes documentos:

1. Nota sobre “Registro do passivo previdenciário de acordo com as melhores práticas internacionais”; e



2. Relatório sobre “Experiência internacional referente ao cálculo e registro do passivo atuarial governamental”.
12. Já em atendimento ao objetivo do GT de “*propor plano de ação para dar tratamento aos aspectos identificados pelo TCU no âmbito do Regime Geral de Previdência Social, em atendimento à determinação 9.1.1 do Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social)*”, o material que responde à determinação do TCU é o que consta no Anexo 2 deste relatório, englobando os seguintes documentos:
 1. Relatório sobre cumprimento das determinações e recomendações contidas no Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário e Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social), de 09/09/2015;
 2. Proposta de Plano de Ação para Atacar as Fragilidades Identificadas pelo Tribunal de Contas da União no Regime Geral de Previdência Social - Nota Técnica nº 25/2015, de 09/09/2015;
 3. Mensagem de 30 de março de 2015, em resposta ao Ofício de Requisição nº 10-011/2015 – TCU, referente ao pedido de informações sobre o cumprimento da recomendação 9.15.2, contida no Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário, de 8/8/2012, com alterações introduzidas pelo Acórdão 2468/2013-TCU-Plenário, de 11/09/2013;
 4. Nota Ministério da Fazenda sobre a desoneração da folha de pagamentos (Secretaria de Política Econômica), de abril de 2015;
 5. Nota Ministério da Fazenda sobre Considerações sobre Projeto de Lei Desoneração da Folha de Pagamento (Receita Federal do Brasil), de abril de 2015; e
 6. Tabela contendo o impacto da reoneração da folha de pagamentos considerando o texto da Lei 13.161/2015 (Receita Federal do Brasil), de abril de 2015.

ANEXOS

13. Seguem anexos ao presente relatório:

- Anexo 1 – Resposta à recomendação constante do Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário
- Anexo 2 – Resposta à determinação constante do Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário
- Anexo 3 – Relação dos presentes às reuniões

ANEXO 1

RESPOSTA À RECOMENDAÇÃO CONSTANTE DO ACÓRDÃO Nº 1338/2014 – TCU PLENÁRIO

“Registro do passivo previdenciário de acordo com as melhores práticas internacionais”

Anexo: “Experiência internacional referente ao cálculo e registro do passivo atuarial governamental”



Registro do passivo previdenciário de acordo com as melhores práticas internacionais

Este relatório consiste no diagnóstico acerca da experiência internacional em matéria de cálculo e registro de passivos atuariais de governos, bem como o levantamento das recomendações de três manuais internacionalmente reconhecidos:

- a) GFSM 2014 (*Government Finance Statistics Manual*), que tem como foco o setor público e fornece um *framework* de divulgação de estatísticas adequado para análise e avaliação de políticas fiscais;
- b) SNA 2008 (*System of National Accounts*), que é um framework estatístico constituído por um conjunto flexível de contas macroeconômicas que abrange toda a economia nacional.
- c) *Handbook of International Public Sector Accounting* (IPSASB, 2014), que contém um conjunto de normas contábeis a serem aplicadas pelos profissionais na preparação de demonstrações contábeis de entidades do setor público para fins gerais.

Esses manuais têm como objetivo a padronização de metodologias estatísticas e contábeis de finanças públicas.

Tendo como motivação as recomendações do TCU expressas nos últimos Relatórios e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República – referentes aos exercícios de 2011, 2012 e 2013 - para que o governo federal contabilize as provisões matemáticas previdenciárias do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores civis (RPPS-Civis) e para que divulgue em notas explicativas o déficit atuarial do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), este relatório tem por objetivo firmar um posicionamento técnico deste Grupo Técnico quanto à forma como os passivos atuariais devem ser evidenciados nos relatórios e demonstrativos contábeis e fiscais para que estes estejam de acordo com os principais *frameworks* adotados internacionalmente.

Antes de abordar as orientações dos manuais internacionais, traça-se a seguir um panorama sucinto do tratamento que vem sendo aplicado ao tema pela União.

A Lei Complementar nº 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal, prevê no Art. 4º, §2º, que deverá constar na Lei de Diretrizes Orçamentárias, em seu Anexo de Metas Fiscais, uma avaliação da situação financeira e atuarial do regime geral de previdência social e do regime próprio dos servidores públicos.

Em atendimento a esta determinação, o Ministério da Previdência Social - MPS divulga anualmente o “Relatório da Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS da União / Servidores, Aposentados e Pensionistas Civis dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário”, que constitui o “Anexo IV.6 – Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis” da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e que inclui em seus anexos o balanço atuarial e

projeções atuariais do RPPS. A título de exemplo, o total dos passivos atuariais divulgado em 2014, tendo como referência a data de 31 de dezembro de 2013 era de R\$ 1,48 trilhão. Descontando-se o valor presente atuarial das contribuições, restava um déficit atuarial de R\$ 1,12 trilhão. No documento divulgado constam todas as premissas e detalhes das projeções feitas. A Provisão Matemática Previdenciária do RPPS da União é atualizada anualmente e compõe a Prestação de Contas Anual da Presidência da República.

Quanto ao RGPS, têm sido divulgadas na LDO, em seu Anexo IV.5 – Projeções Atuariais para o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, as projeções de receitas e despesas referentes a esse regime até 2050. Essas projeções são divulgadas também no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) final de cada ano, com valores um pouco diferentes por conta da diferença de alguns meses entre os cálculos usados em cada documento. No entanto, não tem sido divulgado o valor de estoque do passivo atuarial para o RGPS.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), 6^a edição, não contém orientações específicas sobre o registro do passivo previdenciário. Contudo, aquele manual está alinhado à IPSAS 19 (*Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*). Segundo o Manual, as provisões são obrigações presentes, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços, e que possuem prazo ou valor incerto. Orienta ainda que as provisões sejam registradas quando passíveis de serem estimadas e independentemente de formalização.

O MCASP ainda conceitua Provisão Matemática Previdenciária, que é a diferença a maior entre os valores provisionados pelos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) para fazer face à totalidade dos compromissos futuros do plano para com seus servidores e dependentes e as contribuições correspondentes. Ou seja, a provisão matemática previdenciária, também conhecida como passivo atuarial, representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, a valor presente. O conceito também é aplicável ao RGPS.

Para o registro das Provisões Matemáticas Previdenciárias, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) prevê um grupo específico de contas, mas o MCASP não entra no mérito da fórmula de cálculo, que é objeto de normativos próprios do Ministério da Previdência Social.

1. Recomendações internacionais

De acordo com o estudo “*Long-term Liabilities for Social Security and Employment Related Pensions*” (OCDE), decisões de Estado de longo prazo requerem, além de dados sobre despesas e receitas, dados sobre os ativos e passivos. A previdência social e regimes de pensões representam passivos implícitos significativos para a maioria dos estados. Por isso, é fundamental que a análise das dívidas e situação financeira de um estado incorpore os melhores dados disponíveis sobre esses passivos. Um dos desafios de coletar esses dados está na aferição e registro contábil desses itens diversificados e complexos.



O critério para inclusão de um passivo previdenciário no balanço principal ou em tabela suplementar se dá com base na questão de se os benefícios podem ser considerados ativos/passivos financeiros, de acordo com a definição dos próprios manuais (SNA 2008 e GFSM 2014). O SNA 2008 (§3.33) determina que “um passivo é estabelecido quando uma unidade (...) é obrigada, em determinadas circunstâncias, a prover o pagamento ou série de pagamentos a outra unidade”; da mesma forma, o GFSM 2014 afirma que “um passivo é estabelecido quando uma unidade (o devedor) é obrigada, sob circunstâncias específicas, a prover fundos ou outros recursos a outra unidade”. Ademais, esses passivos são estabelecidos por meio de contratos legalmente vinculantes, que especificam os termos e condições dos pagamentos a serem feitos.

Em termos de registro contábil, a IPSAS 19 (*Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*) define que “uma provisão é um passivo de prazo ou valor incerto” e, sendo um passivo, constitui “uma obrigação presente, resultado de eventos passados e é provável que seja exigida uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação”. Essas provisões podem surgir de obrigações legais (contrato, legislação e outra ação legal) ou não formalizadas (de modo que a entidade pública crie uma expectativa válida em outras partes de que cumprirá com essas responsabilidades).

A IPSAS 19 destaca que, muitas vezes, as obrigações de benefícios sociais, de modo amplo, surgem como consequência do compromisso do governo de realizar certas atividades contínuas de longo prazo. A necessidade, natureza e fornecimento de bens e serviços para cumprir com essas obrigações dependem de uma gama de condições sociais e demográficas que são difíceis de serem previstas e frequentemente requerem uma avaliação atuarial para determinar o montante de qualquer passivo associado a esses benefícios.

No tocante ao passivo da previdência social, os manuais GFSM (2014) e SNA (2008) requerem o registro de obrigações previdenciárias relativas a pensões de servidores no balanço principal, mas excluem as obrigações futuras da previdência social, recomendando seu registro apenas em tabela suplementar (SNA 2008, Tabela Suplementar 17.10) ou item de memorando (GFSM 2001, § 7.145).

Em relação ao RPPS, diz o GFSM 2014 no capítulo que trata do balanço patrimonial, que devem ser reconhecidos os passivos atuariais decorrentes de relação contratual entre empregados e empregador, independentemente de haver ou não ativos separados para cobrir tais obrigações (GFSM 2014, cap. 7, par. 7.189). O cálculo dos direitos previdenciários deve ser feito estimando-se o valor presente dos benefícios prometidos (GFSM 2014, cap. 7, par. 7.192), líquido do valor presente das contribuições a serem pagas no futuro ao regime (*GFS Compilation Guide for Developing Countries*, cap. 11, par. 343). Para este cálculo, são considerados tanto os atuais aposentados como os atuais servidores, que são considerados futuros aposentados (GFSM 2014, cap. 7, par. 7.190). Uma vez que o cálculo das obrigações previdenciárias resultantes de programas de benefício definido requer diversas premissas e métodos, a natureza da cobertura e da estimativa devem ser descritas em metadados acompanhando o balanço, bem como em outros relatórios. (GFSM 2014, cap. 7, par. 7.198).

De acordo com o manual do SNA 2008, o montante de obrigações previdenciárias resultantes de relações empregatícias em regime de benefícios definidos - o caso do RPPS - pode ser calculado

estimando-se o valor presente das quantias a serem pagas aos aposentados, considerando-se os antigos e atuais empregados, e é esse o valor que aparece no balanço como obrigação para com os empregados. (SNA, cap. 17, par. 17.147)

Já em relação ao RGPS, o GFSM 2014 dispõe que nenhum passivo é reconhecido nas contas primárias por conta de benefícios de seguridade social. Deverá, contudo, ser publicado como item de memorando, sob a linha “Obrigações líquidas implícitas para futuros benefícios de seguridade social”, o valor presente dos benefícios de seguridade social já adquiridos sob as leis e regulamentos em vigor, descontado do valor presente das contribuições futuras. (GFSM 2014, cap. 7, par. 7.194 e 7.261).

A obrigação implícita de pagamento de benefícios de previdência social no futuro não configura obrigação contratual (GFSM 2014, § 7.252), isto é, a previdência social não é prestada por força de contrato e pode ser alterada pelos governos, devendo seus passivos ser registrados como passivos implícitos. Caso haja elemento contratual, ou forma pela qual os pagamentos sejam incondicionais, o passivo passa a ser explícito e, por isso, deve ser registrado no balanço principal.

A IPSAS 25 (*Employee Benefits*) não faz distinção entre RPPS ou RGPS. Cita que os planos de previdência são estabelecidos pela legislação e são operados pelo governo federal, estadual ou municipal ou por outro órgão (por exemplo, uma agência criada especificamente para esta finalidade). Em geral, são financiados em regime de repartição simples: as contribuições são fixadas em um nível que se espera ser suficiente para cobrir os benefícios concedidos devidos no mesmo período; benefícios futuros obtidos durante o período corrente são pagos com contribuições futuras.

Ademais, estabelece ainda que a contabilização depende se o órgão público tem a obrigação (legal ou não formalizadas) para pagar os futuros benefícios. Se a sua única obrigação é a de pagar as contribuições à medida que se vencem, e não tem obrigação de pagar outros benefícios futuros, então se contabiliza como um plano de contribuição definida.

No plano de contribuição definida, a contabilização é direta porque a obrigação do órgão público é determinada pelos montantes a serem atribuídos no período. Quando um empregado tiver prestado serviços a um órgão público durante um período, o órgão deve reconhecer a contribuição devida: (i) como despesa e (ii) como um passivo, após a dedução de qualquer contribuição já paga. Neste caso, não são necessárias avaliações atuariais e exige-se que a entidade pública divulgue o montante reconhecido como despesa em notas explicativas.

No entanto, se há obrigação de pagar outros benefícios futuros, o plano será caracterizado como de benefício definido. A contabilização dos planos de benefício definido é complexa porque são necessárias premissas atuariais para mensurar a obrigação e a despesa do plano, bem como existe a possibilidade de ganhos e perdas atuariais. Além disso, as obrigações são mensuradas ao seu valor presente, pois podem ser liquidadas (pagas) muitos anos após a prestação dos serviços pelos empregados. Neste caso, exige-se que a entidade pública divulgue em notas explicativas, dentre outras informações: os montantes reconhecidos nas demonstrações contábeis do período, o método de avaliação atuarial, as taxas de descontos ao valor presente, premissas atuariais e eventuais ganhos e perdas atuariais.



O registro do passivo atuarial como item de memorando (GFMS 2014) justifica-se por dois motivos: i) dificuldade em se estimar corretamente o passivo atuarial, dado que envolve o cálculo do valor presente líquido das contribuições e obrigações; e ii) possibilidade de alteração unilateral por parte do governo da metodologia de cálculo desse passivo.

O manual do SNA 2008, em relação ao RGPS, diz que nenhum passivo é reconhecido nas contas principais para pensões em esquemas de seguridade social financiados na forma *pay-as-you-go* – forma de financiamento em que não há um fundo separado, em que as contribuições são usadas para pagar os benefícios devidos no mesmo exercício. Estimativas do passivo da seguridade social devem ser incluídas em uma tabela suplementar. (SNA, cap. 17, par. 17.124)

O cálculo do passivo atuarial do RPPS já vem sendo feito anualmente pelo Ministério da Previdência Social e sua inclusão no balanço foi realizado no exercício de 2014. Entretanto, a contabilização do passivo atuarial de regimes de previdência de repartição simples não conta com metodologia de cálculo padrão, tampouco para a coleta e tratamento dos dados obtidos.

A OCDE recomenda que no registro dos direitos previdenciários no sistema central das contas nacionais e nas estatísticas das finanças públicas, os organismos/agências estatísticos:

- Utilizem a existência de um contrato legal como critério para determinar se um regime de pensões deve ser registrado nas contas principais ou apenas no quadro suplementar;
- Incluem uma nota delineando os pressupostos/métodos utilizados no desenvolvimento de suas estimativas e método de registro do passivo previdenciário (no modelo da Tabela 17.10 do SNA 2008); e
- Realizem seus cálculos para refletir Obrigações Projetadas de Benefícios (PBO - *Pension Benefit Obligation*) e Passivos Acumulados-até-a-data (ADL - *Accrued-to-Date Liabilities*), e explicitamente registrem nota de quaisquer desvios a partir dessa abordagem.

2. Experiência internacional

De acordo com o Relatório “Experiência internacional referente ao cálculo e registro do passivo atuarial governamental” anexo a este documento, pode-se observar que existe uma diferença significativa nas opções de cada país pela estrutura dos planos de pensão oferecidos aos servidores públicos. No citado relatório foram consideradas as recomendações e metodologias dos principais países que já adotaram o SNA 2008, nomeadamente, Estados Unidos da América, Canadá e Austrália.

Para os novos servidores, a Austrália escolheu um plano de pensão de contribuição definida, enquanto que o Canadá oferece um plano de pensão de benefício definido. Já os Estados Unidos adotaram um modelo misto, com componentes de benefício definido e de contribuição definida.

Um aspecto em que os três países analisados se assemelham é que todos implementaram recentemente reformas nos planos de pensão dos servidores públicos, evidenciando a preocupação com a sustentabilidade destes planos. Outro aspecto observado é que os planos de pensão antigos

continuam causando impacto no orçamento muito tempo após as reformas, visto que os servidores vinculados a um plano somente terminarão de receber seus benefícios no longo prazo.

Quanto ao método de cálculo do passivo atuarial, nenhum país adota uma fórmula rígida e definida. A prática mais usual é que profissionais atuários calculem o valor presente dos fluxos futuros esperados com base em premissas razoáveis, podendo ser aproveitados pressupostos adotados em outras publicações oficiais, e publiquem de forma transparente a metodologia e as premissas escolhidas.

O registro é usualmente feito em pelo menos dois documentos distintos: contas nacionais (no formato SNA e no formato GFSM) e nos demonstrativos de resultados do governo.

Importante destacar que os Estados Unidos não registram o passivo atuarial para o *Social Security*, que se assemelha ao RGPS, no balanço patrimonial. O documento *Financial Report Fiscal Year 2014* resume os principais demonstrativos para aquele ano e trata dos dois regimes de previdência em duas notas técnicas: nota 13 para “*Federal Employee and Veteran Benefits Payable*” e a nota 24 para “*Social Insurance*”.

A nota 13 traz o registro do passivo atuarial dos servidores americanos, mas não há registro para o passivo atuarial do *Social Security* (nota 24). O documento apresenta apenas demonstrativos com projeções atuariais para o passivo atuarial do *Social Insurance*.

O Acórdão TCU 1338-18/14 faz menção apenas ao registro do passivo atuarial dos militares americanos e cita também o seguinte a respeito do RGPS: “Um bom exemplo é o caso dos EUA, no qual são preparadas demonstrações específicas para apresentar os déficits atuariais da previdência social e de outros grupos relacionados ao conceito mais amplo de segurança social.”

De acordo com o observado no *Financial Report Fiscal Year 2014* conclui-se que os EUA divulgam demonstrativos com as projeções atuariais de seu *Social Insurance*, mas não realizam registro contábil em seu balanço patrimonial.

A contabilização do passivo atuarial em geral implicou um aumento entre 20 e 24 pontos percentuais na relação dívida bruta do governo central em relação ao PIB. Apesar do volume expressivo, vale ressaltar que em nenhum dos países foram verificados efeitos econômicos negativos por conta dessa contabilização, mas todos os países se preocuparam em estabelecer uma estratégia de comunicação para evitar possíveis interpretações equivocadas a respeito da mudança nos números.

Para além destes três países, muitos outros já se comprometeram a implementar o SNA 2008 (Israel, México, França, Coréia do Sul, Holanda, Turquia, Chile, Japão, entre outros) e alguns que ainda não o fazem, já contabilizam em seus balanços o passivo atuarial (Hong Kong, Islândia, Nova Zelândia, entre outros). A tendência mundial é que cada vez mais países publiquem o passivo atuarial em seus balanços.

A utilização de dados abrangentes e uniformes permite a comparação internacional da adequação e sustentabilidade dos sistemas de pensão, assim como a solvência e sustentabilidade fiscal de um governo, e do nível de risco das dívidas de um país. Mas ainda há alguns impedimentos para isso:



- Muitos países não registram passivos implícitos por não os considerar dívidas reais (porque o governo pode renegociar ou unilateralmente alterar os termos do ônus);
- Não há um padrão específico para a aferição de passivos implícitos; e
- Os dados internacionais de passivos implícitos disponíveis são limitados e imprecisos.

3. Conclusão

Tendo em vista o tratamento estatístico e contábil acima explicitados e a experiência internacional observada, esta Secretaria do Tesouro Nacional registrou as provisões matemáticas previdenciárias de longo prazo do RPPS no Balanço Geral da União.

Em relação ao RGPS, as práticas internacionais e os manuais de estatísticas de finanças públicas e de contabilidade aplicada ao setor público recomendam o registro dos valores referentes ao déficit atuarial do RGPS em nota explicativa. A despeito desta recomendação, dadas as dificuldades técnicas apresentadas pelo MTPS para apuração das expectativas de contribuições em um ambiente de previdência aberta como o do RGPS, o MTPS registrará, em um primeiro momento, apenas os valores referentes ao passivo atuarial do RGPS em nota explicativa das demonstrações contábeis do fundo. Adicionalmente, serão feitos estudos para verificar a viabilidade de incorporar o registro do valor presente das contribuições projetadas do RGPS, de modo a estimar o déficit atuarial desse regime.

Referências

International Monetary Fund (2014): Government Finance Statistics Manual. IMF, Washington DC.
Disponível em: <http://www.imf.org/external/np/sta/gfsm/index.htm>

International Monetary Fund (2011): Government Finance Statistics: compilation guide for developing countries, Washington DC.

Disponível em: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/compil.pdf>

United Nations Statistical Commission (2008): System of National Accounts, 2008, New York.

Disponível em: <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008.pdf>

Secretaria do Tesouro Nacional (2015): Experiência internacional referente ao cálculo e registro do passivo atuarial governamental

Secretaria do Tesouro Nacional (2014): Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. 6ª edição.

International Public Sector Accounting Standards Board (2014): Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. Volume I.

Organization for Economic Co-operation and Development: Long-term Liabilities for Social Security and Employment Related Pensions





Experiência internacional referente ao cálculo e registro do passivo atuarial governamental

Brasília

2015

Índice

1. Objetivo	5
2. Introdução	5
3. Estados Unidos da América	5
3.1 Adoção do SNA 2008	5
3.2. Descrição do regime previdenciário dos servidores públicos	5
3.3. Estrutura institucional	7
3.4. Método de cálculo	9
3.5. Registro	12
3.6. Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos	17
4. Canadá	21
4.1 Adoção do SNA 2008	21
4.2. Descrição do regime previdenciário dos servidores públicos	21
4.3. Estrutura institucional	23
4.4. Método de cálculo	25
4.5. Registro	28
4.6. Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos	35
5. Austrália	37
5.1 Adoção do SNA 2008	37
5.2. Descrição do regime previdenciário dos servidores públicos	37
5.3. Estrutura institucional	40
5.4. Método de cálculo	41
5.5. Registro	43
5.6. Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos	50
6. Conclusão	51
Referências:	52

Listas de figuras, gráficos e tabelas

Figura 1: Representação da estrutura institucional relacionada aos regimes de previdência dos servidores civis dos EUA	8
Figura 2: Curva de juros dos títulos do US Treasury	11
Figura 3: Revisão do passivo bruto do governo - EUA	20
Figura 4: Representação da estrutura institucional relacionada aos regimes de previdência dos servidores públicos do Canadá	25
Figura 5: Representação da estrutura institucional relacionada aos principais regimes de previdência dos servidores federais civis da Austrália	



Gráfico 1: Comparação da razão dívida por PIB no Fiscal Monitor e no GFSY – EUA - 2012	19
Gráfico 2: Taxas de juros efetivas médias da dívida remunerada - Canadá.....	26
Gráfico 3: Comparação da razão dívida por PIB no Fiscal Monitor e no GFSY – Canadá - 2011	35
Gráfico 4 – Composição da <i>Interest-Bearing debt</i> do Governo do Canadá – 2013/2014	36
Gráfico 5: Comparação da razão dívida por PIB no Fiscal Monitor e no GFSY - Austrália - 2011.....	50
 Tabela 1 - Fórmulas para cálculo dos benefícios básicos no CSRS e no FERS - EUA.....	6
Tabela 2: Principais premissas econômicas usadas no cálculo do passivo atuarial e despesas relacionadas – EUA.....	11
Tabela 3: Balanço Patrimonial dos EUA – Posição: 30 de setembro de 2014 e 2013.....	12
Tabela 4: Passivo atuarial relacionado aos servidores civis e militares – EUA.....	13
Tabela 5: Modelo para reconciliação entre saldos iniciais e finais dos passivos relacionados a pensões, ORB, e OPEB dos servidores federais – EUA.....	13
Tabela 6: Passivo atuarial relacionado ao CSRS e ao FERS – EUA – 2013 e 2014.....	14
Tabela 7: Balanço Patrimonial do Governo Federal – EUA – US\$ Bilhões – 2010 a 2013.....	15
Tabela 8: Balanço Patrimonial de Estados e Municípios – EUA – US\$ Bilhões – 2010 a 2013	16
Tabela 9: Balanço Patrimonial dos EUA – 2011 a 2014 – US\$ Bilhão	17
Tabela 10: Efeitos das principais mudanças no PIB e na renda nacional dos EUA com a revisão do SNA	18
Tabela 11: Pensões de benefício definido nos EUA, fluxos e níveis	18
Tabela 12: Resultado fiscal do Governo Geral ajustado pelos gastos imputados de acordo com a metodologia do SNA 2008 – EUA - 2010 a 2012.....	19
Tabela 14: Taxa de contribuição do empregado sobre o salário – Canadá.....	22
Tabela 15: Taxa de contribuição do empregador em relação à contribuição do empregado - Canadá	22
Tabela 16: Principais premissas atuariais - Canadá	27
Tabela 17: Demonstrativo consolidado detalhado da posição financeira do Governo do Canadá – US\$ Milhões	28
Tabela 18: Registro das variações do passivo atuarial – Canadá – 2013/2014.....	29
Tabela 19: Análise de sensibilidade - Canadá	30
Tabela 20: Diferença de acordo com a metodologia usada para avaliar ativos e passivos – Canadá.....	30
Tabela 21: Demonstrativo de posição financeira do PSPP – Canadá - 2012 a 2014	31
Tabela 22: Demonstrativo de mudanças nas obrigações líquidas - Canadá	32
Tabela 23: Balanço Patrimonial do Canadá– Valor de Mercado – Quadrimestral - 2013 - 2014.....	33
Tabela 24: Estado de Operações e Balanço Patrimonial do Governo Geral – Canadá - 2012 a 2014.....	34
Tabela 26: Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos Canadá- 2014.....	35
Tabela 27: Principais premissas econômicas para cálculo do passivo atuarial - Austrália	43
Tabela 28: Balanço patrimonial do Governo Australiano – Posição 30/06/2014*	44
Tabela 29: Balanço patrimonial do Governo Australiano por setor* - Posição: 30/06/2014	45

Tabela 30: Componente da linha <i>Superannuation liability</i> - Austrália	46
Tabela 31: Análise de sensibilidade - Austrália.....	47
Tabela 32: Passivo descoberto acumulado - Austrália	47
Tabela 33: Estimativa do passivo descoberto para o PSS e para o CSS - Austrália.....	47
Tabela 34: Análise de sensibilidade - Austrália.....	48
Tabela 35 - Australian System of National Accounts - General Government Balance Sheet, Current prices - as at 30 June-\$ Bilhões	48
Tabela 36 - Australian System of National Accounts - Life Insurance Offices and Superannuation Funds, Current prices - \$ Milhões – 2010 a 2014	49
Table 37. Government Finance Statistics, Australia, 2013 – 2014 – The Sector Public – Balance Sheet	49



1. Objetivo

Consiste no diagnóstico acerca da experiência internacional em matéria de cálculo e registro de passivos atuariais de governos oriundos de regimes de previdência atrelados às relações empregatícias entre governo e seus servidores civis, detalhando quais as premissas assumidas e as variáveis relevantes.

Nessa análise serão apresentadas as recomendações e metodologias dos principais países que já adotaram o SNA 2008, nomeadamente, Estados Unidos da América, Canadá e Austrália.

2. Introdução

O registro do passivo atuarial é um tema que recentemente tem recebido atenção especial dos governos nacionais. Os manuais de estatísticas internacionais, tais como o “*Government Finance Statistics Manual*” (*GFSM*) e o “*System of National Accounts*” (*SNA*), apresentam recomendações sobre o assunto em suas últimas versões, mas o desenvolvimento da metodologia oficial ainda não está completo e consolidado e ainda não abarca todas as especificidades dos regimes previdenciários de cada país.

Não obstante as atuais limitações dos manuais, governos de diversos países já vêm promovendo o registro da melhor forma que entendem e podem-se extrair orientações valiosas a partir do estudo dessas práticas internacionais.

A seguir, serão analisados os principais aspectos dos regimes previdenciários dos servidores públicos dos Estados Unidos, Canadá e Austrália, dado que estes países já reconhecem esses passivos em seus demonstrativos, bem como a forma como o passivo atuarial vem sendo calculado e registrado.

3. Estados Unidos da América

3.1 Adoção do SNA 2008

Em julho de 2013, o *US Bureau of Economic Analysis* publicou uma revisão abrangente de suas contas nacionais, que implementou a maior parte das principais mudanças trazidas pelo SNA 2008, como a capitalização dos gastos com P&D e com propriedades intelectuais, a contabilização de ativos e passivos previdenciários em regime de competência, e melhorias na mensuração de serviços financeiros e seguros.

As discrepâncias que ainda existem em relação ao SNA 2008 são menos relevantes e não dizem respeito ao registro do passivo atuarial.

3.2. Descrição do regime previdenciário dos servidores públicos

Existem em vigor dois planos de previdência para os servidores federais civis. O primeiro plano foi estabelecido em 1920 com o nome de *Civil Service Retirement System* (*CSRS*). É um plano de benefício definido.

O segundo plano foi criado em 1986 com o nome de *Federal Employees' Retirement System* (FERS) para substituir o CSRS e para alinhar os planos de previdência dos servidores públicos àqueles do setor privado. Aos empregados contratados até 1983 foi dada a opção de permanecer no CSRS ou migrar para o FERS. Já os empregados contratados depois de 1983 são inscritos no FERS automaticamente.

O FERS é composto de 3 componentes principais:

1. Plano de benefício básico – plano de benefício definido;
2. Participação obrigatória no *Social Security* (o CSRS não envolve participação no Social Security);
3. O *Thrift Savings Plan* (TSP) - plano de contribuição definida.

O plano de benefício básico e o *Social Security* requerem que o funcionário pague sua contribuição, que é descontada na fonte. A agência empregadora também contribui com recursos próprios. Depois que o funcionário se aposenta, passa a receber pagamentos mensais para o resto da vida.

Abaixo seguem as fórmulas básicas para cálculo do benefício básico no CSRS e no FERS. Observando as fórmulas, é evidente que o benefício básico no FERS é menor que no CSRS:

Tabela 1 - Fórmulas para cálculo dos benefícios básicos no CSRS e no FERS - EUA

CSRS		FERS	
Anos de serviço	Fórmula	Condição	Fórmula
Primeiros 5	1,5% do High-3 para cada ano de serviço	Se idade de aposentadoria < 62 anos	1% do High-3 para cada ano de serviço
Próximos 5	1,75% do High-3 para cada ano de serviço	Se funcionário tem menos de 20 anos de serviço	1% do High-3 para cada ano de serviço
Após o 10º	2% do High-3 para cada ano de serviço	Se idade de aposentadoria > 61 e funcionário tem 20 ou mais anos de serviço	1,1% do High-3 para cada ano de serviço

Fonte: Civil Service Retirement and Disability Fund – Annual Report – Fiscal Year Ended September 30, 2014

Obs.: High-3 average pay é a maior média dos salários básicos durante quaisquer 3 anos consecutivos de serviço

Essas fórmulas básicas são modificadas para casos especiais, como invalidez, morte, profissões especiais como controladores de tráfego aéreo, bombeiros, etc. Descrever os sistemas em detalhes fugiria ao escopo deste trabalho.¹

Em relação à administração financeira, os componentes de benefício básico do CSRS e do FERS são financiados e operados através do *Civil Service Retirement and Disability Fund* (CSRDF).

No CSRS, os empregados e as agências empregadoras contribuem cada com 7% do salário do funcionário, totalizando uma contribuição de 14% em nome do funcionário. Uma vez que esse valor não é suficiente para

¹ Em caso de interesse, a tabela 8 do “Civil Service Retirement and Disability Fund - Annual Report - Fiscal Year Ended September 30, 2014” traz uma descrição comparativa bastante detalhada dos planos CSRS e FERS.



cobrir os benefícios prometidos, o Tesouro faz uma contribuição anual ao CSRDF, que cobre a maior parte da quantia faltante (o OPM estima que o custo das anuidades do CSRS seja de aproximadamente 26% do salário dos funcionários). No entanto, no ano fiscal de 2012, o CSRS continuava a apresentar um passivo atuarial a descoberto de aproximadamente US\$750 bilhões.

O plano de benefício básico do FERS é completamente capitalizado pelas contribuições dos empregados e dos empregadores e pelos juros auferidos pelos títulos em que as contribuições são investidas, com exceção dos benefícios dos empregados contratados depois de 2013. Para estes funcionários, as contribuições dos empregados e das agências totalizarão um valor maior que o custo dos benefícios do FERS até o ponto em que o OPM entenda que não exista mais um passivo atuarial descoberto do CSRS.

Importante chamar a atenção para o fato de que, apesar de se considerar que o CSRDF esteja em sua maior parte capitalizado, é apenas em um sentido contábil que os saldos no fundo estão disponíveis para pagamentos futuros de benefícios e outros gastos do fundo, de acordo com o *U.S. Office of Management and Budget* (OMB). Os recursos do fundo não são ativos do governo que podem ser sacados no futuro para pagar benefícios. Na verdade, eles são créditos com o Tesouro. Numa perspectiva de caixa, quando os títulos do fundo são resgatados para autorizar o pagamento de benefícios, o Departamento do Tesouro financia o gasto da mesma forma que financia qualquer outro gasto federal: usando receitas correntes ou emitindo dívida pública. A existência de grandes saldos no fundo, portanto, não aumenta, por si só, a capacidade do governo de pagar os benefícios. Colocando de outra forma, esses saldos são ativos do fundo e passivos do Tesouro, de forma que o saldo líquido para o governo como um todo é zero.

O *Thrift Savings Plan* (TSP) é administrado pelo *Federal Retirement Thrift Investment Board*, que é uma agência governamental independente. O plano funciona da seguinte forma: existe uma contribuição automática que o empregador paga no valor de 1% do salário básico. O empregado pode contribuir com quanto ele quiser até um limite de valor absoluto definido anualmente pelo *Internal Revenue Service* (IRS), e o empregador contribui com uma quantia equivalente (ou quase equivalente) até o limite de (1+4%).

O TSP funciona como um fundo de pensão privado, tendo liberdade – que o CSRDF não tem - para usar outros instrumentos financeiros além de títulos da dívida pública do governo americano, como ações de empresas e debêntures.

3.3. Estrutura institucional

O CSRS e o componente de benefício definido do FERS são administrados pelo *Office of Personnel Management* (OPM), uma agência independente do governo, por meio do *Civil Service Retirement and Disability Fund* (CSRDF).

O valor presente dos benefícios acumulados dentro destes planos é calculado por um atuário contratado pelo OPM, que deve seguir as regras e padrões estabelecidos para o exercício da profissão.

Entre os padrões a serem obedecidos, estão os *Actuarial Standards of Practice* (ASOP), publicados pelo *Actuarial Standards Board* (ASB) – um conselho financiado pelas cinco organizações atuariais baseadas nos EUA, cujas atividades financeiras são contabilizadas separadamente dentro do sistema de contas da *American Academy of Actuaries*, uma associação profissional.

Também devem ser respeitados os *Statement of Federal Financial Accounting Standard* – SFFAS, emitidos pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB), uma organização do setor privado cujos padrões são oficialmente reconhecidos como impositivos pela *Securities and Exchange Commission* (SEC).

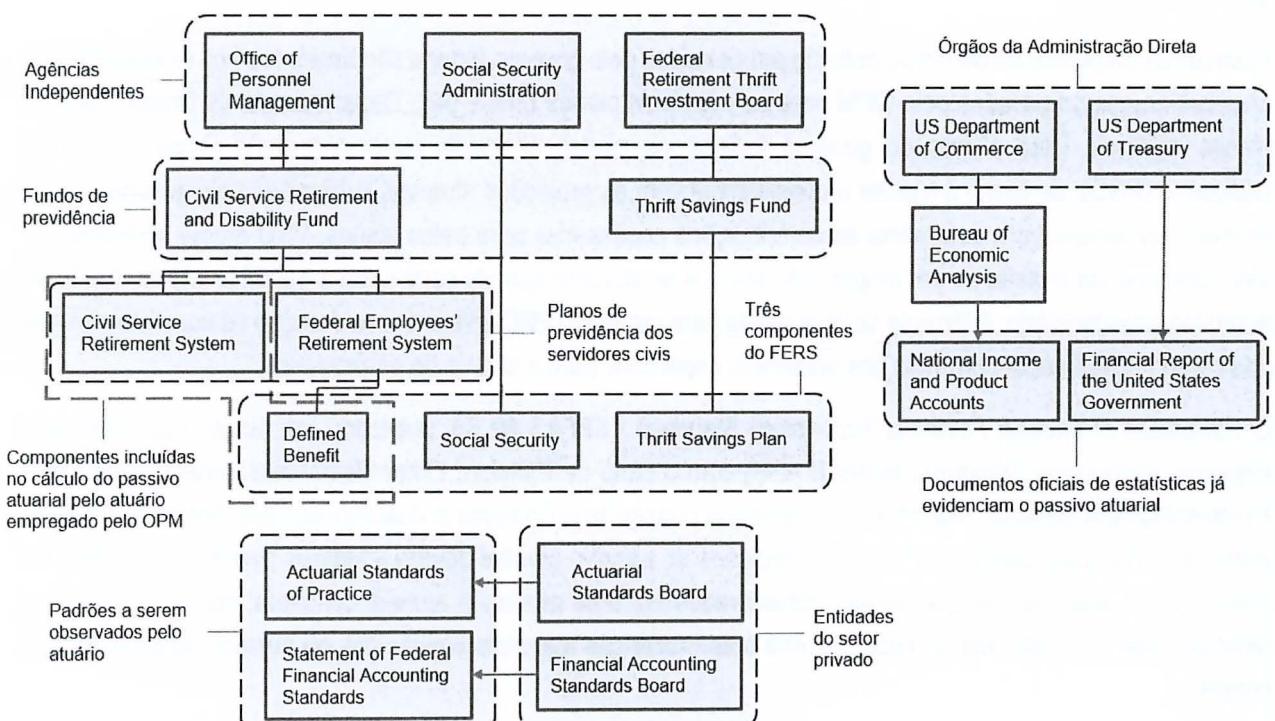
Além disso, o atuário deve sempre que possível utilizar premissas alinhadas com aquelas usadas por outras entidades do governo federal, como por exemplo o *Bureau of Economic Analysis*, a agência do *US Department of Commerce* que publica importantes estatísticas econômicas, incluindo as *National Income and Product Accounts* (NIPAs), as contas nacionais dos Estados Unidos.

O *Social Security*, o regime geral de seguridade social, cuja participação é obrigatória para os servidores públicos participantes do FERS, é administrado por uma outra agência independente do governo chamada *Social Security Administration*.

Já o *Thrift Savings Plans* (TSP), componente de contribuição definida do FERS, também opera por meio de um fundo, o chamado *Thrift Savings Fund* – e é administrado pelo *Federal Retirement Thrift Investment Board* (FRTIB), que é uma agência independente do governo.

O esquema a seguir ilustra de forma gráfica as informações contidas nesta seção:

Figura 1: Representação da estrutura institucional relacionada aos regimes de previdência dos servidores civis dos EUA



Fonte: Elaboração própria

3.4. Método de cálculo

3.4.1. Normas e padrões vigentes

O *Actuarial Standards Board* (ASB) publica seus *Actuarial Standards of Practice* (ASOP), sendo que os mais relevantes para o cálculo do passivo atuarial são:

1. ASOP No. 4, *Measuring Pension Obligations and Determining Pension Plan Costs or Contributions*
2. ASOP No. 6, *Measuring Retiree Group Benefit Obligations*
3. ASOP No. 27, *Selection of Economic Assumptions for Measuring Pension Obligations*
4. ASOP No. 35, *Selection of Demographic and Other Noneconomic Assumptions for Measuring Pension Obligations*
5. ASOP No. 44, *Selection and Use of Asset Valuation Methods for Pension Valuations*

Estes documentos não trazem uma metodologia específica para se efetuar o cálculo. O julgamento profissional do atuário responsável é bastante respeitado e os documentos trazem apenas diretrizes gerais e itens a serem levados em consideração. Por exemplo, algumas das determinações dizem que todas as premissas e suas mudanças devem ser embasadas, que o atuário deve considerar variáveis como inflação, crescimento da produtividade, etc.

Estimativas de planos de benefício definido patrocinados pelo governo federal são baseadas nos demonstrativos atuariais anuais preparados pelo OPM para os principais planos civis e pelo Departamento da Defesa para os planos militares. Para planos do governo federal, as contas nacionais usam o método *Projected Benefit Obligation* (PBO), de forma a manter a consistência com as projeções atuariais publicadas pelo governo e com os métodos usados para determinar as contribuições necessárias para estes planos. PBO é uma estimativa do valor presente da pensão de um empregado em que se assume que ele continuará a trabalhar até ter direito ao benefício previdenciário. A fórmula atuarial usada para calcular o PBO leva em consideração os aumentos futuros das contribuições em decorrência dos aumentos esperados para o salário do empregado.

O *Statement of Federal Financial Accounting Standard* - SFFAS Nº 33, publicado em outubro de 2008 pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB) com o título de *Pension, Other Retirement Benefits, and Other Postemployment Benefits: Reporting the Gains and Losses from Changes in Assumptions and Selecting Discount Rates and Valuation Dates* prevê que as medições do passivo atuarial devem refletir as premissas da entidade sobre os principais fatores que seriam considerados em uma avaliação atuarial completa, como os aumentos salariais reais, o ajuste real do custo de vida e as mudanças materiais conhecidas no número de participantes cobertos.

As estimativas da entidade devem refletir seu julgamento quanto à evolução das variáveis, devendo ser baseadas em sua experiência passada e em suas expectativas para o futuro. As premissas da própria entidade sobre fluxos de caixa futuros podem ser usadas. No entanto, a entidade deve revisar as premissas usadas comumente pelo governo federal e publicadas por fontes independentes da entidade reportante, por exemplo, aquelas usadas pelo *Bureau of Economic Analysis para as National Income and Product Accounts* (NIPAs) e, se as premissas próprias não refletirem estes dados, deve explicar por que seria inapropriado usar as premissas existentes.

3.4.2. Taxa de juros

Especificamente sobre a taxa de juros, o SFFAS Nº 33 provê um padrão para selecionar a taxa de desconto utilizada para estimar o valor dos passivos relacionados a pensões, ORB, e OPEB dos servidores federais. Este padrão exige que a taxa de desconto usada seja baseada na média histórica da taxa de juros de títulos do Tesouro negociáveis de maturidade consistente com os fluxos de caixa sendo descontados.

As taxas de desconto devem ser condizentes com os prazos esperados para o fluxo de caixa associado. Assim, fluxos de caixa projetados para cada período devem ter uma taxa de desconto associada a eles. No entanto, pode ser usada uma única taxa de desconto para todos os fluxos de caixa futuros se o valor presente resultante não for materialmente diferente do valor obtido usando-se taxas múltiplas. Mudanças de taxas múltiplas para taxa única ou vice-versa devem ser explicitadas.

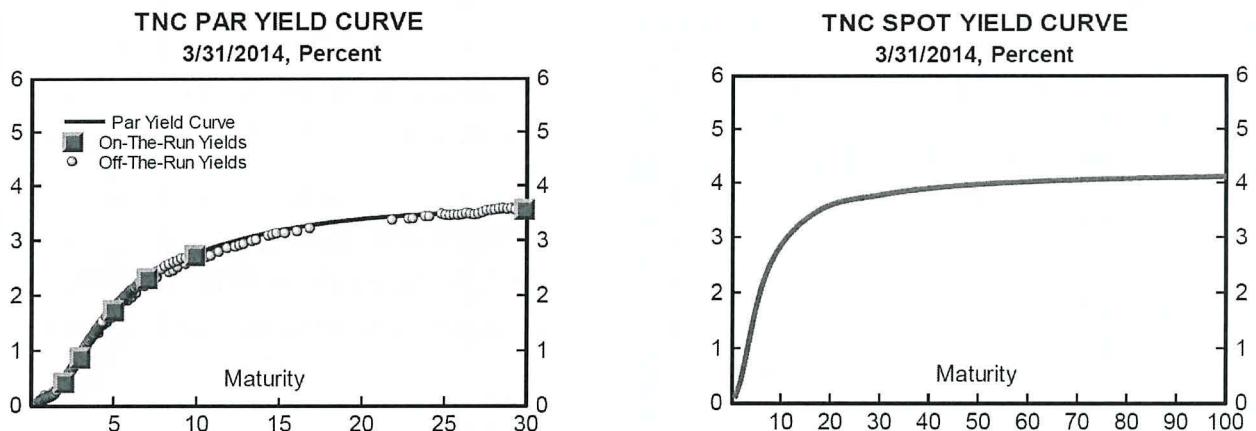
As taxas de desconto devem refletir taxas históricas médias de título negociáveis do Tesouro, em vez de dar peso indevido às taxas correntes ou às taxas de um passado muito recente. A experiência histórica deve ser a base para a formação de expectativas sobre as tendências futuras dos títulos negociáveis do Tesouro. A taxa de desconto, a taxa de inflação implícita, e outras premissas econômicas devem ser consistentes umas com as outras.

Para determinar taxas históricas médias do Tesouro, um mínimo de cinco taxas históricas a partir da data de reporte (p. ex, a taxa corrente e aquelas registradas ao fim dos últimos quatro períodos contábeis) devem ser usadas para cada maturidade. As taxas históricas usadas para calcular a média devem ser sequenciais (p. ex., 2003-2007). Para determinar as taxas históricas do Tesouro usadas para fluxos de caixa que devem ocorrer em anos futuros para os quais não haja ou não havia títulos do Tesouro disponíveis, devem-se usar taxas de juros interpoladas ou extrapoladas a partir das taxas históricas existentes.

No ano fiscal de 2014, o Tesouro desenvolveu um novo modelo e metodologia para determinar estas taxas e prover uma fonte de dados sustentável e justificável para as agências afetadas. Desde julho de 2014, o Tesouro começou a publicar dados da curva da taxa de juros usando a nova *Yield Curve for Treasury Nominal Coupon Issues (TNC yield curve)*, que é derivada das notas e títulos do Tesouro. A *TNC yield curve* provê informações das emissões de cupons nominais do Tesouro e a metodologia extrapola as taxas além dos 30 anos, até os 100 anos de maturidade. Também é usada para produzir a *Treasury spot yield curve*, que provê a base para o desconto de fluxos de caixa futuros.



Figura 2: Curva de juros dos títulos do US Treasury



Fonte: The Yield Curve for Treasury Nominal Coupon Issues – James A. Girola, U.S. Department of the Treasury; May 16, 2014. Pg. 8 and 9.

3.4.3. Premissas econômicas

As principais premissas econômicas adotadas nos últimos anos, conforme o *2014 Financial Report of the United States Government*, estão discriminadas na tabela abaixo:

Tabela 2: Principais premissas econômicas usadas no cálculo do passivo atuarial e despesas relacionadas – EUA

Indicadores	Civis				Militares	
	2014		2013		2014	2013
	FERS	CSRS	FERS	CSRS		
Taxa de Juros	4,3%	3,9%	4,4%	4,1%	4,3%	4,3%
Inflação	2,5%	2,5%	2,5%	2,5%	2,4%	2,4%
Projeção de aumento salarial	1,9%	1,9%	2,2%	2,2%	2,5%	2,8%
Custo de vida	1,9%	2,5%	2,0%	2,5%		

Fonte: 2014 Financial Report of the United States Government, pg. 95

3.4.4. Premissas demográficas

As premissas demográficas mais significativas usadas no cálculo do passivo atuarial são as taxas de mortalidade e as idades de aposentadoria. Todas as taxas demográficas são baseadas na experiência recente do CSRS e do FERS e estão descritas de forma detalhada em vários quadros intitulados “Table 7 – Demographic Assumptions” no “Civil Service Retirement and Disability Fund - Annual Report - Fiscal Year Ended September 30, 2014”.

3.5. Registro

3.5.1. Documentos oficiais de prestação de contas

O US Department of the Treasury publica anualmente o demonstrativo financeiro do governo federal - *Financial Report of the United States Government*. No último demonstrativo, referente ao ano fiscal de 2014, já se vê no passivo do Balanço Patrimonial a linha *Federal employee and veteran benefits payable*, que a Nota 13 detalha evidenciando o componente *Pension and accrued benefits*.

Tabela 3: Balanço Patrimonial dos EUA – Posição: 30 de setembro de 2014 e 2013

(In billions of dollars)	2014	2013
Assets:		
Cash and other monetary assets (Note 2).....	264.9	206.3
Accounts and taxes receivable, net (Note 3).....	104.0	103.2
Loans receivable, net (Note 4).....	1,123.5	1,022.3
TARP direct loans and equity investments, net (Note 5).....	2.2	17.9
Inventories and related property, net (Note 6).....	318.4	311.1
Property, plant and equipment, net (Note 7).....	878.3	896.7
Debt and equity securities (Note 8).....	115.4	107.8
Investments in GSEs (Note 9).....	95.8	140.2
Other assets (Note 10).....	162.8	162.8
Total assets	3,065.3	2,968.3
Stewardship land and heritage assets (Note 25)		
Liabilities:		
Accounts payable (Note 11).....	69.0	66.2
Federal debt securities held by the public and accrued interest (Note 12)	12,833.6	12,028.4
Federal employee and veteran benefits payable (Note 13).....	6,672.6	6,538.3
Environmental and disposal liabilities (Note 14).....	369.1	349.1
Benefits due and payable (Note 15).....	191.6	174.3
Insurance and guarantee program liabilities (Note 16).....	168.2	139.9
Loan guarantee liabilities (Note 4).....	52.8	59.2
Other liabilities (Note 17)	409.1	522.2
Total liabilities	20,788.0	19,877.6
Contingencies (Note 20) and Commitments (Note 21)		
Net Position:		
Funds from Dedicated Collections (Note 22).....	3,197.6	3,143.7
Funds other than those from Dedicated Collections.....	(20,898.3)	(20,053.0)
Total net position	(17,700.7)	(16,909.3)
Total liabilities and net position	3,065.3	2,968.3

The accompanying notes are an integral part of these financial statements.

Fonte: Financial Report of the United States Government – Fiscal Year 2014 pg. 48, U.S. Department of the Treasury



Tabela 4: Passivo atuarial relacionado aos servidores civis e militares – EUA

(in billions of dollars)	Civilian		Military		Total	
	2014	2013	2014	2013	2014	2013
Pension and accrued benefits	1,905.2	1,867.9	1,565.1	1,524.2	3,470.3	3,392.1
Post-retirement health and accrued benefits	336.8	328.7	780.5	747.6	1,097.3	1,074.3
Veterans compensation and burial benefits	N/A	N/A	2,007.1	1,974.8	2,007.1	1,974.8
Life insurance and accrued benefits..	48.3	47.6	9.1	8.8	57.4	57.5
FECA benefits	28.3	27.4	8.8	9.0	37.1	36.4
Liability for other benefits	0.9	0.8	2.5	2.4	3.4	3.2
Total federal employee and veteran benefits payable	<u>2,319.5</u>	<u>2,270.4</u>	<u>4,353.1</u>	<u>4,267.9</u>	<u>6,672.6</u>	<u>6,538.3</u>

Fonte: Financial Report of the United States Government – Fiscal Year 2014, Nota 13, pg. 93, U.S. Department of the Treasury

O SFFAS Nº 33 também exige que as agências apresentem os ganhos e as perdas devidos a mudanças nas premissas de longo prazo usadas para estimar os passivos relacionados a pensões, ORB, e OPEB no Demonstrativo de Custo Líquido.

Assim, as entidades envolvidas devem publicar em notas nos demonstrativos financeiros a seguinte reconciliação entre os saldos iniciais e finais dos passivos relacionados a pensões, ORB, e OPEB dos servidores federais:

Tabela 5: Modelo para reconciliação entre saldos iniciais e finais dos passivos relacionados a pensões, ORB, e OPEB dos servidores federais – EUA

Beginning liability balance	\$x,xxx
Expense:	
Normal cost	Xx
Interest on the liability balance	Xx
Actuarial (gain)/loss:	
From experience	Xx
From assumption changes	Xx
Prior service costs	Xx
Other	(x)
Total expense	Xxx
Less amounts paid	(xx)
Ending liability balance	\$x,xxx

Fonte: State of Federal Financial Accounting Standards 33, pg. 8

**Normal Cost*: O componente de custo normal da despesa é o valor presente das saídas futuras de caixa com as quais a entidade se compromete durante o período contábil. Para pensões, ORB, e OPEB, ele representa a porção do valor presente dos benefícios determinados pela fórmula do plano de benefício definido por conta do trabalho realizado pelo participante durante o período e as despesas incorridas no ano.

*Prior Service Cost: É o custo dos benefícios retroativos concedidos por uma mudança no plano, seja por alteração administrativa, legislativa, ou por outros meios.

A seguir, seguem os quadros referentes ao passivo atuarial e despesas do CSRS e do FERS ao fim dos anos fiscais de 2013 e de 2014:

Tabela 6: Passivo atuarial relacionado ao CSRS e ao FERS – EUA – 2013 e 2014

FY 2014 \$ in millions	CSRS	FERS	TOTAL
Pension Liability at October, 1, 2013:	\$1,210,800	\$562,700	\$1,773,500
Plus: Pension Expense			
Normal cost	\$5,550	\$30,606	\$36,156
Interest on the liability balance	48,342	25,213	73,555
Actuarial (gain)/loss:			
From experience	(9,341)	(3,311)	(12,652)
From changes in actuarial assumptions	25,198	(5,771)	19,427
Net (gain)/loss	\$15,857	(9,082)	\$6,775
Total expense	\$69,749	\$46,737	\$116,486
Less cost applied to pension liability	(69,649)	(9,737)	(79,386)
Pension Liability at September 30, 2014	\$1,210,900	\$599,700	\$1,810,600
FY 2013 \$ in millions	CSRS	FERS	TOTAL
Pension Liability at October, 1, 2012:	\$1,193,800	\$484,400	\$1,678,200
Plus: Pension Expense			
Normal cost	\$6,697	\$28,650	\$35,347
Interest on the liability balance	50,016	23,236	73,252
Actuarial (gain)/loss:			
From experience	(10,799)	(7,449)	(18,248)
From changes in actuarial assumptions	39,707	42,309	82,016
Net (gain)/loss	\$28,908	(9,082)	\$6,775
Total expense	\$85,621	\$86,746	\$172,367
Less cost applied to pension liability	(68,621)	(8,446)	(77,067)
Pension Liability at September 30, 2013	\$1,210,800	\$562,700	\$1,773,500

Fonte: Agency Financial Report – Fiscal Year 2014 pg. 61, United States Office of Personnel Management

3.5.2. Sistema de Contas Nacionais

Nas NIPAs – *National Income and Product Account*, o passivo atuarial já se encontra discriminado na Conta Financeira e no Balanço Patrimonial do Governo Federal, Estados e Municípios, na linha *Total liabilities and net worth>Liabilities>Insurance, pension and standardized guarantee schemes>Claims of pension fund on sponsor*.



Tabela 7: Balanço Patrimonial do Governo Federal – EUA – US\$ Bilhões – 2010 a 2013

Balance sheet account (end of period)	2010	2011	2012	2013
96 Total assets	4569.7	4478.1	4649.1	4910.2
97 Nonfinancial assets (3)	2957.5	3066.8	3132.3	3191.7
98 Structures	1352.5	1406.9	1439.7	1472.1
99 Equipment	680.9	711.0	725.2	732.2
100 Intellectual property products	924.1	948.9	967.4	987.4
101 Financial assets	1612.2	1411.3	1516.8	1718.5
102 Monetary gold and SDRs	56.8	55.0	55.1	55.2
105 Currency and deposits	385.2	144.8	155.9	221.8
111 Debt securities	150.1	31.9	0.6	0.6
114 Loans	641.7	778.3	914.4	1038.7
119 Equity and investment fund shares	106.6	117.6	102.1	99.5
124 Other accounts receivable	271.7	283.7	288.7	302.8
128 Total liabilities and net worth	4569.7	4478.1	4649.1	4910.2
129 Liabilities	12812.7	13996.3	15252.9	16133.6
130 SDR allocations	54.4	54.2	54.3	54.4
131 Currency and deposits	25.9	25.9	25.9	25.6
132 Debt securities	10533.8	11672.5	12853.0	13710.3
137 Loans (mortgages)	0.0	0.0	0.0	0.0
138 Insurance, pension and standardized guarantee schemes	1985.3	2022.1	2085.0	2089.6
139 <i>Insurance reserves</i>	48.7	50.0	50.3	50.5
140 <i>Retiree Health Care Funds</i>	202.9	221.4	234.8	246.9
141 <i>Claims of pension fund on sponsor</i>	1733.7	1750.7	1800.0	1792.1
142 Other accounts payable	213.3	221.7	234.6	253.8
145 Net worth	-8243.0	-9518.2	-10603.8	-11223.4

Note. The federal government accounts exclude state and local employee retirement funds.

Fonte: National Income and Product Accounts - S.7.a Federal Government. Bureau of Economic Analysis

Tabela 8: Balanço Patrimonial de Estados e Municípios – EUA – US\$ Bilhões – 2010 a 2013

Balance sheet account (end of period)	2010	2011	2012	2013
74 Total assets	11330.3	11809.7	12232.2	12584.4
75 Nonfinancial assets (3)	8557.5	9068.6	9388.3	9703.2
76 Structures	8,207.7	8,711.9	9,026.8	9,335.6
77 Equipment	245.4	246.5	246.5	247.6
78 Intellectual property products	104.4	110.2	115.1	120.0
79 Financial assets	2772.8	2741.1	2843.9	2881.3
80 Currency and deposits	345.2	378.3	410.0	436.0
83 Debt securities	1393.7	1329.7	1353.2	1305.0
89 Loans	330.4	323.0	331.3	334.3
92 Equity and investment fund shares	336.7	336.7	362.8	403.5
96 Other accounts receivable	366.8	373.4	386.6	402.4
100 Total liabilities and net worth	11330.3	11809.7	12232.2	12584.4
101 Liabilities	5050.4	5353.7	5375.5	4919.7
102 Debt securities (municipals)	3023.6	2970.0	2964.3	2924.9
105 Loans (short term)	14.4	15.3	15.7	16.2
Insurance, pension and standardized guarantee schemes	1343.4	1661.0	1649.3	1192.8
(Claim of pension funds on sponsor)				
107 Other accounts payable (trade payables)	669.0	707.4	746.2	785.8
108 Net worth	6279.9	6456.0	6856.7	7664.7

Note. The state and local government accounts exclude state and local employee retirement funds.

Fonte: National Income and Product Accounts - S.8.a State and Local Governments. Bureau of Economic Analysis

3.5.3. Goverment Finance Statistics Manual - GFSM

No *International Finance Statistics* do FMI, está publicado o balanço patrimonial dos Estados Unidos no formato GFS. Neste balanço, o passivo atuarial está incluído na linha *Insurance Technical Reserves*. No entanto esta informação não aparece de forma desagregada.



Tabela 9: Balanço Patrimonial dos EUA – 2011 a 2014 – US\$ Bilhão

	2011	2012	2013	2014	2013				2014				2015	
					Billions of US Dollars: Fiscal Year Ends December 31				Billions of US Dollars: Fiscal Year Ends December 31				Billions of US Dollars: Fiscal Year Ends December 31	
					II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	I
Balance Sheet														
Net Worth.....	a6	-3,054.1	-3,720.9	-3,555.6	-3,905.0	-3,603.2	-3,627.7	-3,555.6	-3,783.7	-3,604.5	-3,795.0	-3,905.0	.....	.....
Nonfinancial Assets.....	a61	12,135.4	12,520.6	12,894.9	13,191.9	12,688.3	12,784.3	12,894.9	12,971.7	13,038.8	13,129.2	13,191.9	.....	.....
Financial Assets.....	a62	3,588.7	3,760.7	4,026.8	4,268.7	3,908.4	3,912.7	4,026.8	4,088.7	4,096.3	4,147.1	4,268.7	.....	.....
By instrument														
Monetary Gold & SDRs.....	a6201	55.0	55.1	55.2	51.9	53.9	55.0	55.2	55.4	55.4	53.2	51.9	.....	.....
Currency & Deposits.....	a6202	522.2	562.7	647.6	740.9	600.2	564.8	647.6	635.8	630.4	655.7	740.9	.....	.....
Securities other than Shares.....	a6203	802.3	758.9	740.1	711.0	760.9	748.1	740.1	743.5	729.4	713.5	711.0	.....	.....
Loans.....	a6204	1,101.7	1,247.4	1,378.8	1,497.7	1,320.0	1,360.0	1,378.8	1,427.6	1,441.8	1,478.7	1,497.7	.....	.....
Shares and Other Equity.....	a6205	453.7	465.3	507.4	526.2	490.5	494.2	507.4	514.4	519.7	515.4	526.2	.....	.....
Insurance Technical Reserves.....	a6206	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....
Financial Derivatives.....	a6207	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....
Other Accounts Receivable.....	a6208	653.8	671.3	697.8	741.0	683.0	690.7	697.8	712.1	719.6	730.6	741.0	.....	.....
By debtor														
Domestic.....	a621	3,420.3	3,586.6	3,854.9	4,102.0	3,735.1	3,738.0	3,854.9	3,917.3	3,922.4	3,979.0	4,102.0	.....	.....
Foreign.....	a622	168.4	174.1	171.9	166.8	173.3	174.7	171.9	171.4	173.9	168.0	166.8	.....	.....
Liabilities.....	a63	18,778.2	20,002.1	20,477.3	21,365.6	20,199.8	20,324.7	20,477.3	20,844.1	20,739.6	21,071.3	21,365.6	.....	.....
By instrument														
Special Drawing Rights (SDRs).....	a6301	59.4	59.5	59.6	56.4	58.3	59.4	59.6	59.8	59.8	57.6	56.4	.....	.....
Currency & Deposits.....	a6302	25.9	25.9	25.6	25.3	25.9	25.6	25.6	25.6	25.6	25.3	25.3	.....	.....
Securities other than Shares.....	a6303	14,078.2	15,213.0	16,045.9	16,750.8	15,450.1	15,497.7	16,045.9	16,286.0	16,240.6	16,451.2	16,750.8	.....	.....
Loans.....	a6304	15.3	15.7	16.2	16.6	16.0	16.1	16.2	16.3	16.4	16.5	16.6	.....	.....
Shares and Other Equity.....	a6305	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....
Insurance Technical Reserves.....	a6306	3,670.4	3,707.3	3,293.6	3,416.8	3,632.5	3,695.7	3,293.6	3,401.4	3,322.5	3,431.3	3,416.8	.....	.....
Financial Derivatives.....	a6307	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....
Other Accounts Payable.....	a6308	929.1	980.8	1,036.4	1,099.8	1,017.0	1,030.4	1,036.4	1,055.1	1,074.7	1,089.4	1,099.8	.....	.....
By creditor														
Domestic.....	a631	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....
Foreign.....	a632	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....
Net Financial Worth [62-63].....	a6m2	-15,189.5	-16,241.4	-16,450.5	-17,096.9	-16,291.4	-16,412.0	-16,450.5	-16,755.3	-16,643.3	-16,924.2	-17,096.9	.....	.....
Memo Item: Debt at Market Value....	a6m3	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....
Memo Item: Debt at Face Value....	a6m35	18,778.2	20,002.1	20,477.3	21,365.6	20,199.8	20,324.7	20,477.3	20,844.1	20,739.6	21,071.3	21,365.6	.....	.....
Memo Item: Debt at Nominal Value.	a6m4	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	.....	.....

Fonte: July 2015, International Monetary Fund: International Financial Statistics

3.6. Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos

3.6.1. PIB

A contabilização das contribuições imputadas representou uma revisão do PIB nos casos de empregados do governo geral e de instituições sem fins lucrativos a serviço das famílias, dado que o valor adicionado destes setores é medido pela soma dos custos.

Para produtores mercantis, incluindo corporações privadas e quase-corporações do setor público, não houve mudança no valor adicionado, pois a compensação da revisão da remuneração de empregados se dá no excedente operacional.

Devido às direções opostas das revisões à remuneração dos empregados dos governos federal, estaduais e locais, o efeito líquido no PIB de 2012 foi pequeno. Isto é, as contribuições previdenciárias imputadas para os planos previdenciários do governo federal (e para os planos de previdência privados) foram negativas, enquanto que as contribuições imputadas para os planos previdenciários dos governos estaduais e locais foram positivas. Tais efeitos podem ser observados nas tabelas abaixo:

Tabela 10: Efeitos das principais mudanças no PIB e na renda nacional dos EUA com a revisão do SNA.

Table 1. Effects of major SNA changes on US gross domestic product and net national income, 2012		
Source of revision	Revision (billions of dollars)	Percent of GDP
Gross domestic product - total revision	559.8	3.6%
Major SNA changes		
Capitalization of research and development	396.7	2.5%
Ownership transfer costs*	42.3	0.3%
Improved measurement of financial services	-50.3	-0.3%
Accrual accounting for defined benefit pension plans	12.6	0.1%
Capitalization of entertainment, literary, and artistic originals*	74.3	0.5%
<i>Capitalization of military weapon systems**</i>	85.6	0.5%
Other statistical changes	84.2	0.5%
 Net national income - total revision		
Major SNA changes		
Capitalization of research and development	33.5	0.2%
Ownership transfer costs*	-57.5	-0.4%
Improved measurement of financial services	-46.7	-0.3%
Accrual accounting for defined benefit pension plans	12.6	0.1%
Capitalization of entertainment, literary, and artistic originals*	11.7	0.1%
<i>Capitalization of military weapon systems**</i>	0.0	0.0%
Other statistical changes	142.1	1.0%

* The capitalization of entertainment, literary, and artistic originals and the expanded scope of ownership transfer costs were parts of SNA 1993 that were introduced into the US national accounts in 2013.
** The capitalization of military weapon systems was already included in the US national income and product

Fonte: Eurostat Conference June 2014 – Invited paper: The Implementation of System of National Accounts 2008 in the US National Income and Product Accounts; prepared by Brent R. Moulton, US Bureau of Economic Analysis. Pg. 8.

Tabela 11: Pensões de benefício definido nos EUA, fluxos e níveis

Table 2. Defined-benefit pensions in the US, selected flows and levels, as a percent of GDP, 2012				
	Private	State and local government	Federal government	Total
Flows				
Employers' actual pension contributions	0.9%	0.6%	1.0%	2.5%
Employers' imputed pension contributions	-0.4%	0.5%	-0.6%	-0.4%
Property income received by plans (excluding claim on sponsors)	0.4%	0.4%	0.3%	1.2%
Imputed property income on plans' claims on sponsors	0.1%	0.5%	0.6%	1.3%
Pension benefits and withdrawals	1.1%	1.5%	0.8%	3.4%
Levels (end of year)				
Pension entitlements	18.8%	29.4%	18.7%	66.9%
Funded by assets	16.1%	20.3%	7.8%	44.2%
Claims on sponsors	2.7%	9.1%	11.0%	22.8%

Sources: Bureau of Economic Analysis, national income and product accounts, tables 7.20 to 7.23; Federal Reserve Board, financial accounts of the United States, tables L.116 to L.119.

Fonte: Eurostat Conference June 2014 – Invited paper: The Implementation of System of National Accounts 2008 in the US National Income and Product Accounts; prepared by Brent R. Moulton, US Bureau of Economic Analysis. Pg. 13.



3.6.2. Déficit do governo

Os dois novos itens de gastos reportados (principalmente juros imputados) aumentaram o déficit do governo geral dos Estados Unidos em uma média de 1,1% do PIB durante o período 2010-2012.

Tabela 12: Resultado fiscal do Governo Geral ajustado pelos gastos imputados de acordo com a metodologia do SNA 2008 – EUA - 2010 a 2012

	2010	2011	2012
General government overall balance (Current 2008 SNA methodology)	-12.5	-11.0	-9.7
Imputed expenditure under 2008 SNA	1.2	1.1	1.1
Imputed employer contributions	0.1	0.0	0.0
Imputed interest on unfunded pension liabilities	1.1	1.1	1.1
General government overall balance, adjusted for imputed expenditure under the 2008 SNA	-11.3	-10.0	-8.6

Source: Bureau of Economic Analysis; and IMF staff estimates

Note: The GDP used is not adjusted and is based on the 2008 SNA methodology. Figures for 2013 are not available.

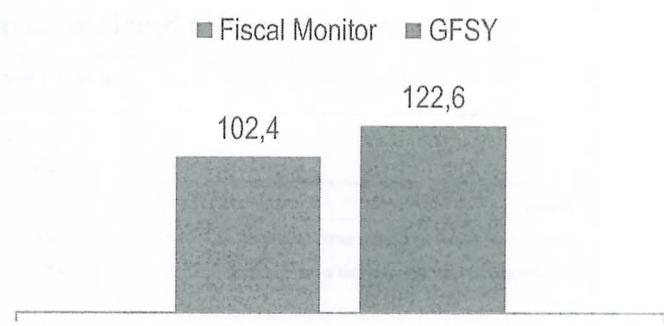
Fonte: IMF Fiscal Monitor - abril de 2014, pg. 14.

3.6.3. Passivo do governo

As novas estimativas de direitos previdenciários levaram a uma revisão da riqueza das famílias, aumentando-a em aproximadamente 20% do PIB (civis e militares), e o reconhecimento dos passivos relacionados a direitos previdenciários no balanço dos patrocinadores de planos de pensão aumentaram o passivo do governo geral em magnitude similar.

O gráfico ao lado mostra uma comparação entre a dívida bruta do governo geral no *Government Finance Statistics Yearbook* (GFSY), que inclui o passivo atuarial de planos não capitalizados, com a dívida bruta do governo geral no *IMF Fiscal Monitor*, que exclui tais passivos para manter a comparabilidade entre países.

Gráfico 1: Comparaçāo da razāo dívida por PIB (%) no Fiscal Monitor e no GFSY – EUA - 2012



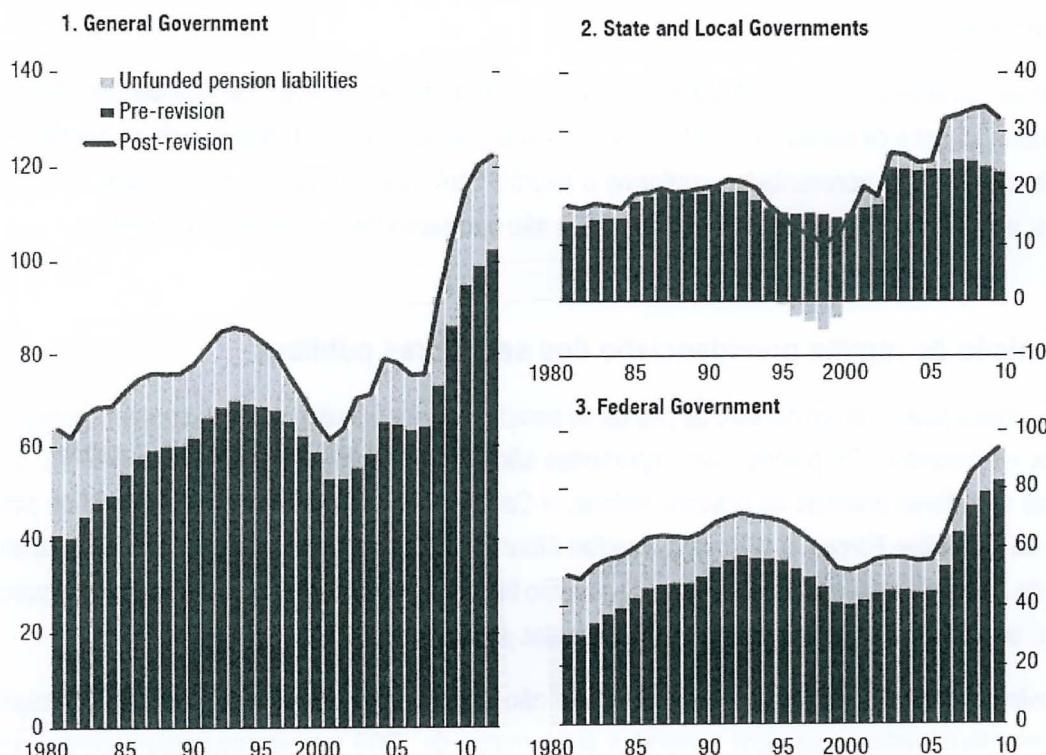
Fonte: IMF Fiscal Monitor - abril de 2014, pg. 15.

Note: GFSY = Government Finance Statistics Yearbook. Based on 2008 System of National Accounts; includes unfunded pension liabilities.

Os gráficos a seguir retratam o impacto da contabilização do passivo atuarial na dívida total das diferentes esferas de governo.

Figura 3: Revisão do passivo bruto do governo - EUA

**Figure 1.1.1. United States: Revisions to Government Gross Liabilities
(Percent of GDP)**



Sources: Federal Reserve Flow of Funds; Bureau of Economic Analysis; and IMF staff estimates.

Fonte: IMF Fiscal Monitor - abril de 2014, pg. 15.

De acordo com os números trazidos pelo *Financial Report of the United States Government* do ano fiscal de 2014, sem considerar os passivos atuariais, a dívida do governo central (passivo total – ativo total) estaria calculada em aproximadamente 14,2 trilhões de dólares. Incluir o passivo atuarial relacionado aos servidores civis faria este número aumentar para 16,1 trilhões de dólares, representando um aumento de 13,4%. Incluindo também o passivo atuarial relacionado aos militares, o valor da dívida torna-se 17,7 trilhões de dólares, um valor 24,4% maior que aquele da dívida sem passivos atuariais.

4. Canadá

4.1 Adoção do SNA 2008

O escritório de estatísticas canadense, *Statistics Canada*, iniciou o processo de alinhamento ao SNA 2008 com a publicação da revisão histórica de outubro de 2012 e preferiu implementá-lo em fases, priorizando as mudanças mais importantes.

Hoje, pode-se considerar que o SNA 2008 já está implementado. No entanto, os indicadores não-financeiros para o Canadá na base de dados da OCDE ainda não estão (até abril de 2014) disponíveis no padrão SNA 2008. Estes indicadores estão apresentados conforme o padrão SNA 1993, enquanto que os dados de indicadores financeiros, incluindo o registro de passivo atuarial, já são apresentados no padrão SNA 2008.

4.2. Descrição do regime previdenciário dos servidores públicos

O governo federal patrocina um número de planos de pensão de benefício definido que cobrem substancialmente todos seus empregados. Os planos mais importantes são o *Public Service Pension Plan* (PSPP), o plano de pensão dos servidores públicos do governo federal, o *Canadian Forces Pension Plan*, o plano de pensão dos membros da *Canadian Forces*, e o *Royal Canadian Mounted Police Pension Plan*, o plano de pensão para os membros da *Royal Canadian Mounted Police*. O governo federal também tem obrigações para com outros planos de pensão, como o dos membros do Parlamento e o dos juízes federais.

Alguns destes planos são capitalizados e outros são não capitalizados. Os planos considerados capitalizados são aqueles relacionados a serviços prestados após março de 2000 que se enquadrem dentro dos limites determinados pelo *Income Tax Act* para os três principais planos de pensão do setor público e para todo o serviço prestado dentro do *Canadian Force – Reserve Force Pension Plan*. Os fundos destes planos são aplicados nos mercados de capitais.

Os planos considerados não capitalizados são aqueles relacionados a serviços prestados antes de abril de 2000, ou após março de 2000 que extrapolam os limites determinados pelo *Income Tax Act*, dentro dos três principais planos de pensão do setor público, e também a todos os serviços prestados dentro dos planos de pensão dos juízes federais e dos membros do Parlamento. Nesses planos não são mantidos fundos separados para serem investidos.

Os planos de pensão são todos de benefício definido e são geralmente financiados por contribuições do empregador e dos empregados. O PSPP, o *Canadian Forces Pension Plan*, incluindo o *Reserve Force Pension Plan*, e o *Royal Canadian Mounted Police Pension Plan* garantem o pagamento de uma pensão permanente e de um benefício temporário – este normalmente até a idade de 65 anos, quando os membros podem começar a receber as pensões do *Canada Pension Plan* (CPP) ou *Quebec Pension Plan* (QPP), os regimes gerais de previdência social do Canadá. A pensão permanente é baseada na mais alta média dos salários recebidos durante cinco anos seguidos e no número de anos de serviço público. Os benefícios são corrigidos anualmente pelo *Consumer Price Index* (CPI) para levar em conta o aumento do custo de vida.

Os benefícios acumulam à taxa de 2% por ano de serviço, até um máximo de 35 anos, com exceção do *Canadian Forces – Reserve Force Pension Plan*, em que acumulam à taxa de 1,5% por ano. Os benefícios de pensão são coordenados com os do CPP ou do QPP. No PSPP, a idade de aposentadoria é de 60 anos para os servidores contratados antes de 2013 (Grupo 1) e de 65 anos para os servidores contratados em 2013 ou depois (Grupo 2). Caso o servidor se aposente antes de chegar aos 65 anos, ele faz juz ao chamado *bridge benefit*, um pagamento mensal temporário reduzido que a pessoa recebe até que possa começar a receber a pensão do CPP ou QPP aos 65 anos.

As taxas de contribuição dos membros do serviço público aumentarão gradualmente até 2017, quando as contribuições de empregados e empregadores deverão ser iguais. As taxas de contribuição dos servidores do PSPP Grupo 1, *Canadian Forces – Regular Force* e *Royal Canadian Mounted Police Pension Plan* são diferentes das taxas de contribuição no PSPP Grupo 2. Essas taxas podem ser vistas abaixo:

Tabela 14: Taxa de contribuição do empregado sobre o salário – Canadá

	Sobre a parte do salário	2013	2014	2015
PSPP Grupo 1, Canadian Forces – Regular Force, Royal Canadian Mounted Police	Abaixo do YMPE	6,2%	6,9%	7,5%
	Acima do YMPE	8,6%	9,2%	9,8%
PSPP Grupo 2	Abaixo do YMPE	NA	6,3%	6,6%
	Acima do YMPE	NA	7,6%	7,9%

Nota: YMPE – Yearly Maximum Pensionable Earnings. É o teto do salário de contribuição do CPP ou do QPP (\$52.500 em 2014)

Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 6.19

As contribuições do empregador são feitas mensalmente, a uma taxa determinada pelo presidente do *Treasury Board* de forma a cobrir o custo (líquido das contribuições dos empregados) dos benefícios acumulados no respectivo mês. Os valores das taxas de contribuição dos últimos anos podem ser vistos abaixo:

Tabela 15: Taxa de contribuição do empregador em relação à contribuição do empregado - Canadá

Sobre a parte do salário	2013	2014
PSPP Grupo 1	1,7	1,6
Canadian Forces-Regular Force	2,3	2,1
Royal Canadian Mounted Police	1,9	1,8
PSPP Grupo 2	1,6	1,5

Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 6.19



Membros do Parlamento e juízes também contam com planos de benefícios definidos, que seguem regras específicas quanto a idade de aposentadoria, tempo mínimo de serviço, porcentagem do salário contabilizada para acúmulo de benefícios e taxa de contribuição do servidor e do governo.²

4.3. Estrutura institucional

O maior plano de pensão dos servidores públicos do governo federal, o PSPP, é regido pelo *Public Service Superannuation Act* (PSSA), de 1954. Os outros planos são regidos por outras leis, como por exemplo *Diplomatic Service (Special) Superannuation Act*, *Royal Canadian Mounted Police Superannuation Act*, *Judges Act* e o *Canadian Forces Superannuation Act*.

Os principais planos de previdência são administrados pelo *Public Works and Government Services Canada* (PWGSC), um departamento do governo canadense. Isso inclui desenvolver e manter os sistemas, registros contábeis e controles internos, e processar pagamentos. É este departamento que publica o *Public Accounts of Canada*, que é o relatório anual do Governo do Canadá e comprehende os demonstrativos financeiros do Governo, incluindo informações relacionadas aos planos de pensão do serviço público federal.

Por sua vez, o *Treasury Board Secretariat* (TBS) é o órgão responsável por desenvolver as políticas de *funding*, *design* e governança do PSPP. O TBS também coordena as funções do governo com respeito aos outros principais planos de pensão do setor público (*Canadian Forces-Regular Force Pension Plan* e *Royal Canadian Mounted Police Pension Plan*) e outros programas de pensão.

O presidente do *Treasury Board* é responsável por garantir que o plano de pensão esteja adequadamente capitalizado para cobrir os benefícios dos membros. Para determinar as necessidades de capital do plano, o presidente conta com a ajuda do *Office of the Chief Actuary* (OCA), uma unidade independente dentro do *Office of the Superintendent of Financial Institutions Canada* (OSFI) – uma agência independente do governo do Canadá que reporta ao Ministro das Finanças. O OCA conduz avaliações de capitalização a cada três anos, e também avaliações atuariais anuais para fins contábeis, que servem de base para determinar as obrigações e despesas previdenciárias do governo publicadas nas *Public Accounts* e nos demonstrativos financeiros dos planos de pensão.

O presidente conta também com o *Public Sector Pension Investment Board* (PSPIB) para gerir os ativos dos planos de pensão do setor público. O PSPIB é uma corporação pública que opera sob o nome comercial *PSP Investments* e cujo mandato legislativo é de maximizar os retornos sobre os ativos sem assumir riscos inadequados de perda, considerando as exigências e as obrigações financeiras dos planos de pensão para os quais presta seu serviço - PSPP, *Royal Canadian Mounted Police Pension Plan*, *Canadian Forces Regular Force Pension Plan* e *Reserve Force Pension Plan* (contribuições para todos os outros planos de pensão são registradas em fundos gerais). Desde 1º de abril de 2000, o PSPIB recebe contribuições de empregados e de empregadores, transferidas pelo governo do Canadá, e as investe em nome desses planos de pensão. Os fundos

² Informações sobre esses planos e mais detalhes sobre os outros podem ser encontrados no “*Public Accounts of Canada, 2013-2014*”, em sua Nota 7 aos demonstrativos financeiros consolidados do Governo do Canadá, e também no sítio eletrônico: <http://pensionetavantages-pensionandbenefits.gc.ca/rnsrgm/vrpr-yppg-eng.html>

são investidos globalmente em uma variedade de instrumentos, em áreas como *private equity*, mercado imobiliário, infraestrutura e recursos renováveis, e os resultados financeiros relevantes do PSPIB são publicados nos demonstrativos financeiros dos planos de pensão.

Para permitir o monitoramento de transações relacionadas a contribuições, pagamentos de benefícios, acúmulo de juros e de transferências relacionadas a serviços prestados depois de abril de 2000, o Governo estabeleceu a conta *Pension Fund* nas contas do Canadá. Essa conta é apenas uma conta *flow through* usada para transferir fundos para o PSPIB, e não tem capacidade para pagar pensões. Todas as entradas e saídas de caixa vão para ou vem da *Consolidated Revenue Fund of Canada* (CRF), que é a conta em que os impostos e outras receitas são depositados e da qual os fundos são retirados para efetuar pagamentos. A CRF é controlada pelo *Receiver General*, que é o ministro do PWGSC. O saldo das contas *Pension Fund* ao fim do ano representa o montante aguardando transferência para o PSPIB.

Foi estabelecida também uma conta chamada *superannuation account* para registrar as transações feitas por meio da CRF relacionadas a pensões oriundas de serviços prestados antes de abril de 2000. A *superannuation account* representa um portfólio fictício de títulos, não mantendo nenhum ativo de investimento real. Essa conta recebe juros como se os fluxos de caixa líquidos dela fossem investidos trimestralmente em títulos do governo do Canadá de vencimento de 20 anos. Estes juros foram de aproximadamente 5,3% em 2014.

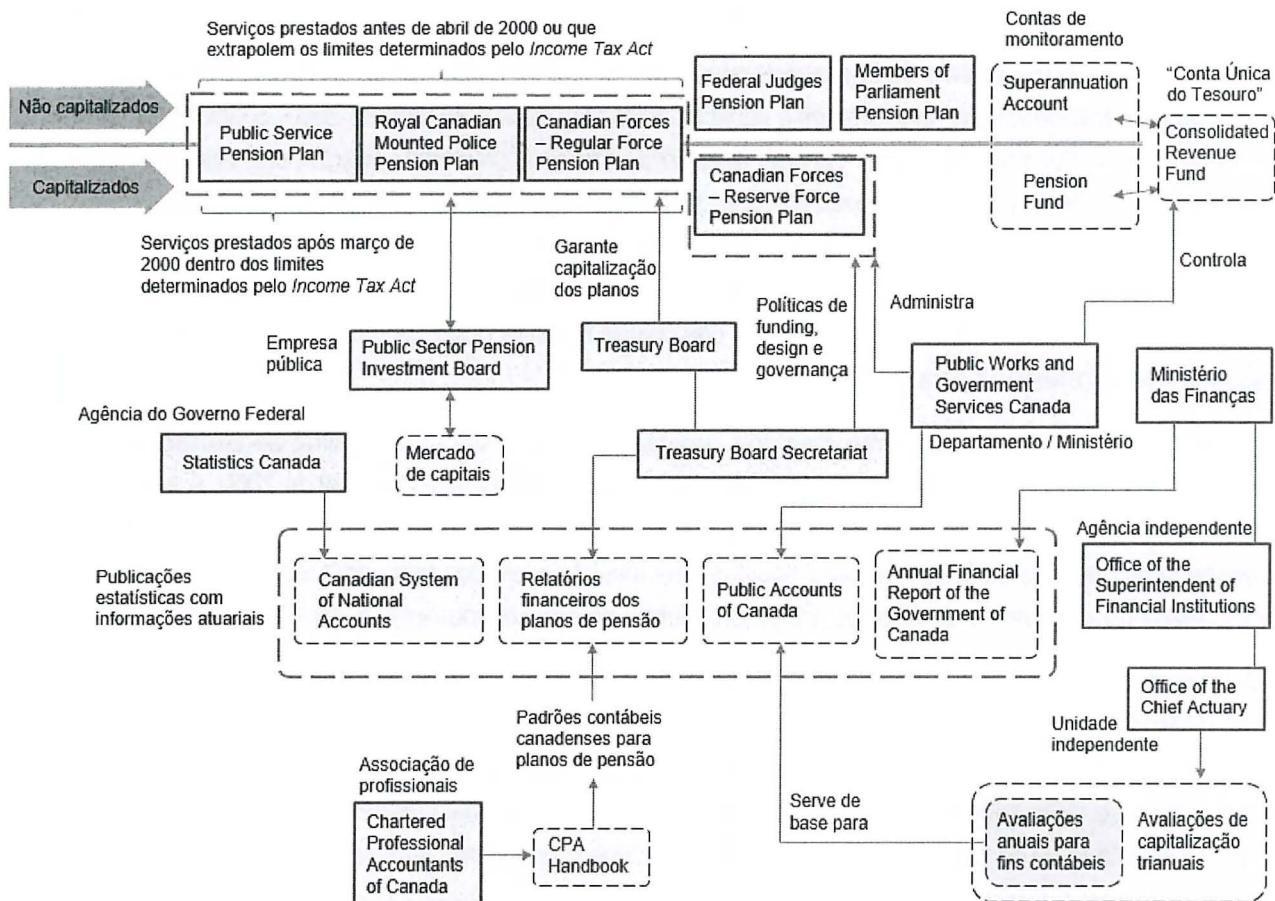
O Governo do Canadá tem a obrigação legal de pagar os benefícios aos pensionistas do plano. Esta obrigação não depende da condição de capitalização do plano. O objetivo do presidente do *Treasury Board* é manter o plano de pensão desde abril de 2000 completamente capitalizado, mas se desenvolvimentos futuros fizerem com que o plano se torne subcapitalizado, o Governo do Canadá será o único responsável por pagar os benefícios. Uma queda no nível de capitalização do plano faz com que o presidente tenha que transferir fundos adicionais do governo para o plano.

Para garantir que o governo consiga cumprir com essa obrigação, o PSSA exige que qualquer déficit atuarial seja endereçado pela transferência de parcelas à conta *Pension Fund* ou à *superannuation account*, conforme o caso, durante um período de até 15 anos, começando no ano em que o relatório atuarial é protocolado no Parlamento. Por conta disso, a partir de 2013, um ajuste anual de \$435 milhões será feito à *Pension Fund* por um período de 13 anos, terminando em 2025.

As informações contidas nesta seção se encontram representadas no diagrama abaixo:



Figura 4: Representação da estrutura institucional relacionada aos regimes de previdência dos servidores públicos do Canadá



Fonte: Elaboração própria

4.4. Método de cálculo

4.4.1. Normas e padrões vigentes

O Governo do Canadá utiliza princípios contábeis aceitos na determinação do patrimônio líquido relacionado às suas obrigações pensionárias. As normas de contabilidade do Governo são estabelecidas pelo *Canadian Institute of Chartered Accountants*. Esta é a instituição responsável pela edição do *CPA Canada Public Sector Accounting Handbook*³, que estabelece normas contábeis aos governos federal, provincial e municipal, bem como organizações governamentais.

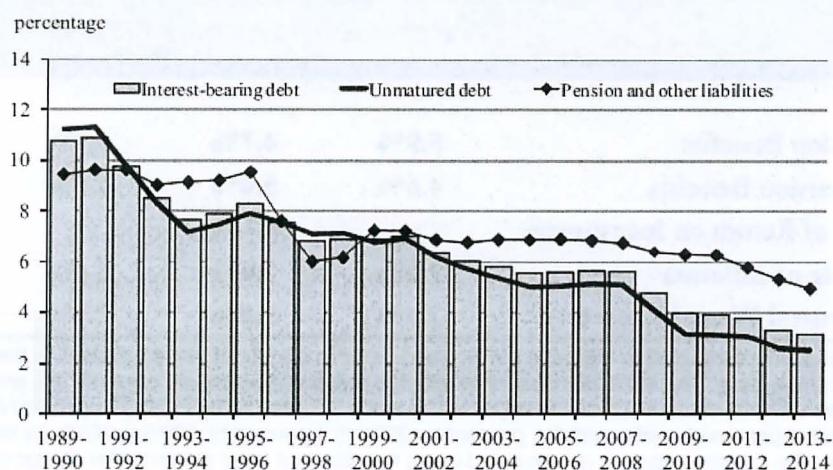
³<https://www.cpacanada.ca/en/business-and-accounting-resources/CPA-Canada-Handbook-The-Standards-and-Guidance-Collection/CPA-Canada-Public-Sector-Accounting-Handbook>

4.4.2. Taxa de juros

As taxas de desconto usadas para medir o valor presente das obrigações previdenciárias - assim como dos custos dos benefícios acumulados e dos gastos com juros – dos planos de pensão são obtidos da seguinte forma:

1. Para benefícios de pensão capitalizados, considera-se as taxas de retorno esperadas sobre os fundos investidos; (4,1% acima da inflação, na avaliação de 2011), e
2. Para benefícios de pensão não capitalizados, considera-se a média ponderada das taxas dos títulos de longo prazo do Governo do Canadá, que é um cálculo da média ponderada móvel de 20 anos das taxas dos títulos de longo prazo do governo do Canadá projetadas no tempo. Essas taxas levam em consideração as taxas históricas e refletem as expectativas futuras.

Gráfico 2: Taxas de juros efetivas médias da dívida remunerada - Canadá



Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 1.17

4.4.3. Premissas econômicas

Para fazer estimativas e definir premissas, a administração recorre a informações externas e condições observáveis sempre que possível. As estimativas, e as premissas relacionadas, são baseadas na experiência histórica e em outros fatores que sejam considerados relevantes.

O valor presente das obrigações previdenciárias é calculado usando o *Projected Benefit Method Prorated on Service*. Esse método considera um acúmulo de benefícios proporcional ao tempo de serviço, e não necessariamente a aplicação direta da fórmula de benefícios, que normalmente implicaria uma quantia de benefícios acumulados maior nos últimos anos de serviço e menor nos primeiros.

A avaliação atuarial anual é baseada na avaliação de capitalização trienal, no que se refere às premissas demográficas para além da taxa de crescimento populacional. As outras premissas usadas na avaliação são baseadas nas melhores estimativas de longo prazo e nas previsões de curto prazo da administração. As premissas incluem estimativas da inflação futura, taxas de juros, retorno sobre investimentos, aumentos salariais, composição da força de trabalho, taxas de aposentadoria e taxas de mortalidade.



Na avaliação de capitalização trienal do PSPP e dos outros planos capitalizados, o OCA projeta os benefícios futuros para estimar o valor corrente das obrigações previdenciárias, que é comparada com a soma dos ativos de investimento controlados pelo PSPIB, incluindo seus lucros projetados, e do valor descontado das contribuições futuras dos membros do plano e do governo, incluindo lucros futuros sobre essas contribuições. O resultado desta comparação é o superávit ou déficit atuarial.

As principais premissas atuariais usadas para medir as obrigações previdenciárias acumuladas no ano, e para medir os benefícios futuros e despesas de juros para o ano são evidenciadas na tabela a seguir:

Tabela 16: Principais premissas atuariais - Canadá

	2014		2013	
	Accrued Benefit Obligations	Benefit and Interest Expenses	Accrued Benefit Obligations	Benefit and Interest Expenses
Discount Rates¹				
Funded Pension Benefits	5.9%	4.7%	5.9%	5.6%
Unfunded Pension Benefits	4.6%	5.4%	4.6%	5.7%
Expected Rate of Return on Investments		4.7 %		5.6%
Long-Term Rate of Inflation	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%
Long-Term General Wage Increase	2.6%	2.6%	2.6%	2.7%

¹ The streamlined discount rates used to measure the accrued benefit obligations are equivalent to the flat discount rates presented in the table. The initial discount rates used to measure the benefit expense are presented in the table whereas the ultimate discount rates are expected to reach 6.1 percent by 2020 (6.1 percent by 2017 in 2013) for the funded pension benefits and 5.1 percent by 2036 (5.1 percent by 2035 in 2013) for the unfunded pension benefits. The interest expense is calculated using the discount rates presented in the table.

Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 2.24

4.4.4. Premissas demográficas

Premissas demográficas e outras premissas econômicas podem ser encontradas de forma bastante detalhada no “Actuarial Report on the Pension Plan for the Public Service of Canada” e em seu adendo, publicado pelo OCA.⁴

No ano fiscal terminado em 31 de março de 2014, o PSPP registrou ganhos líquidos relacionados a mudanças nas premissas atuariais e a diferenças entre as premissas e a realidade observada que totalizaram \$1,7 bilhão; no ano fiscal de 2012-2013, foram registradas perdas líquidas de \$1,4 bilhão.

⁴ <http://www.osfi-bsif.gc.ca/Eng/Docs/pssa2011.pdf>

<http://www.osfi-bsif.gc.ca/Eng/Docs/PSSA2012Addendum.pdf>

4.5. Registro

4.5.1. Documentos oficiais de prestação de contas

O *Public Accounts of Canada* é um importante relatório contábil do Governo do Canadá. Os demonstrativos financeiros consolidados são preparados sob a direção conjunta do Ministro das Finanças, do presidente do Treasury Board, e do *Receiver General* do Canadá.

A informação contida no relatório provém de duas fontes de dados:

1. Transações financeiras resumidas apresentadas nas *Accounts of Canada*, mantidas pelo *Receiver General*; e
2. Registros detalhados, mantidos pelos departamentos e agências.

As obrigações para com os planos previdenciários do setor público são medidas anualmente em base atuarial e são apresentadas líquidas dos ativos previdenciários e de ganhos ou perdas atuariais líquidas não reconhecidas. Os ativos administrados pelo PSPIB são avaliados a preços de mercado e as contribuições recebíveis são descontadas para obter o valor justo aproximado.

A evidenciação do passivo atuarial pode ser vista no demonstrativo consolidado detalhado da posição financeira, reproduzido abaixo:

**Tabela 17: Demonstrativo consolidado detalhado da posição financeira
do Governo do Canadá – US\$ Milhões**

	As at March 31 ⁽¹⁾									
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012 ⁽³⁾	2013 ⁽²⁾	2014
Liabilities										
<i>Accounts Payable and Accrued Liabilities —</i>										
Other accounts payable and accrued liabilities	44,049	46,477	49,136	45,398	43,645	53,171	50,830	54,911	43,563	37,787
Amounts payable to taxpayers	35,650	38,402	41,388	49,010	50,845	48,251	48,648	50,952	54,877	52,600
Environmental liabilities	5,624	5,861	6,062	6,669	6,342	6,602	7,745	8,362	10,600	11,143
Deferred revenue	1,996	1,786	1,594	1,602	5,734	5,113	4,512	3,893	3,321	3,920
Interest and matured debt	8,104	7,875	7,516	7,182	6,919	6,853	6,733	6,379	5,955	5,585
Allowance for guarantees	2,317	1,031	815	602	514	535	592	506	428	386
Total accounts payable and accrued liabilities ..	97,740	101,432	106,511	110,463	113,999	120,525	119,060	125,003	118,744	111,421
<i>Interest-bearing Debt —</i>										
<i>Unmatured debt —</i>										
Payable in Canadian currency —										
Marketable bonds	265,798	261,134	257,482	253,550	295,186	367,962	416,080	448,140	469,039	473,319
Treasury bills	127,199	131,597	134,074	116,936	192,275	175,849	162,980	163,221	180,689	152,990
Retail debt	19,080	17,342	15,175	13,068	12,532	11,855	10,141	8,922	7,481	6,327
Bonds for Canada Pension Plan	3,393	3,102	1,743	1,042	523	452	27	11		
 Total 415,470 413,175 408,474 384,596 500,516 556,118 589,228 620,294 657,209 632,636	415,470	413,175	408,474	384,596	500,516	556,118	589,228	620,294	657,209	632,636
Payable in foreign currencies	16,286	14,085	10,372	9,498	10,381	8,243	7,628	10,715	10,802	16,030
Cross-currency swap revaluation	(922)	(2,258)	(1,091)	(1,420)	3,690	(4,233)	(5,091)	(4,448)	(3,419)	2,326
Unamortized discounts and premiums on market debt	(6,342)	(6,780)	(6,659)	(6,213)	(4,751)	(5,092)	(4,485)	(4,295)	3,231	3,184
Obligation related to capital leases	2,932	2,927	3,096	4,236	4,184	4,090	3,685	3,633	3,647	3,603
Other unmatured debt							190	453	917	1,179
Total unmatured debt ..	427,424	421,149	414,192	390,697	514,020	559,126	591,155	626,352	672,387	658,958
<i>Pensions and other future benefits —</i>										
Public sector pensions	129,579	131,062	134,726	137,371	139,909	142,843	146,135	148,911	151,667	153,083
Other employee and veteran future benefits	41,549	43,369	45,123	47,901	50,311	54,227	58,206	61,915	67,301	71,409
Total pensions and other future benefits ..	171,128	174,431	179,849	185,272	190,220	197,070	204,341	210,826	218,968	224,492
Due to Canada Pension Plan	2,771	151	54	106	90	175	23	138	68	140
Other liabilities	5,909	5,342	5,157	5,789	5,833	6,412	6,292	6,795	5,978	5,774
Total interest-bearing debt ..	607,232	601,073	599,252	581,864	710,163	762,783	801,811	844,111	897,401	889,364
Total Liabilities ..	704,972	702,505	705,763	692,327	824,162	883,308	920,871	969,114	1,016,145	1,000,785



Financial Assets												
Cash and Accounts Receivable —												
Cash and cash equivalents	20,615	21,149	22,696	13,729	46,985	28,450	14,323	17,143	27,341	31,429		
Taxes receivable	53,477	59,113	66,492	65,902	71,911	69,063	78,626	86,006	92,115	92,489		
Other accounts receivable	2,254	2,581	3,398	3,247	3,251	3,692	3,958	4,513	4,698	4,656		
<i>Total cash and accounts receivable</i>	76,346	82,843	92,586	82,878	122,147	101,205	96,907	107,662	124,154	128,574		
Foreign Exchange Accounts —												
International reserves held in the Exchange Fund Account	39,114	40,936	44,673	42,904	51,194	53,701	54,041	62,141	63,381	77,365		
International Monetary Fund — Subscriptions	11,240	10,673	11,106	10,752	12,011	9,823	9,792	9,842	9,694	10,883		
International Monetary Fund — Loans						337	1,139	1,325	1,457	1,665		
Less: International Monetary Fund — Notes payable and special drawing rights allocations	9,483	10,782	11,601	11,357	11,496	16,911	16,465	16,311	15,773	17,651		
<i>Total foreign exchange accounts</i>	40,871	40,827	44,178	42,299	51,709	46,950	48,507	56,997	58,759	72,262		
Loans, Investments and Advances —												
Enterprise Crown corporations and other government business enterprises	17,625	20,584	23,683	30,167	104,049	129,523	135,673	130,662	131,785	94,815		
Other loans, investments and advances	20,543	21,305	21,411	20,702	21,044	23,158	22,876	22,258	23,134	22,820		
<i>Total loans, investments and advances</i>	38,168	41,889	45,094	50,869	125,093	152,681	158,549	152,920	154,919	117,635		
<i>Total Financial Assets</i>	155,385	165,559	181,858	176,046	298,949	300,836	303,963	317,579	337,832	318,471		
Net Debt	549,587	536,946	523,905	516,281	525,213	582,472	616,908	651,535	678,313	682,314		
Non-financial Assets												
Tangible capital assets	48,210	48,355	49,036	51,175	53,326	55,054	57,668	59,047	60,241	61,942		
Inventories	5,525	5,875	5,988	6,248	6,348	6,192	6,830	6,996	7,453	7,316		
Prepaid expenses	1,135	1,217	1,613	1,221	1,829	2,129	2,083	1,916	1,228	1,175		
<i>Total Non-financial Assets</i>	54,870	55,447	56,637	58,644	61,503	63,375	66,581	67,959	68,922	70,433		
Accumulated Deficit	494,717	481,499	467,268	457,637	463,710	519,097	550,327	583,576	609,391	611,881		

(1) Certain comparative figures have been reclassified to conform to current year's presentation.

(2) Certain figures have been restated in relation to the unamortized premiums and discounts arising on the buy-back of bonds and the loans expected to be repaid from future appropriations. Details on both these restatements can be found in Note 2, Section 2 of this Volume.

(3) The 2012 Accumulated Deficit at Beginning of Year as previously reported has been adjusted to include the restatement amount of \$1,341 million for accumulated sick leave entitlements that was done in the course of the fiscal year 2012-2013.

Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 1.24

A tabela a seguir ilustra como são registradas as variações do passivo atuarial, ressaltando a importância da linha *Actuarial losses recognized during the year*, que evidencia as variações causadas por mudanças nas premissas atuariais:

Tabela 18: Registro das variações do passivo atuarial – Canadá – 2013/2014

	Pensions	Other future benefits	Total
(in millions of dollars)			
Liabilities at beginning of year	151,667	67,301	218,968
Add:			
Benefits earned during the year	6,602	3,409	10,011
Interest on the accrued benefit obligations, net of the expected return on investments	8,699	2,629	11,328
Actuarial losses recognized during the year	2,012	4,114	6,126
Plan amendments, curtailments and settlements ⁽¹⁾	(260)	(260)	
	17,313	9,892	27,205
Deduct:			
Benefits paid during the year	10,068	5,720	15,788
Transfers to the PSPIB ⁽²⁾	4,997		4,997
Net transfers to other plans and administrative expenses	832	64	896
	15,897	5,784	21,681
Net increase in liabilities	1,416	4,108	5,524
Liabilities at end of year	153,083	71,409	224,492

(1) Amounts shown include actuarial gains and losses recognized immediately upon a plan amendment, settlement or curtailment.

(2) Amounts equal to employer and employee contributions or Government and member contributions less benefits and other payments related to the funded pension plans are transferred to the PSPIB for investment.

Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 1.15

De acordo com os padrões de contabilidade pública canadenses, que são definidos pelo *Public Sector Accounting Board*, os ganhos e as perdas atuariais não são reconhecidos no passivo imediatamente. Eles são

amortizados durante o *expected average remaining service life* (EARSL) dos empregados e membros do plano, o que representa períodos de 4 a 23 anos, de acordo com o plano em questão. Em 31 de Março de 2014, o Governo tinha uma perda líquida não reconhecida de \$19,7 bilhões. A perda líquida será refletida no passivo ao longo do tempo e será registrada como parte das despesas dos ministérios.

O documento também traz uma análise de sensibilidade para ilustrar os possíveis impactos de mudanças nas principais premissas atuariais nas obrigações previdenciárias acumuladas, conforme tabela a seguir:

Tabela 19: Análise de sensibilidade - Canadá

	(in millions of dollars)					
	2014			2013		
	Pension benefits		Other future benefits	Pension benefits		Other future benefits
	Funded	Unfunded		Funded	Unfunded	
Possible impact on the accrued benefit obligations due to:						
Increase of 1 % in discount rates	(14,700)	(8,400)	(11,500)	(13,700)	(9,100)	(15,100)
Decrease of 1 % in discount rates.....	19,300	9,500	15,200	18,100	9,900	20,400
Increase of 1 % in rate of inflation.....	12,000	19,300	13,900	11,000	20,000	18,400
Decrease of 1 % in rate of inflation	(9,700)	(16,200)	(10,600)	(9,000)	(16,600)	(14,100)
Increase of 1 % in general wage increase	5,500	1,400	400	5,200	1,500	500
Decrease of 1 % in general wage increase.....	(4,900)	(1,200)	(300)	(4,500)	(1,400)	(500)
Increase of 1 % in assumed health care cost trend rates.....				4,700		7,700
Decrease of 1 % in assumed health care cost trend rates.....				(3,500)		(5,700)

Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 2.25

As tabelas principais refletem o passivo atuarial calculado pelo chamado *carrying value*, que considera que os ativos financeiros serão carregados até a data de vencimento, mas o documento mostra uma tabela mostrando quão diferentes seriam os números caso fosse utilizado o *fair value*, que leva em consideração as condições atuais do mercado:

Tabela 20: Diferença de acordo com a metodologia usada para avaliar ativos e passivos – Canadá

	(in millions of dollars)					
	2014			2013		
	Carrying value	Fair value	Fair value over (under) carrying value	Carrying value	Fair value	Fair value over (under) carrying value
Restated (Note 2)						
Liabilities —						
Accounts payable and accrued liabilities.....	111,421	111,421		118,744	118,744	
Unmatured debt	658,958	705,520	46,562	672,387	738,237	65,850
Public sector pensions.....	153,083	153,155	72	151,667	166,098	14,431
Other employee and veteran future benefits	71,409	81,636	10,227	67,301	99,317	32,016
Other liabilities.....	5,914	5,914		6,046	6,046	
Financial Assets —						
Cash and accounts receivable.....	128,574	128,574		124,154	124,154	
Foreign exchange accounts	72,262	74,316	2,054	58,759	62,243	3,484
Loans, investments and advances excluding investments in enterprise Crown corporations	76,318	78,141	1,823	117,043	120,174	3,131

Fonte: Public Accounts of Canada -2014 – Volume I. Pg. 2.35



Outro relatório importante é o *Report on the Public Service Pension Plan for the Fiscal Year*. Este relatório traz informações específicas sobre o PSPP, o maior plano de pensão para servidores públicos federais. Assim como nas *Public Accounts of Canada*, os demonstrativos financeiros apresentados se baseiam na avaliação atuarial anual realizada pelo OCA.

Dentre as informações trazidas, importante destacar o demonstrativo de posições financeiras, que retrata o valor na conta *Pension Fund*, os ativos sob gestão do PSPIB, o valor presente das obrigações futuras e o volume total do déficit atuarial:

Tabela 21: Demonstrativo de posição financeira do PSPP – Canadá - 2012 a 2014

(Canadian \$ millions)	As at March 31, 2014	As at March 31, 2013	As at April 1, 2012
	(Note 3)	(Note 3)	(Note 3)
Assets			
Public Service Pension Fund (Note 5)	\$500	\$551	\$142
Investments (Note 6)	73,869	59,610	51,345
Investment-related assets (Note 6)	1,408	1,612	919
Contributions receivable (Note 9)	910	896	1,011
Other assets (Note 10)	111	70	66
Total Assets	\$76,798	\$62,739	\$53,483
Liabilities			
Investment-related liabilities (Note 6)	\$7,110	\$5,709	\$5,120
Accounts payable and other liabilities	111	101	82
Net Assets Available for Benefits	\$69,577	\$56,929	\$48,281
Pension Obligations			
Unfunded (Note 14)	\$92,064	\$93,783	\$93,018
Funded (Note 14)	65,522	59,965	52,907
Total Pension Obligations	\$157,586	\$153,748	\$145,925
Deficit – To be Financed by the Government of Canada (Note 15)	\$88,009	\$(96,819)	\$(97,644)
Commitments (Note 24)			

The accompanying notes are an integral part of these financial statements.

Fonte: Report on the Public Service Pension Plan for the Fiscal Year Ended March 31, 2014 – pg. 45

O demonstrativo de variações das obrigações previdenciárias evidencia o impacto das mudanças nas premissas atuariais e também o valor descontado dos benefícios acumulados durante o ano:

Tabela 22: Demonstrativo de mudanças nas obrigações líquidas – PSPP

Year ended March 31 (Canadian \$ millions)

	2014 Funded	2014 Unfunded	2014 Total	2013 Funded	2013 Unfunded	2013 Total
Pension Obligations,						
Beginning of Year	\$59,965	\$93,783	\$153,748	\$52,907	\$93,018	\$145,925
Increase in Pension Obligations						
Interest on pension obligations	2,891	4,911	7,812	3,058	5,155	8,213
Benefits earned	4,561	0	4,561	4,532	0	4,532
Changes in actuarial assumptions (gains)/losses (Note 14)	(19)	(878)	(897)	898	1,029	1,927
Transfers from other pension plans	95	0	95	134	1	135
Total Increase in Pension Obligations	\$7,528	\$4,043	\$11,571	\$8,622	\$6,185	\$14,807
Decrease in Pension Obligations						
Benefits paid (Note 19)	\$1,155	\$5,181	\$6,336	\$919	\$5,010	\$5,929
Experience gains	389	437	826	306	266	572
Refunds and transfers (Note 19)	392	86	478	301	72	373
Administrative expenses included in the service cost (Note 20 and Note 21)	35	58	93	38	72	110
Total Decrease in Pension Obligations	\$1,971	\$5,762	\$7,733	\$1,564	\$5,420	\$6,984
Net Increase (Decrease) in Pension Obligations	\$5,557	\$(1,719)	\$3,838	\$7,058	\$765	\$7,823
Pension Obligations, End of Year	\$65,522	\$92,064	\$157,586	\$59,965	\$93,783	\$153,748

The accompanying notes are an integral part of these financial statements.

Fonte: Report on the Public Service Pension Plan for the Fiscal Year Ended March 31, 2014 – pg. 47

4.5.2. Sistema de Contas Nacionais

As contas nacionais do Canadá (*Canadian System of National Accounts – CSNA*) são compiladas por uma agência chamada *Statistics Canada*. Acessando as tabelas no sítio eletrônico da agência, pode-se filtrar as informações por setor da economia e evidenciar apenas as linhas de interesse.



Podemos observar pela tabela abaixo que o passivo atuarial está contabilizado no sistema, com valores próximos, mas não idênticos àqueles apresentados nas *Public Accounts of Canada*. No balanço abaixo o passivo atuarial está registrado na linha *Life insurance and pension*.

Tabela 23: Balanço Patrimonial do Canadá – Valor de Mercado – Quadrimestral - 2013 - 2014

Categories	Q1 2013	Q2 2013	Q3 2013	Q4 2013	Q1 2014	Q2 2014	Q3 2014	Q4 2014
Total assets	1.934.901	1.974.796	1.994.279	1.987.301	2.007.106	2.037.534	2.066.566	2.087.083
Non-financial assets	789.476	797.085	810.829	814.743	822.514	823.977	833.527	842.150
Produced non-financial assets (1)	625.992	632.646	644.584	647.181	647.618	653.410	661.145	666.339
Non-produced non-financial assets (1)	163.484	164.439	166.245	167.562	174.896	170.567	172.382	175.811
Net financial assets	-1.035.135	-1.023.553	-997.133	-1.003.716	-1.019.587	-1.026.822	-1.035.648	-1.062.186
Total financial assets	1.145.425	1.177.711	1.183.450	1.172.558	1.184.592	1.213.557	1.233.039	1.244.933
Official international reserves (2)	0	0	0	0	0	0	0	0
Total currency and deposits (2)	79.686	85.495	84.564	83.864	84.549	88.886	86.637	82.899
Debt securities (2)	269.206	287.764	289.740	291.017	293.316	312.352	318.045	307.527
Loans (2)	273.177	273.935	275.156	253.377	256.565	257.581	259.376	263.070
Equity and investment fund shares (2)	377.625	385.708	393.469	399.764	423.299	421.883	431.806	450.415
Life insurance and pensions (2)	0	0	0	0	0	0	0	0
Other accounts receivable (2)	145.731	144.809	140.521	144.536	126.863	132.855	137.175	141.022
Liabilities and net worth	1.934.901	1.974.796	1.994.279	1.987.301	2.007.106	2.037.534	2.066.566	2.087.083
Total financial liabilities	2.180.560	2.201.264	2.180.583	2.176.274	2.204.179	2.240.379	2.268.687	2.307.119
Official international reserves (3)	0	0	0	0	0	0	0	0
Total currency and deposits (3)	5.558	5.565	5.614	5.635	5.643	5.666	5.712	5.719
Debt securities (3)	1.458.658	1.470.649	1.451.916	1.452.520	1.441.502	1.478.244	1.496.174	1.512.475
Loans (3)	48.748	48.986	50.002	50.010	50.722	51.235	51.321	52.420
Equity and investment fund shares (3)	0	0	0	0	0	0	0	0
Life insurance and pensions (3)	234.160	233.990	234.891	235.849	238.746	238.744	239.570	240.301
Other accounts payable (3)	433.436	442.074	438.160	432.260	467.566	466.490	475.910	496.204
Net worth	-245.659	-226.468	-186.304	-188.973	-197.073	-202.845	-202.121	-220.036

Notas: 1. Non-financial assets. 2. Total financial assets. 3. Total financial liabilities.

Fonte: Statistics Canada. Table 378-0121 - National Balance Sheet Accounts

4.5.3. Goverment Finance Statistics Manual - GFSM

O *Statistics Canada* também disponibiliza estatísticas no formato de acordo com o *Government Finance Statistics Manual (GFSM)*, incluindo o valor do passivo atuarial, mas não traz os valores desagregados da linha *Insurance technical reserves, liabilities*.

Tabela 24: Estado de Operações e Balanço Patrimonial do Governo Geral – Canadá - 2012 a 2014

Statement of government operations and balance sheet	2012	2013	2014
Revenue	696.094	718.910	745.223
Expense	740.152	760.258	774.991
Gross operating balance	16.744	22.236	35.993
Net operating balance	-44.058	-41.348	-29.768
Net acquisition of nonfinancial assets	12.265	9.898	2.610
Net lending or borrowing	-56.323	-51.246	-32.378
Net acquisition of financial assets	49.981	23.547	23.926
Currency and deposits, net acquisition of financial assets	22.306	9.692	-1.975
Securities other than shares, net acquisition of financial assets	-156	9.269	8.036
Loans, net acquisition of financial assets	5.850	-18.844	8.507
Shares and other equity, net acquisition of financial assets	18.098	1.709	27.478
Insurance technical reserves, net acquisition of financial assets	0	0	0
Other accounts receivable, net acquisition of financial assets	3.883	21.721	-18.120
Net incurrence of liabilities	109.477	76.914	57.943
Currency and deposits, net incurrence of liabilities	120	87	83
Securities other than shares, net incurrence of liabilities	72.178	37.725	3.428
Loans, net incurrence of liabilities	1.664	1.814	2.393
Shares and other equity, net incurrence of liabilities	0	0	0
Insurance technical reserves, net incurrence of liabilities	5.717	3.075	2.478
Other accounts payable, net incurrence of liabilities	29.798	34.213	49.561
Statistical discrepancy	3.173	2.121	1.635
Net worth	-1.005.525	-847.404	-822.075
Nonfinancial Assets	3.063.176	3.212.133	3.322.168
Financial assets	3.821.040	3.987.725	4.165.207
Currency and deposits, financial assets	276.305	333.609	342.971
Securities other than shares, financial assets	422.075	446.308	520.326
Loans, financial assets	1.072.509	1.075.645	1.036.592
Shares and other equity, financial assets	1.414.463	1.556.566	1.727.403
Insurance technical reserves, financial assets	0	0	0
Other accounts receivable, financial assets	635.688	575.597	537.915
Liabilities	7.889.741	8.047.262	8.309.450
Currency and deposits, liabilities	21.972	22.372	22.740
Securities other than shares, liabilities	5.013.579	5.142.324	5.217.481
Loans, liabilities	190.434	197.746	205.698
Shares and other equity, liabilities	0	0	0
Insurance technical reserves, liabilities	919.185	938.890	957.361
Other accounts payable, liabilities	1.744.571	1.745.930	1.906.170
Net financial worth	-4.068.701	-4.059.537	-4.144.243

Fonte: Statistics Canada, Table 385-0032, CANSIM.



4.6. Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos

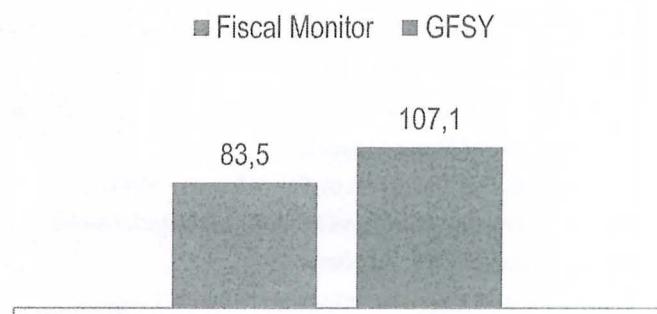
O gráfico ao lado mostra o impacto da contabilização do passivo atuarial na relação dívida por PIB, que correspondeu a uma diferença de 23,6 pontos percentuais em 2011.

De acordo com o *IMF Fiscal Monitor* de abril de 2014, a dívida bruta do governo geral em 2012 e em 2013 correspondia a 88,1% e a 89,1% do PIB, respectivamente. Tais valores excluem da conta o valor do passivo atuarial não capitalizado relacionado a planos de pensão de benefícios definidos dos servidores públicos.

Utilizando os dados apresentados nas *Public Accounts of Canada*, podemos observar que em 31 de Março de 2014, o passivo previdenciário do governo central constituiu 17,2% da linha *interest-bearing debt*, ou seja, contabilizar o valor do passivo atuarial representou um aumento de 20,1% no valor dessa medida da dívida.

Em relação ao passivo total, o passivo previdenciário representava 15,3%. Significa que contabilizar o passivo atuarial representou um aumento do passivo total do governo federal de 18,1%. No que se refere à dívida líquida, o passivo atuarial representava 22,4% e, portanto, o registro do passivo atuarial implicou um aumento de 28,9% neste agregado.

Gráfico 3: Comparaçao da razão dívida por PIB (%) no Fiscal Monitor e no GFSY – Canadá - 2011



Fonte: IMF Fiscal Monitor - abril de 2014, pg. 15.

Note: GFSY = Government Finance Statistics Yearbook. Based on 2008 System of National Accounts; includes unfunded pension liabilities.

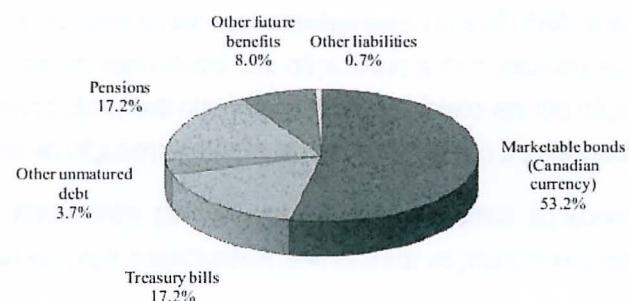
Tabela 26: Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos Canadá- 2014

	Pension liability	Dívida líquida	Interest-bearing debt	Passivo total
Valor (US\$ Milhões)	153.083	682.314	889.364	1.000.785
Quanto a linha <i>Pension Liability</i> representa do agregado	100%	22,4%	17,2%	15,3%
Impacto causado no respectivo indicador pela contabilização da linha <i>Pension liability</i>	*	28,9%	20,1%	18,1%

Fonte: Public Accounts of Canada, 2014

Gráfico 4 – Composição da *Interest-Bearing debt* do Governo do Canadá – 2013/2014

Interest-Bearing Debt by Category for 2013-2014



Fonte: Public Accounts of Canada, 2014

5. Austrália

5.1 Adoção do SNA 2008

O *Australian Bureau of Statistics* (ABS) foi a primeira agência nacional de estatísticas a implementar o SNA 2008. O ABS implementou os novos padrões com a publicação das estatísticas do trimestre de setembro de 2009, tendo escolhido essa publicação por ela coincidir com o lançamento das publicações anuais do ano fiscal, com o começo de um novo ano financeiro, e com o momento usual para introdução de revisões históricas.

O ABS decidiu que uma mudança completa feita de uma só vez minimizaria a instabilidade nas séries macroeconômicas decorrentes das mudanças nos padrões. A abordagem ficou conhecida como abordagem “big bang”.

As mudanças trazidas pelo SNA 2008 – e pela sexta edição do *Balance of Payments and International Investment Position Manual* (BPM6) – resultaram em mudanças nos níveis de componentes e de séries temporais inteiras. Nos casos em que a mudança no nível foi suficiente para distorcer as séries temporais sazonalmente ajustadas, o ABS revisou as séries históricas para manter as séries temporais tão contínuas quanto possível.

Na Austrália, o reconhecimento do passivo atuarial não capitalizado atrelado às relações empregatícias havia sido implementado nas contas do governo desde 1998, quando o governo australiano adotou o regime de competência, e desde então o ABS inclui esses passivos atuariais no *Australian System of National Accounts*.

5.2. Descrição do regime previdenciário dos servidores públicos

Desde 1922 o governo australiano provê um esquema de pensão (*superannuation*) para a maior parte dos seus servidores. Hoje existem três principais planos de pensão para os servidores civis: o *Commonwealth Superannuation Scheme* (CSS), criado em 1976, o *Public Sector Superannuation Scheme* (PSS), criado em 1990 e o *Public Sector Superannuation accumulation plan* (PSSap), criado em 2005. Os dois primeiros proveem benefícios definidos e são largamente não capitalizados, enquanto que o último é um plano de contribuição definida 100% capitalizado.

5.2.1. Commonwealth Superannuation Scheme (CSS)

O CSS foi criado em 1976 e está fechado para novos membros desde julho de 1990. É um esquema híbrido, isto é, comprehende dois componentes: um de benefício definido e um de contribuição definida.

O plano comprehende diferentes componentes de benefício:

1. *Employer-financed component* (benefício definido): pago pelo empregador, geralmente na forma de pensão indexada ao CPI. A quantia alocada ao fundo é meramente contábil – pois não existem fundos separados para cobrir tais pagamentos – e os benefícios são determinados por fatores como o salário

final, o tempo de contribuição e a idade de aposentadoria. A determinação do benefício com base nestes fatores é feita por meio de tabelas que podem ser vistas no documento chamado *CSS Benefit Tables*.⁵

2. *Member component* (contribuição definida): dentro deste componente, há dois tipos de contribuições: i) **contribuições básicas**, onde o servidor escolhe contribuir 5% ou 0% do salário sendo que essa contribuição forma a base para a maior parte dos cálculos de benefícios do servidor; e ii) **contribuições suplementares**, onde o servidor pode escolher pagar também contribuições suplementares. Não existem limites superiores para esta contribuição e o servidor pode alterar o valor da contribuição a qualquer momento.
3. *Productivity component* (contribuição definida): contribuições feitas pelo empregador ao CSS quinzenalmente baseadas no salário do servidor – em média 3%.
4. Transferências de outros fundos (contribuição definida): quando o servidor transfere fundos de outros planos de pensão para o CSS.

As contribuições dos empregados são transferidas ao fundo de investimento *CSS Fund*, que é administrado pela *Commonwealth Superannuation Corporation* (CSC). Para os componentes de contribuição definida, a CSC permite que o servidor escolha entre duas opções de investimento:

1. **Cash Investment Option** – Fundos são aplicados integralmente em ativos monetários.
2. **Default Fund** – Fundos são aplicados em diversas classes de ativos, como ações, propriedades, juros fixos, infraestrutura e dinheiro.

Dependendo das circunstâncias em que o servidor deixa o CSS, ele pode receber o benefício na forma de:

1. Pensão indexada ao CPI e *lump sum*; ou
2. Combinação de pensão indexada ao CPI, pensão não indexada ao CPI e *lump sum*; ou
3. Combinação de pensão indexada ao CPI e pensão não indexada ao CPI.

Quando o benefício de um membro deve ser pago, recursos do *CSS Fund* são transferidos para a *Consolidated Revenue Fund* (CRF) – equivalente à Conta Única do Tesouro no Brasil – e o membro então recebe o pagamento diretamente da CRF.

Ao fim de junho de 2013, o plano contava com 12.410 membros contribuintes, 7.187 membros “preservados” (membros que já pararam de contribuir, mas ainda não retiraram seu benefício do fundo), e U\$S 4,2 bilhões em ativos sob gestão.

⁵ <https://www.css.gov.au/storage/COMS%2033681%20CSS%20Benefits%20Tables.pdf>



5.2.2. Public Sector Superannuation Scheme (PSS)

O PSS foi criado em 1990 e está fechado para novos membros desde julho de 2005. É um plano de benefício definido, o que significa que o benefício é definido por meio de uma fórmula, que é baseada em três variáveis: tempo de contribuição, taxa de contribuição e média dos salários recebidos nos últimos 3 aniversários (FAS).

O benefício do PSS geralmente consiste de três componentes:

1. *Member component*: contribuições quinzenais do servidor pagas mais os lucros obtidos pelo fundo.
2. *Productivity component*: contribuições quinzenais feitas pelo empregador em nome do servidor mais os lucros obtidos pelo fundo.
3. *Employer-financed component*: pago pelo empregador e determinada no momento da aposentadoria. O valor é a diferença entre o valor do benefício definido pela fórmula e o valor dos outros componentes.

Assim, o PSS foi desenhado para que o valor do benefício recebido pelo servidor não dependa da performance dos investimentos. A performance influencia apenas o tamanho que terá o componente financiado pelo empregador de forma a garantir o benefício prometido.

Membros do PSS podem escolher contribuir qualquer valor entre 2% e 10% do salário ou podem escolher não contribuir. Estas contribuições são pagas quinzenalmente ao PSS Fund. Quando o servidor contribui, o empregador também paga uma contribuição de produtividade de aproximadamente 3% do salário ao PSS Fund.

Assim como no CSS, a CSC é responsável por todos os aspectos do PSS, incluindo estratégia de investimentos, administração e comunicação com os membros.

Dependendo das circunstâncias, o benefício de aposentadoria do PSS pode ser retirado na forma de pensão indexada ao CPI, *lump sum*, ou combinação dos dois.

Apesar de o plano ser majoritariamente de benefício definido, o PSS conta também com um componente de contribuição definida para acomodar os recursos transferidos de outros fundos e as “super co-contribuições”, que são contribuições feitas pelo governo australiano para auxiliar indivíduos que ganham menos de US\$ 61.920 por ano e que fazem contribuições pessoais para poupar para a própria aposentadoria.

As opções de investimento são as mesmas disponíveis no CSS: *Cash investment option* e *Default Fund*, sendo que os recursos dos componentes 1 e 2 são investidos sempre no *Default Fund*.

Também da mesma forma como no CSS, quando o benefício de um membro deve ser pago, recursos do CSS *Fund* são transferidos para a CRF e o membro então recebe o pagamento diretamente da CRF.

Em 30 de junho de 2013, o PSS contava com 101.889 membros contribuintes, 102.564 membros “preservados” e \$14,94 bilhões em ativos sob gestão.

5.2.3. Public Sector Superannuation accumulation plan (PSSap)

O PSSap foi criado em 2005 e é desde então o fundo de pensão padrão para os novos servidores do setor público australiano. Membros do CSS e do PSS também podem participar do PSSap na condição de *ancillary membership*, em que o servidor contribui, mas sem contrapartida do empregador.

É um regime de contribuição definida 100% capitalizado. Neste plano, o empregador contribui com no mínimo 15,4% do salário e o servidor também pode fazer suas próprias contribuições voluntárias. Estas contribuições são feitas diretamente ao *PSSap Fund*, que é administrado pela CSC.

O servidor pode escolher alocar os seus recursos em quatro opções de investimento, sendo três delas aplicadas em diferentes classes de ativos (ações australianas e internacionais, propriedades, juros fixos, dinheiro, entre outras) e uma aplicada apenas de ativos monetários.

Ao se aposentar, o servidor pode retirar todos os seus recursos do fundo de uma vez (*lump sum*), ou pode converter seu saldo em um fluxo de renda (pensão). Este serviço é prestado pela *Commonwealth Superannuation Corporation retirement income* (CSCri), um provedor externo à CSC.

Ao fim de abril de 2015, o fundo contava com 130.786 membros e \$7,61 bilhões em ativos sob gestão.

5.3. Estrutura institucional

Cada esquema de pensão é regido por seu *Superannuation Act*. Para os três planos principais, são o *Superannuation Act 1976* (CSS), o *Superannuation Act 1990* (PSS) e o *Superannuation Act 2005* (PSSap).

A *Commonwealth Superannuation Corporation* (CSC) é a corporação responsável pela administração desses planos, investindo seus fundos, efetuando pagamentos de benefícios e provendo informações e aconselhamento aos membros.

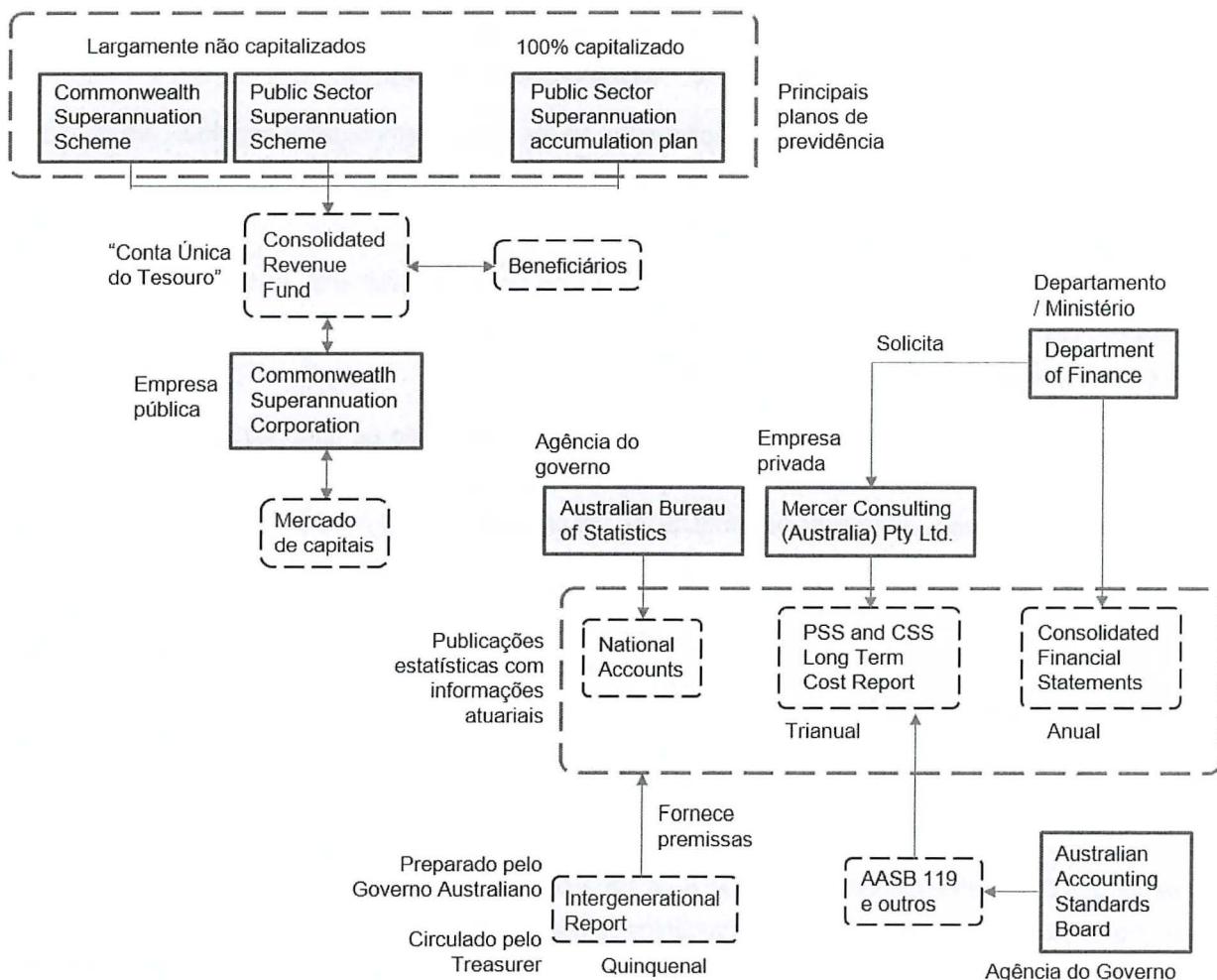
Algumas entidades estão envolvidas no cálculo e no registro do passivo atuarial. O *Australian Government Department of Finance* publica anualmente as *Consolidated Financial Statements* (CFS), evidenciando os resultados financeiros do período, bem como as posições patrimoniais ao fim do ano fiscal. A pedido deste mesmo departamento, publica-se uma vez a cada três anos o *PSS and CSS Long Term Cost Report* (LTCR). Este relatório estima o valor do passivo atuarial do PSS e do CSS, das saídas de caixa projetadas e das taxas de contribuição dos empregadores que seriam necessárias para manter esses regimes capitalizados. O último LTCR disponível foi preparado em 2014 pela empresa *Mercer Consulting (Australia) Pty Ltd*.

As contas nacionais por sua vez são compiladas pelo *Australian Bureau of Statistics* (ABS), a agência nacional de estatísticas australiana. O ABS compila as principais estatísticas macroeconômicas da Austrália, incluindo o balanço de pagamentos, a posição de investimentos internacionais, contas financeiras, estatísticas de finanças públicas e um conjunto de índices de preços, incluindo o *Consumer Price Index* (CPI).

O esquema abaixo mostra de forma ilustrativa os principais elementos da estrutura institucional relacionada aos planos de previdência dos servidores civis do governo australiano.



Figura 5: Representação da estrutura institucional relacionada aos principais regimes de previdência dos servidores federais civis da Austrália



Fonte: Elaboração própria

5.4. Método de cálculo

5.4.1. Normas e padrões vigentes

Os demonstrativos são preparados de acordo com os padrões estabelecidos pela *Australian Accounting Standards Board* (AASB), a agência do governo australiano responsável por formular os padrões contábeis, incluindo interpretações, que devem ser respeitadas por entidades governamentais, empresas públicas ou privadas e por entidades sem fins lucrativos.

O custo do PSS e do CSS são revistos a cada três anos por uma empresa atuarial independente. A revisão examina o tamanho do passivo a descoberto dos esquemas, o calendário dos pagamentos previstos (a ser feito ao longo de várias décadas), e as taxas de contribuição do empregador. Os resultados são divulgados no documento intitulado *PSS and CSS long term cost report*, citado anteriormente.

5.4.2. Taxa de juros

De acordo com o último *PSS and CSS Long Term Cost Report* (LTCR), foi considerada a taxa de retorno sobre o investimento/taxa de desconto, no valor de 6%, levando em conta que o PSS e o CSS são majoritariamente não capitalizados. Considerou-se o retorno esperado para os títulos do governo de longo prazo como o melhor determinante para a taxa de desconto, já que esse seria o custo para o governo australiano caso ele fosse financiar os esquemas através de empréstimos. As previsões na data de avaliação para os títulos públicos de 10 anos apontavam para uma taxa de 5,5% ao ano. Uma vez que os prazos do passivo atuarial são maiores que esse período, é preciso considerar um prêmio de liquidez. O título mais longo do governo australiano vence em 2037 e sua taxa de juros excedia a taxa dos títulos com vencimento em 2024 em aproximadamente 0,5% ao ano. Assim, considerou-se esse valor um prêmio razoável e chegou-se ao valor de 6% ao ano para a taxa nominal de juros.

5.4.3. Premissas econômicas

De acordo com o LTCR, o passivo descoberto (*unfunded*) representa uma estimativa dos passivos dos planos de previdência e representa o valor presente de todos os pagamentos líquidos futuros que serão feitos a partir do CRF por conta da filiação dos membros nos planos, contada até 30 de junho de 2014.

A abordagem usada na avaliação é a chamada *actual accrual* ou *projected unit credit method*, uma abordagem consistente com as *Australian Accounting Standards* (o padrão que diz respeito diretamente ao cálculo e registro do passivo atuarial é o AASB 119).

Os passos envolvidos na aplicação deste método são os seguintes:

1. Projetam-se as participações dos membros para o futuro baseando-se em hipóteses de crescimento salarial e de taxas de saída dos membros.
2. O valor total dos benefícios a pagar por conta das saídas e aposentadorias futuras é determinado usando o regime de competência e levando em consideração o crescimento salarial em cada ano, mas o serviço dos membros até 30 de junho de 2014 apenas.
3. O passivo descoberto em 30 de junho de 2014 é então determinado como a soma dos valores presentes dos benefícios descobertos a pagar por conta das saídas projetadas durante todos os anos futuros.

Este documento traz as premissas adotadas, juntamente com as justificativas para muitas delas. Por exemplo, no documento consta o seguinte quadro com as principais premissas econômicas usadas para avaliar o valor do passivo e dos pagamentos projetados para o futuro:



Tabela 27: Principais premissas econômicas para cálculo do passivo atuarial - Austrália

Item	Assumption
Investment Return / Discount Rate	6.0% per annum (nominal) 3.5% per annum (real)
General Salary Increases	4.0% per annum (nominal) 1.5% per annum (real)
CPI Increases	2.5% per annum

Fonte: PSS and CSS Long Term Cost Report 2014, pg. 17

Quanto ao CPI, o relatório justifica o valor de 2,5% considerando que:

1. A meta do banco central para o CPI era de 2% a 3% ao ano.
2. A média do CPI nos últimos dez anos até 30 de junho de 2014 foi de 2,8% ao ano.
3. O nível de inflação de longo prazo projetado pelo *2010 e 2015 Intergenerational Report* era de 2,5% ao ano.

Mais informações sobre as premissas adotadas estão disponibilizadas em extensas tabelas no apêndice B do relatório.⁶

5.4.4. Premissas demográficas

Os pressupostos demográficos adotados para o LTCR incorporam os resultados de uma análise detalhada da experiência de filiação para o período de 1 de Julho de 2005 a 30 de Junho de 2013. Esta análise foi realizada no início de 2014 para que os resultados fossem analisados detalhadamente. São considerados diversos aspectos, tais como:

1. Aumento salarial
2. Taxa de aposentadoria, demissão, aposentadoria por invalidez
3. Taxa de mortalidade dos contribuintes e pensionários, etc.

5.5. Registro

5.5.1. Documentos oficiais de prestação de contas

Consolidated Financial Statements (CFS)

No balanço patrimonial divulgado nas *Consolidated Financial Statements* existe uma linha chamada *Superannuation liability*, que representa o valor presente das obrigações descobertas do governo australiano

⁶ http://www.finance.gov.au/sites/default/files/PSS%20CSS%20LTCR%202014_1.pdf

para com seus empregados por conta de serviços prestados, conforme estimado pelos atuários dos respectivos planos de previdência.

Tabela 28: Balanço patrimonial do Governo Australiano – Posição 30/06/2014*

	Note	2014 \$m	2013 \$m
Assets			
Financial assets			
Cash and deposits	34B	4,514	4,062
Advances paid	18	34,834	30,075
Other receivables and accrued revenue	18	42,933	42,734
Investments, loans and placements	19	229,776	191,300
Equity investments	20	40,477	34,905
<i>Total financial assets</i>		352,534	303,076
Non-financial assets			
Land	21	9,846	9,440
Buildings	21	27,381	25,742
Plant, equipment and infrastructure	21	66,183	61,375
Intangibles	22	8,321	7,822
Investment property	21	375	368
Inventories	23	8,371	8,038
Biological assets	24	36	33
Heritage and cultural assets	21	10,825	10,547
Assets held for sale	24	143	213
Other non-financial assets	24	5,781	4,224
<i>Total non-financial assets</i>		137,262	127,802
Total assets	25	489,796	430,878
Liabilities			
Interest bearing liabilities			
Deposits held	26	24,588	6,124
Government securities	27	346,616	284,160
Loans	28	8,464	7,831
Other borrowings	29	4,990	2,361
Other interest bearing liabilities	30	12,934	14,948
<i>Total interest bearing liabilities</i>		397,592	315,424
Provisions and payables			
Superannuation liability	31	221,948	193,694
Other employee liabilities	31	18,720	17,350
Suppliers payable	32	6,146	7,586
Personal benefits payable	32	5,607	5,699
Subsidies payable	32	4,482	3,580
Grants payable	32	3,355	3,355
Australian currency on issue	32	60,778	56,943
Other payables	32	5,432	4,648
Other provisions	32	30,050	33,082
<i>Total provisions and payables</i>		356,518	325,937
Total liabilities		754,110	641,361
Net worth			
Accumulated results		(319,964)	(259,278)
Reserves		55,650	48,795
Minority interests		-	-
Net worth		(264,314)	(210,483)
Current liabilities		108,980	81,153
Non-current liabilities		645,130	560,208
Total liabilities by maturity		754,110	641,361
Current assets		297,008	246,320
Non-current assets		192,788	184,558
Total assets by maturity		489,796	430,878

The above statement should be read in conjunction with the accompanying notes.

Fonte: Commonwealth of Australia - Consolidated Financial Statements for the Year Ended 30 June 2014, pg. 42

*Inclui governo central e corporações públicas, financeiras e não financeiras.



Tabela 29: Balanço patrimonial do Governo Australiano por setor* - Posição: 30/06/2014

Australian Government balance sheet by sector — including General Government Sector Financial Report
as at 30 June 2014

	Note	General Government		Public non-financial corporations		Public financial corporations		Eliminations and netting(a)		Australian Government	
		2014	2013	2014	2013	2014	2013	2014	2013	2014	2013
		\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m
Assets											
Financial assets											
Cash and deposits	34B	3,844	2,113	1,380	891	1,030	1,095	(1,740)	(37)	4,514	4,062
Advances paid	18	34,040	29,373	8	14	1,851	1,759	(1,065)	(1,071)	34,834	30,075
Other receivables and accrued revenue	18	42,629	41,626	1,172	1,334	573	557	(1,441)	(783)	42,933	42,734
Investments, loans and placements	19	117,611	111,097	415	1,001	143,954	101,037	(32,204)	(21,835)	229,776	191,300
Equity investments	20	75,576	59,033	9	11	638	740	(35,746)	(24,879)	40,477	34,905
Total financial assets		273,700	243,242	2,984	3,251	148,046	105,188	(72,196)	(48,605)	352,534	303,076
Non-financial assets											
Land	21	9,331	8,917	366	373	149	149	-	1	9,846	9,440
Buildings	21	24,723	23,500	2,374	1,972	284	270	-	-	27,381	25,742
Plant, equipment and infrastructure	21	54,294	52,898	11,613	8,268	275	209	1	-	66,183	61,375
Intangibles	22	6,137	5,636	1,921	1,826	263	360	-	-	8,321	7,822
Investment property	21	183	195	192	173	-	-	-	-	375	368
Inventories	23	8,253	7,926	106	101	11	9	1	2	8,371	8,038
Biological assets	24	36	33	-	-	-	-	-	-	36	33
Heritage and cultural assets	21	10,825	10,547	-	-	-	-	-	-	10,825	10,547
Assets held for sale	24	95	110	48	103	-	-	-	-	143	213
Tax assets	-	-	913	904	12	13	(925)	(917)	-	-	-
Other non-financial assets	24	3,395	2,755	2,410	1,521	91	68	(115)	(120)	5,781	4,224
Total non-financial assets		117,272	112,517	19,943	15,241	1,085	1,078	(1,038)	(1,034)	137,262	127,802
Total assets		390,972	355,759	22,927	18,492	149,131	106,266	(73,234)	(49,639)	489,796	430,878

(a) The eliminations and netting column includes adjustments resulting from the elimination of inter-sector transactions and the netting of gains and losses from asset sales and foreign currency transactions.

Australian Government balance sheet by sector — including General Government Sector Financial Report (continued)
as at 30 June 2014

	Note	General Government		Public non-financial corporations		Public financial corporations		Eliminations and netting(a)		Australian Government	
		2014	2013	2014	2013	2014	2013	2014	2013	2014	2013
		\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m
Liabilities											
Interest bearing liabilities											
Deposits held	26	211	182	-	-	53,574	26,183	(29,197)	(20,241)	24,588	6,124
Government securities	27	351,282	285,748	-	-	-	-	(4,666)	(1,588)	346,616	284,160
Loans	28	4,708	4,074	2,510	2,509	2,285	2,268	(1,039)	(1,020)	8,464	7,831
Other borrowing	29	1,529	1,024	3,461	1,338	-	-	-	(1)	4,990	2,361
Other interest bearing liabilities	30	5,674	9,616	14	3	7,247	5,329	(1)	-	12,934	14,948
Total interest bearing liabilities		363,404	300,644	5,985	3,850	63,106	33,780	(34,903)	(22,850)	397,592	315,424
Provisions and payables											
Superannuation liability	31	221,747	193,313	4	59	197	321	-	1	221,948	193,694
Other employee liabilities	31	15,930	14,796	1,349	1,239	1,441	1,311	-	4	18,720	17,350
Suppliers payable	32	4,882	6,447	1,036	1,005	407	362	(179)	(228)	6,146	7,586
Personal benefits payable	32	5,607	5,699	-	-	-	-	-	-	5,607	5,099
Subsidies payable	32	4,482	3,580	-	-	-	-	-	-	4,482	3,580
Grants payable	32	3,355	3,355	-	-	-	-	-	-	3,355	3,355
Australian currency on issue	32	-	-	-	-	60,778	56,943	-	-	60,778	56,943
Tax liabilities	-	-	560	555	28	1	(588)	(556)	-	-	-
Other payables	32	3,476	3,104	1,307	999	2,046	1,250	(1,397)	(705)	5,432	4,648
Other provisions	32	29,181	32,222	393	414	477	446	(1)	-	30,050	33,082
Total provisions and payables		288,660	262,516	4,649	4,271	65,374	60,634	(2,165)	(1,484)	356,518	325,937
Total liabilities		652,064	563,160	10,634	8,121	128,480	94,414	(37,068)	(24,334)	764,110	641,361

(a) The eliminations and netting column includes adjustments resulting from the elimination of inter-sector transactions and the netting of gains and losses from asset sales and foreign currency transactions.

Australian Government balance sheet by sector — including General Government Sector Financial Report (continued)
as at 30 June 2014

Note	General Government		Public non-financial corporations		Public financial corporations		Eliminations and netting(a)		Australian Government	
	2014	2013	2014	2013	2014	2013	2014	2013	2014	2013
	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m	\$m
Net worth										
Accumulated results	(316,139)	(249,354)	(1,530)	(69)	1,370	1,163	(3,665)	(11,018)	(319,964)	(259,278)
Reserves	55,047	41,953	1,852	1,702	19,150	10,558	(20,399)	(5,418)	55,650	48,795
Contributed equity	-	-	11,971	8,738	131	131	(12,102)	(8,869)	-	-
Minority interests	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Net worth	(261,092)	(207,401)	12,293	10,371	20,651	11,852	(36,166)	(25,305)	(264,314)	(210,483)
Current liabilities	76,909	66,691	3,687	3,495	64,592	34,177	(36,208)	(23,209)	108,980	81,154
Non-current liabilities	575,155	496,469	6,947	4,626	63,888	60,237	(860)	(1,123)	645,130	560,209
Total liabilities by maturity	652,064	563,160	10,634	8,121	128,480	94,414	(37,068)	(24,332)	754,110	641,363
Current assets	193,861	172,333	3,059	3,438	135,864	93,350	(35,776)	(22,801)	297,008	246,320
Non-current assets	197,111	183,426	19,868	15,054	13,267	12,916	(37,458)	(26,838)	192,788	184,558
Total assets by maturity	390,972	355,759	22,927	18,492	149,131	106,266	(73,234)	(49,639)	489,796	430,878

(a) The eliminations and netting column includes adjustments resulting from the elimination of inter-sector transactions and the netting of gains and losses from asset sales and foreign currency transactions.

Fonte: Commonwealth of Australia - Consolidated Financial Statements for the Year Ended 30 June 2014, pg. 50-52

*O setor *General Government* representa a administração direta do governo central

A tabela a seguir mostra a quebra da linha *Superannuation liability* entre os diversos planos de pensão patrocinados pelo governo australiano.

Tabela 30: Componente da linha *Superannuation liability* - Austrália

Scheme	General Government		Australian Government	
	2014	2013	2014	2013
	\$m	\$m	\$m	\$m
Commonwealth Superannuation Scheme	71,556	68,843	71,556	68,843
Public Sector Superannuation Scheme	64,862	53,921	64,862	53,921
Parliamentary Contributory Superannuation Scheme	1,076	1,060	1,076	1,060
Defence Force Retirement and Death Benefits Scheme	41,279	32,399	41,279	32,399
Military Superannuation Benefits Scheme	41,598	35,777	41,598	35,777
Other schemes	1,203	1,153	1,351	1,532
Other superannuation liabilities	173	159	226	162
	221,747	193,313	221,948	193,693

Fonte: Commonwealth of Australia - Consolidated Financial Statements for the Year Ended 30 June 2014, pg. 209

Vale mencionar que o governo australiano reconhece todos os ganhos ou perdas atuariais no ano em que eles ocorrem, no campo *Other Comprehensive Income*.

Adicionalmente, uma análise de sensibilidade é feita para analisar o impacto de mudanças razoavelmente possíveis em algumas premissas:



Tabela 31: Análise de sensibilidade - Austrália

Sensitivity Analysis

	Change in assumption	Impact on defined benefit obligation	
		Increase in \$m	Decrease in \$m
CSS			
Salary growth rate	1.0%	261	(237)
Pension growth rate	0.5%	4,119	(3,477)
Discount rate	0.6%	(4,935)	5,574
PSS			
Salary growth rate	1.0%	5,582	(4,827)
Pension growth rate	0.5%	5,559	(4,550)
Discount rate	0.6%	(8,925)	10,647

Fonte: Commonwealth of Australia - Consolidated Financial Statements for the Year Ended 30 June 2014, pg. 211

PSS and CSS Long Term Cost Report (LTCR)

A seguir pode-se observar a forma que o passivo atuarial descoberto é registrado no LTCR.

Tabela 32: Passivo descoberto acumulado – Austrália

Report as at	Accrued Unfunded Liability (\$ billions)		
	PSS	CSS	Combined
30 June 2002	9.1	49.3	58.4
30 June 2005	13.8	50.6	64.4
30 June 2008	20.9	59.2	80.1
30 June 2011	33.1	59.9	93.0
30 June 2014	46.9	62.9	109.8

Note: The prior year figures have not been adjusted to 2014 dollars

Fonte: PSS and CSS Long Term Cost Report 2014, pg. 4

Tabela 33: Estimativa do passivo descoberto para o PSS e para o CSS – Austrália

Sensitivity of Unfunded Liability to Key Economic Assumptions (\$ billions)				
Assumption	Change	PSS	CSS	Combined
Investment Returns / Discount Rate	plus 1%	26.2 [-6.9]	54.0 [-5.9]	80.2 [-12.8]
	minus 1%	42.1 [+9.0]	67.1 [+7.2]	109.2 [+16.2]
General Salary Increases	plus 1%	35.9 [+2.8]	60.2 [+0.3]	96.1 [+3.1]
	minus 1%	30.7 [-2.4]	59.7 [-0.2]	90.4 [-2.6]
CPI Increases	plus 1%	38.7 [+5.6]	66.9 [+7.0]	105.6 [+12.6]
	minus 1%	28.5 [-4.6]	54.1 [-5.8]	82.6 [-10.4]

* The impact of the change in assumption on the Unfunded Liability is show in brackets.

Fonte: PSS and CSS Long Term Cost Report 2014, pg. 26

Assim como nas CFS, também é apresentada uma análise de sensibilidade para as principais premissas.

Tabela 34: Análise de sensibilidade – Austrália

Sensitivity of Unfunded Liability to Key Economic Assumptions

Assumption		PSS (\$ billions)		CSS (\$ billions)		Combined (\$ billions)	
		UFL	Change	UFL	Change	UFL	Change
Valuation basis		46.9		62.9		109.8	
Investment Return/ Discount Rate	+1%	37.7	-9.2	56.6	-6.3	94.3	-15.5
	-1%	58.9	+11.9	70.5	+7.6	129.4	+19.4
General Salary Increases	+1%	50.1	+3.1	63.2	+0.3	113.3	+3.5
	-1%	44.2	-2.7	62.7	-0.2	106.9	-2.9
CPI Increases	+1%	54.7	+7.8	69.7	+6.8	124.4	+14.6
	-1%	40.5	-6.4	57.2	-5.8	97.7	-12.1

Fonte: PSS and CSS Long Term Cost Report 2014, pg. 35

5.5.2. Sistema de Contas Nacionais

O sistema australiano de Contas Nacionais (ASNA) inclui não apenas as estimativas tradicionais anuais e trimestrais da renda nacional, despesas e produto, mas também tabelas insumo-produto, as estimativas de estoque de capital, as contas financeiras, balanços e contas de reconciliação. O sistema também poderia ser definido de forma mais ampla para incluir balança de pagamentos e estatísticas de finanças públicas.

Abaixo destaca-se a estrutura da conta financeira do governo australiano onde é registrado o passivo atuarial na linha *Insurance technical reserves*

Tabela 35 - Australian System of National Accounts - General Government Balance Sheet, Current prices - as at 30 June- \$ Bilhões

	jun-10	jun-11	jun-12	jun-13	jun-14
Total Assets ;	2242,5	2341,5	2552,6	2832,2	2997
Non-financial assets ;	1521,4	1601	1810,2	2025,2	2128,9
Financial assets ;	721,2	740,5	742,3	807	868,1
Currency and deposits ;	52	51,5	58,9	74,3	92,7
Securities other than shares ;	78,3	74,7	63,5	54,5	49,2
Loans and placements ;	71	82,8	89	88,8	90,6
Shares and other equity ;	315,6	333,9	328,2	378,1	412
Other accounts receivable ;	204,3	197,5	202,8	211,2	223,6
Liabilities (including share capital) ;	646,6	702,5	921,6	895,9	963,5
Monetary gold and SDRs ;	5,3	4,6	4,6	5	5,1
Currency and deposits ;	3,2	3,3	3,4	3,5	3,6
Securities other than shares ;	162,8	206,1	273,3	296,9	359
Loans and placements ;	69	87,7	117,7	131,3	144,8
Insurance technical reserves ;	254,7	259,7	393,3	336,4	341,4
Other accounts payable ;	151,6	141,1	129,4	122,8	109,7
NET WORTH ;	1595,9	1639	1630,9	1936,3	2033,5

Fonte: Australian System of National Accounts (5204.0) – Table 34



**Tabela 36 - Australian System of National Accounts - Life Insurance Offices and Superannuation Funds,
Current prices - \$ Milhões – 2010 a 2014**

	jun-10	jun-11	jun-12	Jun-13	Jun-14
Life insurance premiums - Superannuation ;	21.117	19.154	22.798	22.326	23.599
Life insurance premiums - Other ;	4.799	5.164	5.025	5.427	6.254
Other superannuation contributions ;	80.099	86.765	94.957	92.990	98.290
Total premiums ;	106.015	111.083	122.780	120.743	128.143
Administration costs ;	20.322	21.061	22.266	25.098	27.071
Net premiums ;	85.693	90.022	100.514	95.645	101.072
Claims (including pensions and surrenders) ;	62.186	67.860	71.926	75.312	82.391
Excess of net premiums over claims ;	23.507	22.162	28.588	20.333	18.681
Interest on life insurance corporations' reserves and superannuation funds ;	53.317	60.533	63.540	65.064	74.951
Increase in net equity of households in life insurance corporations' reserves and superannuation funds ;	76.824	82.695	92.128	85.397	93.632
Net errors and omissions ;	2.635	862	4.790	-462	730
Change in financial position of households' net equity in life insurance corporations' reserves and superannuation funds ;	74.189	81.833	87.338	85.859	92.902

Fonte: Australian System of National Accounts (5204.0) – Table 29

5.5.3. Goverment Finance Statistics Manual - GFSM

O Australian Bureau of Statistics também é responsável pela publicação das estatísticas no padrão GFS Government Finance Statistics. Esta publicação apresenta as estatísticas com base no regime de competência para diversos setores das administrações públicas, o setor público não-financeiro e o setor público total. São apresentados os demonstrativos de operações de governo, dos fluxos de caixa e o balanço patrimonial.

Table 37. Government Finance Statistics, Australia, 2013 – 2014 – The Public Sector – Balance Sheet

	Commonwealth	Multi-jurisdictional	State	Local	All levels of government				
					2013-14				
					\$m				
Assets									
Financial assets									
Cash and deposits	6.254	3.436	27.679	8.849	45.557				
Advances paid	42.635	0	12.085	3	50.381				
Investments, loans and placements	263.733	8.817	158.671	8.675	425.926				
Other non-equity assets	67.150	7.834	31.475	4.135	102.014				
Equity	52.340	927	8.504	562	60.268				
Total financial assets	432.112	21.014	238.413	22.225	684.146				
Non-financial assets									
Land and fixed assets	120.692	41.814	986.805	363.377	1.512.687				
Other non-financial assets	4.866	456	9.633	1.974	16.926				
Total non-financial assets	125.558	42.270	996.437	365.351	1.529.613				
Total assets	557.670	63.284	1.234.850	387.576	2.213.759				
less									

Liabilities					
Currency on issue	64.523	0	0	0	64.523
Deposits held	53.784	25	7.403	455	61.006
Advances received	0	0	3.652	-5	0
Borrowing	378.391	3.009	298.993	13.788	679.515
Unfunded superannuation liability and other employee entitlements	240.669	9.323	178.186	3.269	431.446
Other provisions	17.137	107	47.774	185	65.204
Other non-equity liabilities	40.569	3.502	38.624	4.556	78.667
Total liabilities	795.073	15.966	574.632	22.247	1.380.361
 less Shares and other contributed capital					
<i>Total shares and other contributed capital</i>	0	2.064	0	0	0
 equals					
GFS NET WORTH	-237.403	45.254	660.218	365.329	833.399
 Net debt	184.076	-9.220	111.614	-3.291	283.180
Net financial worth	-362.961	2.985	-336.219	-22	-696.215

Fonte: Government Finance Statistics, Australia. Table 9

5.6. Impacto do registro do passivo atuarial nos principais indicadores econômicos

Com a adoção do SNA 2008, os níveis do PIB aumentaram em média em 9%, mas grande parte deste aumento se deve à contabilização de sistemas de armamento como estoques de capital e à capitalização de gastos em pesquisa e desenvolvimento.

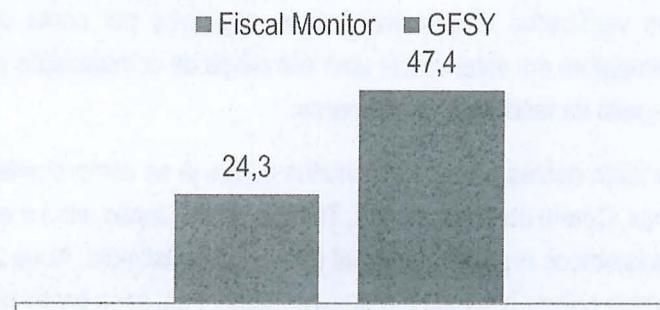
O gráfico ao lado mostra o impacto da contabilização do passivo atuarial na relação dívida bruta do governo central (administração direta) por PIB, que correspondeu a uma diferença de 23,1 pontos percentuais em 2011.

Diferentemente da forma como é registrado no Canadá, nas CFS do governo australiano o passivo atuarial não é considerado dentro da conta *Interest bearing liabilities*, mas sim dentro de *Provisions and payables*, representando 62,3% desta conta na esfera denominada *Australian Government* (governo central e corporações públicas).

Nesta esfera, incluir o passivo atuarial dentro de *Interest bearing debt* faria com que o valor desta conta aumentasse de \$397,6 bilhões para \$619,5 bilhões – um aumento de 55,8%.

Em relação ao passivo total (\$754,1 bilhões), o passivo atuarial (\$221,9 bilhões) representa 29,4%, o que significa que contabilizar o passivo atuarial no balanço implicou um aumento de 41,7% no valor original do passivo total.

Gráfico 5: Comparação da razão dívida por PIB (%) no Fiscal Monitor e no GFSY - Austrália - 2011



6. Conclusão

Existe uma diferença significativa nas opções de cada país pela estrutura dos planos de pensão oferecidos aos servidores públicos. Para os novos servidores, a Austrália escolheu um plano de pensão de contribuição definida, enquanto que o Canadá oferece um plano de pensão de benefício definido. Já os Estados Unidos adotaram um modelo misto, com componentes de benefício definido e de contribuição definida.

Um aspecto em que os três países analisados se assemelham é que todos implementaram recentemente reformas nos planos de pensão dos servidores públicos, evidenciando a preocupação com a sustentabilidade destes planos. Outro aspecto que podemos observar, é que os planos de pensão antigos continuam causando impacto no orçamento muito tempo após as reformas, visto que os servidores vinculados a um plano somente terminarão de receber seus benefícios no longo prazo.

Quanto ao método de cálculo do passivo atuarial, observamos que nenhum país adota uma fórmula rígida e definida. A prática mais usual é que profissionais atuários calculem o valor presente dos fluxos futuros esperados com base em premissas razoáveis, podendo ser aproveitados pressupostos adotados em outras publicações oficiais, e publiquem de forma transparente a metodologia e as premissas escolhidas.

O registro é usualmente feito em pelo menos dois documentos distintos: contas nacionais (no formato SNA e no formato GFSM) e nos demonstrativos de resultados do governo.

A contabilização do passivo atuarial em geral implicou um aumento entre 20 e 24 pontos percentuais na relação dívida bruta do governo central pelo PIB. Apesar do volume expressivo, vale ressaltar que em nenhum dos países foram verificados efeitos econômicos negativos por conta dessa contabilização, mas todos os países se preocuparam em estabelecer uma estratégia de comunicação para evitar possíveis interpretações equivocadas a respeito da mudança nos números.

Para além destes três países, muitos outros já se comprometeram a implementar o SNA 2008 (Israel, México, França, Coréia do Sul, Holanda, Turquia, Chile, Japão, etc.) e alguns que ainda não o fazem, já contabilizam em seus balanços o passivo atuarial (Hong Kong, Islândia, Nova Zelândia, etc.). A tendência mundial é que cada vez mais países publiquem o passivo atuarial em seus balanços.

Referências:

Estados Unidos da América

Moulton, B. R. The Implementation of System of National Accounts in the US National Income and Product Accounts, Eurostat Conference, junho de 2014

Moulton, B. R. SNA 2008 in the US National Income and Product Accounts, Bureau of Economic Analysis, june 2014

Office of Personnel Management.

<http://www.opm.gov/retirement-services/fers-information/>

Thrift Savings Plan. Disponível em:

<https://www.tsp.gov/planparticipation/about/purposeAndHistory.shtml>

Isaacs K. P. Federal Employees' Retirement System: Budget and Trust Fund Issues. Congressional Research Service, March 2014

Bureau of the Fiscal Service.

http://www.fiscal.treasury.gov/fsreports/rpt/finrep/fr/fr_index.htm

Federal Accounting Standards Advisory Board. Statement of Federal Financial Accounting Standards 33: Pensions, Other Retirement Benefits, and Other Postemployment Benefits: Reporting the Gains and Losses from Changes in Assumptions and Selecting Discount Rates and Valuation Dates. October 2008.

Actuarial Standards Board. Actuarial Standard of Practice No. 4: Measuring Pension Obligations and Determining Pension Plan Costs or Contributions. September 2007.

United States Office of Personnel Management. Summary of Performance and Financial Information – Fiscal Year 2014. February 2015.

United States Office of Personnel Management. Agency Financial Report – Fiscal Year 2014. November 2014.

United States Office of Personnel Management. Civil Service Retirement and Disability Fund – Annual Report – Fiscal Year Ended September 30, 2014. January 2015.

International Monetary Fund. Fiscal Monitor. April 2014.

Bureau of Economic Analysis, National Income and Product Accounts, tables 7.23, Last revised on: August 05, 2014.

International Monetary Fund: International Financial Statistics, July 2015.



Canadá

Government of Canada portal "Your Public Service Pension and benefits".

<http://pensionetavantages-pensionandbenefits.gc.ca/rnsrgm/vrpr-yppg-eng.html>

Treasury Board of Canada Secretariat.

<http://www.tbs-sct.gc.ca/pensions/index-eng.asp>

Treasury Board of Canada Secretariat. Report on the Public Service Pension Plan for the Fiscal Year Ended March 31, 2014. 2015

Minister of Public Works and Government Services Canada. Public Accounts of Canada 2014 – Volume I – Summary Report and Consolidated Financial Statements. 2014

Department of Finance Canada. Annual Financial Report of the Government of Canada – Fiscal Year 2013-2014. 2014.

Statistics Canada.

<http://www.statcan.gc.ca/eng/nea/index>

Office of the Chief Actuary. Addendum to the Actuarial Report on the Pension Plan for the Public Service of Canada, as at 31 March 2011.

Austrália

Australian Government.

<http://www.australia.gov.au/topics/economy-money-and-tax/superannuation>

Australian Government Department of Finance.

<http://www.finance.gov.au/superannuation/arrangements-for-australian-government-employees/>

Australian Government Commonwealth Superannuation Corporation. Commonwealth Superannuation Scheme.

<https://www.css.gov.au>

Australian Government Commonwealth Superannuation Corporation. Public Sector Superannuation Scheme.

<http://www.pss.gov.au>

Australian Government Commonwealth Superannuation Corporation. Public Sector Superannuation accumulation plan. <http://www.pssap.gov.au>

Australian Bureau of Statistics.

<http://www.abs.gov.au/AUSSTATS/abs@.nsf/DetailsPage/5512.02013-14?OpenDocument>

Australian Government Department of Finance and Deregulation. PSS and CSS Long Term Cost Report 2011. Prepared by Mercer Consulting (Australia) Pty Ltd. Using data as of 30 June 2011. 2012

Australian Accounting Standards Board. AASB 119. September 2011.

ANEXO 2

RESPOSTA À DETERMINAÇÃO CONSTANTE DO ACÓRDÃO Nº 3414/2014 – TCU PLENÁRIO

“Relatório sobre cumprimento das determinações e recomendações contidas no Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário e Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social)” – de 9 de setembro de 2015

Anexo 1 “Proposta de Plano de Ação para Atacar as Fragilidades Identificadas pelo Tribunal de Contas da União no Regime Geral de Previdência Social” - Nota Técnica nº 25/2015, de 09 de setembro de 2015

Anexo 2 “Informações sobre o cumprimento da recomendação 9.15.2, contida no Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário, de 8/8/2012, com alterações introduzidas pelo Acórdão 2468/2013-TCU-Plenário, de 11/09/2013” - mensagem de 30 de março de 2015, em resposta ao Ofício de Requisição nº 10-011/2015 – TCU

“Nota de Análise sobre a desoneração da Folha” – Secretaria de Política Econômica - Ministério da Fazenda

“Considerações sobre Projeto de Lei nº 863/2015 - Desoneração da Folha de Pagamento” – Ministério da Fazenda

“Tabela - Impacto da reoneração da folha de pagamentos considerando o texto da Lei nº 13.161/2015” – Ministério da Fazenda.





Brasília, 9 de setembro de 2015

Referência: Grupo de Trabalho instituído pela Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218, de 19 de dezembro de 2014

Assunto: Relatório sobre cumprimento das determinações e recomendações contidas no Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário e Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social)

1. A Portaria Conjunta CC/MF/MPS nº 218, de 19 de dezembro de 2014, instituiu Grupo de trabalho com objetivo de a) realizar estudo em atendimento à XXI Recomendação constante do Parecer Prévio do Tribunal de Contas da União - TCU sobre as Contas do Governo relativas ao exercício de 2013, emitido por intermédio do Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário; e b) propor plano de ação para dar tratamento aos aspectos identificados pelo TCU no âmbito do Regime Geral de Previdência Social, em atendimento à recomendação 9.1.1 do Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social).
2. O primeiro objetivo refere-se à XXI Recomendação constante do Parecer Prévio do Tribunal de Contas da União - TCU sobre as Contas do Governo relativas ao exercício de 2013, emitido por intermédio do Acórdão nº 1338/2014-TCU Plenário, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO 1338/2014

RECOMENDAR: [...]

XXI. à Casa Civil da Presidência da República, à Secretaria do Tesouro Nacional, ao Ministério da Previdência Social e ao Instituto Nacional do Seguro Social que realizem, por iniciativa própria ou por meio da contratação de consultoria especializada, estudo conjunto para avaliar as melhores práticas internacionais de prestação de contas da previdência social, incluindo no escopo do estudo a necessidade de elaboração e divulgação de demonstrações específicas sobre a situação atuarial da previdência social, de modo a subsidiar o processo decisório sobre a sustentabilidade previdenciária no Brasil;

2.1 A Secretaria do Tesouro Nacional ficou responsável pela elaboração do estudo “Registro do passivo previdenciário de acordo com as melhores práticas internacionais”, que contou com o apoio deste Ministério em sua elaboração.

3. O segundo objetivo do Grupo de Trabalho refere-se à determinação nº 9.1.1 do Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social):

ACÓRDÃO 3414/2014

[...]

9.1. determinar à Casa Civil da Presidência da República, com fundamento no art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 12 meses, [...], e em parceria com outros atores envolvidos, tais como: Ministério da Previdência Social; Ministério da Fazenda; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; Instituto Nacional do Seguro Social; Câmara dos Deputados; Senado Federal; Tribunal de Contas da União; entidades representantes de empregados; e entidades representantes de empregadores:

9.1.1 apresente plano de ação para atacar as fragilidades identificadas no Regime Geral de Previdência Social, em especial quanto: ao desequilíbrio no financiamento das aposentadorias da clientela rural; às projeções de envelhecimento da população brasileira; à pouca condicionalidade na concessão de pensões por morte; e à tendência histórica de aumentar a quantidade de isenções e reduções de alíquotas previdenciárias, com complexo sistema de compensação;

3.1 A referida proposta de plano de ação, para dar tratamento aos aspectos identificados pelo TCU no âmbito do Regime Geral de Previdência Social, ficou a cabo deste Ministério, o qual agora apresentamos, na Nota Técnica nº 25/2015 – MPS/SPPS/DRGPS, com as considerações preliminares a seguir.

4. No tocante à determinação 9.1.1 “a” (desequilíbrio no financiamento das aposentadorias da clientela rural), as Ações do MPS quanto à Previdência Social Rural são analisadas no item 2 da nota técnica em anexo (anexo 1). Registrarmos que considerações semelhantes já haviam sido feitas por ocasião de mensagem (anexo 2) enviada em atenção à recomendação 9.15.2 contida no Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário¹, de 8/8/2012, com alterações introduzidas pelo Acórdão 2468/2013-TCU-Plenário, de 11/09/2013.

¹ Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário 9.15.2 – Aperfeiçoar a atual sistemática de arrecadação de contribuições sobre a comercialização da produção rural e de reconhecimento de direitos dos segurados referidos na Lei nº 8.213/1991, art. 12, inciso V, alínea "a", e inciso VII, de forma a reduzir o volume de evasão fiscal e possibilitar a individualização da contribuição do segurado especial, estimulando-o a recolher suas contribuições.

5. A determinação 9.1.1 “b” (projeções de envelhecimento da população brasileira) é discutida no item 1 da proposta. Assim como no caso da determinação 9.1.1 “a”, considerações semelhantes já haviam sido feitas por ocasião de mensagem (anexo 2) enviada em atenção à recomendação 9.15.2 contida no Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário, de 8/8/2012, com alterações introduzidas pelo Acórdão 2468/2013-TCU-Plenário, de 11/09/2013.

6. Quanto à determinação 9.1.1 “c” (pouca condicionalidade na concessão de pensões por morte), o Ministério realizou estudos sobre impactos de mudanças paramétricas e, em função desses estudos, propôs mudanças nas regras de pensão por morte, que afetam tanto o setor urbano quanto o rural, por meio da Medida Provisória nº 664/2013, que, entre outros assuntos, determina tempo mínimo de casamento para obtenção da pensão por morte e fim da pensão vitalícia para cônjuges jovens e com plena capacidade laboral. As novas regras buscavam viabilizar o equilíbrio financeiro e atuarial entre receitas e despesas previdenciárias tanto no setor urbano quanto no rural. O resultado da proposta é analisado em maiores detalhes nos itens 1.2 e 1.3 da Nota Técnica nº 25/2015 (anexo 1).

7. Por fim, a determinação 9.1.1 “d” (tendência histórica de aumentar a quantidade de isenções e reduções de alíquotas previdenciárias, com complexo sistema de compensação), é analisada no item 3 do documento anexo (anexo 1). Registrmos, de antemão, que a responsabilidade de formulação de políticas, sistemas de controle e recolhimento, fiscalização e cobrança das contribuições previdenciárias estão a cargo e competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB².

7.1 Não obstante a competência da SRFB, avanços recentes na política de cobrança das contribuições previdenciárias merecem ser destacadas, em particular, a sanção da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, que, entre outras medidas, alterou a alíquota de contribuição previdenciária sobre a receita bruta (reoneração da folha de pagamento).

NARLON GUTIERRE NOGUEIRA

Secretário de Políticas de Previdência Social - Substituto

² Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

Lista de documentos anexos:

ANEXO I – Nota Técnica - Proposta de Plano de Ação para Atacar as Fragilidades Identificadas pelo Tribunal de Contas da União no Regime Geral De Previdência Social

ANEXO II – Mensagem de, 30 de março de 2015, em resposta ao Ofício de Requisição nº 10-011/2015 – TCU, referente ao pedido de informações sobre o cumprimento da recomendação 9.15.2, contida no Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário, de 8/8/2012, com alterações introduzidas pelo Acórdão 2468/2013-TCU-Plenário, de 11/09/2013.





Nota Técnica nº 25/2015 - MPS/SPPS/DRGPS

Brasília, 9 de setembro de 2015

Proposta de Plano de Ação para Atacar as Fragilidades Identificadas pelo Tribunal de Contas da União no Regime Geral De Previdência Social

Em atenção à Determinação nº 9.1.1 do Acórdão nº 3414/2014 - TCU Plenário (FISC Previdência Social), em que se pede a apresentação de “plano de ação para atacar as fragilidades identificadas no Regime Geral de Previdência Social, em especial quanto: ao desequilíbrio no financiamento das aposentadorias da clientela rural; às projeções de envelhecimento da população brasileira; à pouca condicionalidade na concessão de pensões por morte; e à tendência histórica de aumentar a quantidade de isenções e reduções de alíquotas previdenciárias, com complexo sistema de compensação”, apresentamos, neste documento, informações de ações desenvolvidas pelo Ministério da Previdência Social em dois eixos: o envelhecimento populacional, com ações específicas nas pensões concedidas; e a Previdência Rural, especialmente no que se refere aos segurados especiais. Além desses dois eixos, tecemos considerações acerca da política de isenções e reduções de alíquotas previdenciárias.

1. Ações do MPS quanto às projeções de envelhecimento populacional

1.1. Efeitos da transição demográfica na Previdência Social

O Brasil, alinhado com a maior parte dos países, vem passando por um processo de transição demográfica rumo ao envelhecimento populacional pela combinação de dois fatores: queda na taxa de fecundidade, que tem como resultado uma redução na quantidade de nascimentos a cada ano; aumento da expectativa de vida, permitindo que uma proporção cada vez maior da população atinja idades mais avançadas.

Esse processo pode ser acompanhado de forma mais clara nas pirâmides etárias da população brasileira, construídas com base no Censo Demográfico de 2010 e nas

projeções populacionais de 2035 e de 2060, estabelecendo-se assim um horizonte temporal de 50 anos.

Figura 1 - Pirâmides populacionais - 2010, 2035 e 2060



Fonte: Projeções IBGE.
Elaboração: CGEDA/DRGPS.

O cenário que se desenha para o futuro indica um aumento cada vez maior da Razão de Dependência dos Idosos, ou seja, da proporção de pessoas com 65 anos ou mais em relação à população com idade entre 15 e 64 anos de idade.

De acordo com esse indicador, em 2010 a razão de dependência dos idoso era de 10%, passando para o valor estimado de 22,8% em 2035 e finalizando na estimativa de 44,4% em 2060.

Considerando as estimativas de aumento na razão de dependência, o equilíbrio financeiro do Regime Geral de Previdência Social, sendo este construído nos moldes do modelo de Repartição Simples, fica ameaçado no longo prazo em virtude de a base de contribuintes reduzir-se continuamente enquanto que a base de inativos apresentar crescimento absoluto cada vez maior.

Esse efeito pode ser verificado com base nos dados de projeção de receitas, despesas e necessidade de financiamento do RGPS – NFPS, encaminhados ao Congresso Nacional como Anexo IV.5 do Projeto de Lei nº 3, de 2014-CN que dispôs sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2015, convertida na Lei nº 13.080 de 02 de janeiro de 2015.



Tabela 1 – Evolução quinquenal da receita, despesa e necessidade de financiamento do RGPS como proporção do PIB - 2015 a 2050

Exercício	Receita / PIB	Despesa / PIB	Necessidade de Financiamento / PIB
2015	6,62%	7,52%	0,89%
2020	6,86%	7,89%	1,03%
2025	6,86%	8,30%	1,44%
2030	6,86%	8,85%	1,99%
2035	6,86%	9,61%	2,75%
2040	6,86%	10,60%	3,74%
2045	6,86%	11,79%	4,94%
2050	6,86%	13,25%	6,39%

Fonte: SPPS/MPS, SOF/MP e SPE/MF. Parâmetros SPE/MF de 06/03/2014.
Elaboração: CGEDA/DRGPS.

A NFPS, que dada as estimativas das séries temporais realizadas em 2014 de PIB, receitas e despesas previdenciárias, registrava a marca de 0,89% do PIB para o ano de 2015, passaria para 6,39% em 2050 representando um crescimento superior a seis vezes em termos de proporção ao PIB, reflexo da transição demográfica projetada para o período.

Diante dos números, foi apresentado pela Presidência da República a Medida Provisória nº 664, de 30 de dezembro de 2014, publicada na Seção 1 do Diário Oficial da União nº 252-A de mesma data, na qual eram apresentados, entre outros, os seguintes dispositivos que alteravam a Lei nº 8.213, de 1991, visando maior contenção nas despesas previdenciárias:

- Instituição de 24 meses de contribuição do segurado como período de carência e 24 meses de casamento ou união estável para direito a constituir Pensão por Morte;
- Temporalidade do benefício de Pensão por Morte de acordo com tabela progressiva baseada na expectativa de sobrevida do cônjuge na data de óbito do instituidor;
- Previsão de que o valor da pensão por morte corresponesse a cinquenta por cento do valor da aposentadoria que o segurado recebia ou daquela a que teria direito se estivesse aposentado por invalidez na data

de seu falecimento, acrescido de tantas cotas individuais de dez por cento do valor da mesma aposentadoria, quantos forem os dependentes do segurado, até o máximo de cinco

- Fim da reversão da cota da Pensão por Morte.
- Limitação do valor do benefício de Auxílio-Doença em até a média aritmética dos últimos 12 meses de salários-de-contribuição;
- Direito ao benefício de Auxílio-Doença somente após 30 dias de afastamento por motivo de saúde;

No transcorrer da conversão da MPV 664 na Lei nº 13.135, de 17 de junho de 2015, foram eliminados uma série dos dispositivos originalmente apresentados, tendo sido inclusive adicionado dispositivo que alterava a regra de incidência do Fator Previdenciário para o cálculo do valor dos benefícios sujeitos a este, permitindo sua não incidência nos casos em que o contribuinte que tenha 35/30 anos de contribuições ao RGPS, no caso de homens e mulheres respectivamente, acumulasse o total de 95/85 pontos na soma entre idade e tempo de contribuição.

Esse dispositivo foi vetado pela Presidente da República, sendo substituído pelo dispositivo apresentado na Medida Provisória nº 676 que incorporou a regra 85/95 pontos e agregou a progressividade na soma dos anos de forma a adequá-la à transição demográfica pela qual passa a sociedade brasileira.

Foi, portanto, em atenção ao processo de transição demográfica e suas consequências para a sustentabilidade do RGPS e às boas práticas previdenciárias, e ainda, visando a correção de falhas que permitiam comportamentos indesejados, por meio da diminuição das distorções presentes nas regras de acesso e manutenção aos benefícios, que foram propostas as alterações da MP 664/2014.

No caso das pensões por morte, a MP 664/2014 trouxe alterações que tornavam as regras de acesso e manutenção a esse benefício mais rigorosas. Essas regras sofreram alterações, culminando com a conversão da MP 664/2014 na Lei nº 13.135 de 2015. Apesar do menor impacto, a Lei nº 13.135, de 2015, representou avanço nas regras de concessão e manutenção de benefícios de pensão por morte.



1.2. Comparação das regras de pensão por morte – MP nº 664, de 2014, e Lei nº 13.135, de 2015

A seguir são apresentadas as principais regras de acesso e manutenção, referentes à pensão por morte, tomando por base as regras anteriores à MP nº 664, de 2014, as regras da MP nº 664, de 2014, e, finalmente, as regras da Lei nº 13.135, de 2015.

Quanto à carência, antes da MP nº 664, de 2014, observa-se a ausência de tempo mínimo de contribuição para a pensão por morte. Na MP nº 664, de 2014, o tempo mínimo de contribuição para concessão do benefício para todos os dependentes seria de 2 (dois) anos, exceto nos acasos de morte do segurado decorrente de acidente de trabalho e doença profissional ou do trabalho. Na Lei nº 13.135, de 2015, o tempo mínimo de contribuição para futuras concessões ao cônjuge ou companheiro(a) é de 18 meses, exceto para casos de acidente de qualquer natureza ou doença profissional ou do trabalho. Para os demais dependentes não há exigência de carência. Observa-se que a Lei nº 13.135, de 2015, flexibilizou o tempo de contribuição em relação à MP nº 664, de 2014, ao exigir 1,5 ano de carência em comparação aos 2 anos exigidos na medida provisória.

Quanto à exigência de tempo mínimo de casamento ou união estável, antes da MP nº 664, de 2014, não havia exigência de tempo mínimo de casamento ou união estável para concessão da pensão por morte. Na MP nº 664, de 2014, o tempo mínimo de casamento ou união estável seria de 2 anos, exceto nos acasos de morte do segurado por acidente posterior ao casamento e acidente ou doença do cônjuge ou companheiro(a) depois do casamento. Na Lei nº 13.135, de 2015, o tempo mínimo de 2 anos de casamento ou união estável permaneceu, porém, a exceção passou a ser os casos de morte do segurado por acidente de qualquer natureza ou doença profissional ou do trabalho.

A Lei nº 13.135, de 2015, acrescenta ainda que será concedido o benefício de pensão por morte durante 4 meses para o cônjuge ou companheiro(a) ainda que o segurado não tenha contribuído por no mínimo 18 meses ou que não tenha o tempo mínimo de 2 anos de casamento ou união estável.

Quanto à vitaliciedade, antes da MP nº 664, de 2014, a pensão por morte era vitalícia, independentemente da idade para o cônjuge ou companheiro(a) e para o filho ou irmão inválido ou que tenha deficiência intelectual ou mental que o torne absoluta ou

relativamente incapaz. Na MP nº 664, de 2014, a duração do benefício de pensão por morte seria vitalícia para o cônjuge ou companheiro(a) que tenha expectativa de sobrevida, na data de óbito do segurado, menor ou igual a 35 anos (que corresponde a 44 anos de idade). A Lei nº 13.135, de 2015, determina que a pensão é vitalícia para cônjuges ou companheiros(as) com 44 anos de idade ou mais na data do óbito do segurado, visando diminuir a quantidade de benefícios concedidos a cônjuges ou companheiros(as) ainda muito jovens e que em tese têm ampla capacidade de prover seus próprios recursos.

Quanto à duração da pensão por morte, com a MP nº 664, de 2014, o critério - atualizado anualmente a partir da Tábua Completa de Mortalidade, construída pelo IBGE - seria a expectativa de sobrevida, em anos, do beneficiário no momento do óbito do segurado, enquanto que na Lei nº 13.135, de 2015, o critério é a expectativa de sobrevida ao nascer e acrescenta que após o transcurso de pelo menos 3 anos e desde que nesse período se verifique o incremento mínimo de um ano inteiro na média nacional única, para ambos os sexos, correspondente à expectativa de sobrevida da população brasileira ao nascer, poderão ser fixadas, em números inteiros, novas idades.

A Tabela 2 compara as idades, expectativas de sobrevida e duração da pensão por morte na MP nº 664, de 2014, e na Lei nº 13.135, de 2015. Fica patente, novamente, a atuação do MPS visando aprimorar as regras de acesso e permanência ao benefício pensão por morte. Apesar das alterações nas regras da MP nº 664, de 2014, a Lei nº 13.135, de 2015, trouxe avanços nas regras de concessão e manutenção desse benefício, considerando a ausência de condicionalidades até em vigente e permitindo uma melhor gestão dos recursos da Previdência Social. .



Tabela 2 - Duração da pensão por morte devida ao cônjuge ou companheiro(a), segundo critérios da MP nº664, de 2014, e da Lei nº 13.135, de 2015.

Idade de referência, em anos		Expectativa de Sobrevida, em anos		Duração da Pensão, em anos	
MP 664	Lei 13.135	MP 664	Lei 13.135	MP 664	Lei 13.135
44 ou mais	44 ou mais	até 35	até 35	vitalícia	vitalícia
39/43	41/43	entre 35 e 40	entre 35,8 e 37,6	15	20
33/38	30/40	entre 40 e 45	entre 38,5 e 47,6	12	15
28/32	27/29	entre 45 e 50	entre 48,5 e 50,4	9	10
22/27	21/26	entre 50 e 55	entre 51,3 e 55,8	6	6
<=21	< 21	> 56	> 55	3	3

Fonte: Medida Provisória nº 664 de 2014. Lei nº 13.135 de 2015. Projeções IBGE.
Elaboração: CGLEN/DRGPS.

A exceção da duração do benefício pensão por morte, na MP nº 664, de 2014 e na Lei nº 13.135, de 2015, é para o cônjuge inválido ou com deficiência que terá direito à pensão vitalícia independentemente da sua expectativa de sobrevida. A Lei nº 13.135, de 2015, acrescentou ainda a deficiência grave e retirou a necessidade de incapacidade absoluta para o deficiente intelectual ou mental.

Em suma, com as novas regras, o cônjuge ou companheiro terá pensão vitalícia quando contar com ao menos: 18 contribuições mensais do segurado, 2 anos de casamento ou união estável e 44 anos de idade na data de óbito do segurado. Tem pensão com duração de 3 a 20 anos o cônjuge ou companheiro que conte com ao menos: 18 contribuições mensais do segurado, 2 anos de casamento ou união estável e menos de 44 anos de idade na data de óbito do segurado. Terá pensão com duração de 4 meses o beneficiário cônjuge ou companheiro(a) que não tenha as 18 contribuições mensais ou os 2 anos de casamento ou união estável.

Quanto ao dolo, antes da MP nº 664, de 2014, aquele que cometia crime doloso que resultasse na morte do segurado poderia ter acesso à pensão por morte. Na MP nº 664, de 2014, o dependente, condenado pela prática de crime doloso que tenha resultado na morte do segurado é excluído do direito à pensão. Na Lei nº 13.135, de 2015, a perda do direito à pensão ocorre após trânsito em julgado, para dependente condenado pela prática de crime doloso que tenha resultado na morte do segurado. A Lei nº 13.135, de 2015, acrescenta ainda a perda do direito à pensão por morte em casos de simulação ou

fraude no casamento ou união estável, ou formalização desses com fim exclusivo de construir benefício previdenciário, apuradas em processo judicial.

Quanto ao valor do benefício pago, antes da MP nº 664, de 2014, o menor valor pago de benefício era de um salário mínimo, sendo que o valor mensal da pensão era 100% do valor da aposentadoria que o segurado recebia ou daquela que teria direito se estivesse aposentado por invalidez na data do falecimento. Com a MP nº 664, de 2014, o valor mensal mínimo recebido seria de 50% da aposentadoria que o segurado recebia ou daquela que teria direito se estivesse aposentado por invalidez na data do falecimento, acrescido de tantas cotas individuais de 10% do valor da mesma aposentadoria, quantos forem os dependentes do segurado, até o máximo de cinco. Dessa forma, o valor mínimo recebido seria de 60% da aposentadoria no caso de um dependente, sendo 50% a cota familiar fixa, acrescida de 10% por dependente até o limite de 100%. A Lei nº 13.135, de 2015, não incorporou as regras da MP nº 664, de 2014, referentes ao valor da pensão por morte, portanto o valor mensal da pensão observa a regra anterior, ou seja, 100% do valor da aposentadoria que o segurado recebia ou daquela que teria direito se estivesse aposentado por invalidez na data do falecimento.



1.3. Conclusão

A transição demográfica brasileira, caracterizada pelo envelhecimento populacional, e seus impactos na sustentabilidade do RGPS, somados à necessidade de alterações nas regras de concessão de benefícios que visem as boas práticas previdenciárias e a correção de distorções no acesso e cálculo dos benefícios motivaram a elaboração da MP nº 664, de 2014, convertida na Lei nº 13.135, de 2015. No que tange aos benefícios de pensão por morte, a Lei nº 13.135, de 2015, introduziu avanços na concessão e manutenção do benefício, apesar de ter flexibilizado, em certa medida, as regras da MP nº 664, de 2014. Quanto ao valor do benefício, a Lei nº 13.135, de 2015, não incorporou as regras da MP nº 664, de 2015, e manteve as regras anteriores.

Figura 2 – Quando resumo das regras de pensão por morte

QUADRO RESUMO - PENSÕES POR MORTE		
	Tempo mínimo	
Regras anteriores	MP nº 664/2014	Lei nº 13.135/2015
* Não há tempo mínimo de contribuição, nem prazo mínimo de casamento.	* Tempo mínimo de 2 anos de contribuição para concessão a todos os dependentes. * Exceção para casos de morte do Segurado decorrente acidente de trabalho e doença profissional ou do trabalho.	* Tempo mínimo de 18 meses de contribuição para concessão ao cônjuge/companheiro. * Exceção para casos de acidente de qualquer natureza ou doença profissional ou do trabalho.
	* Tempo mínimo de 2 anos de casamento ou união estável. * Exceção para casos de morte do segurado por acidente posterior ao casamento, e acidente ou doença do cônjuge/companheiro depois do casamento. * Não se aplicam aos atuais beneficiários. * Regra válida também para os servidores públicos da União.	* Tempo mínimo de 2 anos de casamento ou união estável. * Exceção para casos de morte do segurado por acidente de qualquer natureza ou doença profissional ou do trabalho. * Sem tempo mínimo para os demais dependentes. * Regra válida também para os servidores públicos da União.

continua

Duração		
Regras anteriores	MP nº 664/2014	Lei nº 13.135/2015
* A pensão é vitalícia, independentemente da idade, para: cônjuge/companheiro(a), e para o filho ou irmão inválido ou que tenha deficiência intelectual ou mental que o torne absoluta ou relativamente incapaz.	* Concessão do benefício vitalício para cônjuges a partir de 44 anos. * Fim do benefício vitalício para cônjuges jovens.	* Acrescentou-se a deficiência grave e retirou a necessidade de incapacidade absoluta ou incapaz para o deficiente intelectual ou mental. * Aprovada. * Aprovada.
	* O critério será a expectativa de sobrevida em anos (projeção do IBGE). * Exceção para cônjuge inválido ou com deficiência, que terá direito à pensão vitalícia independentemente da sua expectativa de vida.	* O critério de expectativa de sobrevida ao nascer (após 3 anos se houver incremento de 1 ano inteiro na média nacional). * Exceção para cônjuge inválido ou com deficiência, que terá direito à pensão vitalícia independentemente da sua expectativa de vida.
	* Não se aplicam aos atuais beneficiários. * Regra válida também para os servidores públicos da União.	* Regra válida também para os servidores públicos da União.
Crime doloso		
Regras anteriores	MP nº 664/2014	Lei nº 13.135/2015
* Quem comete crime doloso que resulte na morte do segurado pode ter acesso à pensão por morte.	* Exclusão do direito à pensão para dependente condenado pela prática de crime doloso que tenha resultado na morte do segurado.	* Perda do direito à pensão, após trânsito em julgado, para dependente condenado pela prática de crime doloso que tenha resultado na morte do segurado.
		* Perda do direito à pensão em casos de simulação ou fraude no casamento ou na união estável, ou formalização desses com fim exclusivo de constituir benefício previdenciário, apuradas em processo judicial.
Valor		
Regras anteriores	MP nº 664/2014	Lei nº 13.135/2015
* O menor valor pago é de um salário mínimo.	* Não se aplicam aos atuais beneficiários.	* Não aprovada - o valor mensal da pensão observa a regra anterior.
* O valor mensal da pensão é 100% do valor da aposentadoria que o segurado recebia ou daquela que teria direito se estivesse aposentado por invalidez na data do falecimento.	* O menor valor pago continua sendo de um salário mínimo. * O valor mínimo recebido será de 60% da aposentadoria no caso de um dependente. * 50% = cota familiar fixa. * 10% por dependente até o limite de 100%.	 10

2. Ações do MPS quanto à Previdência Social Rural

2.1. Previdência Social Rural: Instrumento de proteção social

O primeiro marco para implementação da proteção do trabalhador rural foi a Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, que instituiu o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural – PRORURAL, com a criação do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural – FUNRURAL, que passou a garantir benefícios ao trabalhador rural, cujo valor correspondia à metade do salário mínimo e era devido, apenas, ao chefe da família.

A Previdência Social Rural brasileira, ampliada e consolidada na Constituição Federal de 1988, conta com uma história de evolução lenta e gradativa, até se firmar como uma garantia real de proteção aos trabalhadores do campo sujeitos a uma fragilidade social muito maior do que aquela própria dos trabalhadores urbanos, que desde sempre tiveram, minimamente, poder de pressão por meio de suas organizações de classe.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a previdência social foi unificada, passando o trabalhador rural a ter as mesmas garantias previdenciárias do trabalhador urbano e, ainda:

I – os benefícios de que tratava a Lei Complementar nº 11, de 1971, passaram a ter valor igual ao do salário mínimo;

II – foi garantido ao trabalhador rural que exerce atividade em regime de economia familiar, bem como aos membros do seu grupo familiar, a concessão de benefícios de aposentadoria e pensão, no valor de 1 salário mínimo, com contribuição sobre a comercialização da produção. Observe que a aposentadoria era de meio salário mínimo e devido, apenas, ao chefe da família.

Toda essa ampliação de direitos só se efetivou com as Leis 8.212 e 8.213, de 1991, (Leis de Custeio e de Benefícios da Previdência Social) implementadas a partir de 1992, trazendo profunda alteração conceitual para a Previdência Social Rural brasileira.

O modelo previdenciário rural destina-se aos trabalhadores que desempenham atividades próprias do setor agrícola, independentemente se residam em áreas rurais ou urbanas. Os segurados desse regime são os trabalhadores assalariados, os produtores pessoa física e os segurados especiais (agricultores familiares), cada qual recebendo tratamento específico quanto a suas regras de custeio e de benefício. O segurado especial configura a única categoria de segurado obrigatório do RGPS cuja definição decorre diretamente da Constituição de 1988, nos termos do art. 195, § 8º, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998. Em virtude dessa previsão constitucional, para fins de contribuição e concessão de benefícios previdenciários, tal categoria de segurado obrigatório possui tratamento singular. O inciso VII do art. 11 da Lei nº 8.213, de 1991, traz o conceito de segurado especial, que gravita em torno do pequeno agricultor familiar e do pescador artesanal, além de suas respectivas famílias, que trabalham em regime de economia familiar e sem empregados permanentes.

Com o enquadramento previdenciário dos agricultores familiares como segurados especiais se estabelece, a partir de 1992, de fato no Brasil a Previdência Social Rural, com acesso universal para os trabalhadores rurais de ambos os sexos em regime especial. Passou-se a garantir aos trabalhadores rurais, que trabalham em regime de economia familiar, o mesmo tratamento dispensado aos trabalhadores urbanos com direito a todos os benefícios, exceto aposentadoria por tempo de contribuição: aposentadoria por idade, aposentadoria por invalidez, auxílio-doença, salário-maternidade, auxílio-acidente, pensão por morte e auxílio-reclusão. Na prática, estenderam-se os direitos previdenciários a um grupo específico de trabalhadores, independentemente da capacidade contributiva dos mesmos, e isso, sem dúvida, resultou em uma elevada ampliação da proteção social no meio rural.

Em relação às regras para obtenção da aposentadoria por idade, os segurados rurais contam com uma redução de 5 anos em comparação aos segurados urbanos, ou seja, de 60 anos para homens e de 55 anos para mulheres. Especificamente para os segurados especiais, a proteção social foi fortemente ampliada com o direito de aposentadoria para o cônjuge, independentemente de o chefe de família estar ou não recebendo um benefício da previdência social. O valor das aposentadorias rurais foi fixado em, no mínimo, 1 salário mínimo oficial, que é o piso previdenciário previsto na Constituição Federal, podendo ser maior para o trabalhador assalariado rural, que



contribui com base na sua remuneração, e para o contribuinte facultativo, que contribui com base em valor declarado.

No que toca às regras de custeio da previdência rural, estabeleceu-se para os segurados especiais o recolhimento ao RGPS sobre a comercialização de sua produção, o que não os impede de contribuir facultativamente como contribuinte facultativo, a fim de obter benefícios de valor superior ao mínimo. O produtor rural pessoa física recolhe sobre a comercialização da produção, o que equivale a uma cota patronal, e sobre um valor declarado de rendimento, sua cota pessoal, como contribuinte individual, que será sempre, no mínimo, igual ao salário mínimo oficial. O empregado rural assalariado recolhe sobre seu rendimento mensal, da mesma forma que os empregados urbanos, ao passo que a contribuição patronal correspondente é um percentual do valor da produção comercializada e não sobre a folha de pagamento.

A criação da figura do Segurado Especial e o resultado alcançado no que se refere à proteção social no meio rural é uma clara demonstração de que é necessário um tratamento diferenciado, do ponto de vista trabalhista e previdenciário, para as áreas rurais brasileiras, especialmente para os agricultores familiares. Não se fala aqui de se estabelecer privilégios, mas reconhecer as diferenças entre o trabalho urbano e rural e buscar, por meio de políticas públicas, equilibrá-las.

Em 2007, a Previdência Rural foi debatida no âmbito do Fórum Nacional de Previdência Social - FNPS com diversos setores da sociedade e no documento final destacou-se a importância estratégica da política previdência voltada para os trabalhadores rurais, reafirmando que:

- “• Deverão ser preservados os critérios diferenciados de contribuição e de acesso aos benefícios previdenciários do segurado especial rural;
- Dada a peculiaridade da atividade rural, recomenda-se aprofundar políticas públicas voltadas para os trabalhadores rurais e medir seus efeitos na redução das desigualdades urbano-rurais e que, além disso, o Conselho Nacional de Previdência Social e o Conselho Nacional de Seguridade Social deverão realizar estudos e avaliações periódicas sobre as condições de trabalho rural e sua realidade demográfica, avaliando a possibilidade ou não de convergência de idade para aposentadoria entre os trabalhadores urbanos e rurais;

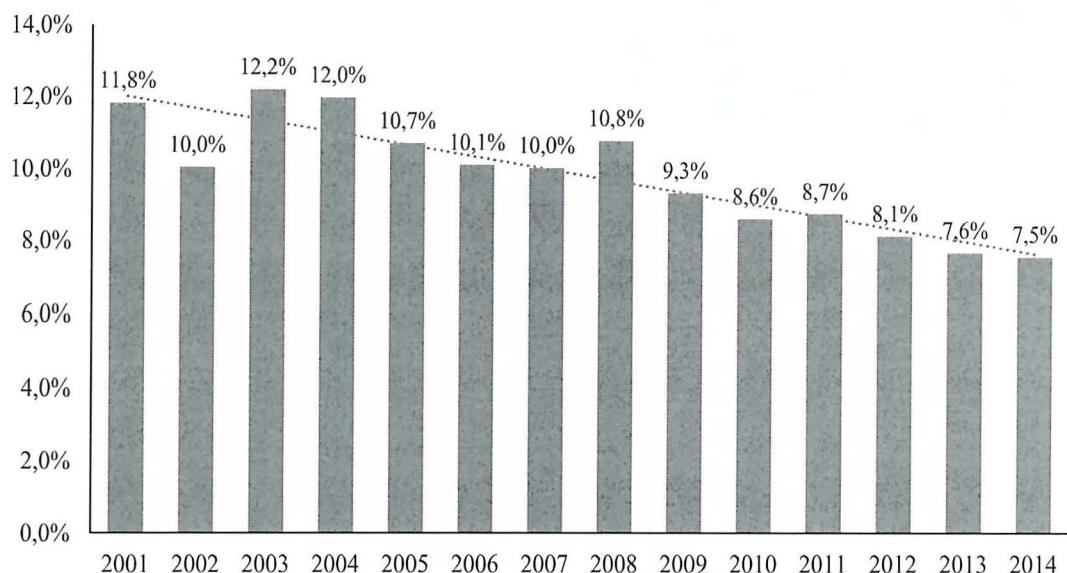
- Recomenda-se criar mecanismos que promovam e facilitem a formalização dos contratos de trabalho envolvendo os trabalhadores assalariados rurais, em particular dos que trabalham em atividades de curta duração;
- Considerando-se que, na área rural, há uma predominância de trabalho sazonal, em períodos de safras, devem-se instituir mecanismos de contribuição e/ou de carência que permitam aos assalariados rurais contar integralmente os doze meses de cada ano para fins de acesso aos benefícios previdenciários.”



2.2. Monitoramento da Previdência Rural

Considerando a importância da Previdência Rural, o MPS vem monitorando mensalmente seu resultado e observando o baixo crescimento da arrecadação frente ao crescimento da despesa com pagamento de benefícios rurais. De 2001 a 2008 a arrecadação representava algo em torno de 10% da despesa rural, mas a partir de 2009 verifica-se uma tendência de queda nesse percentual, chegando em 2014 a 7,5%.

Gráfico 1 – Evolução da participação da arrecadação rural na despesa rural - 2001 a 2014 (em %)



Fonte: INSS.

Elaboração: CGEPR/DRGPS.

Esse baixo nível de arrecadação ainda é afetado pela não incidência de contribuição social sobre receitas decorrentes de exportação, conforme estabelecido pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001. De 2001 a 2014, a renúncia de arrecadação previdenciária representou mais de 50% da arrecadação efetivamente arrecadada, com exceção apenas nos anos de 2001 e 2012, que ficaram um pouco abaixo de 50% (Tabela 3).

Tabela 3 – Arrecadação previdenciária rural e estimativa de renúncia de 2001 a 2014 em R\$ milhões, a preços de dezembro de 2014 (INPC)

Ano	Arrec Rural (A)	Estimativa de renúncia (B)	Total	(B)/(A)
2001	4.092,22	2.408,56	6.500,77	58,9%
2002	3.674,87	2.899,15	6.574,03	78,9%
2003	4.615,10	3.284,83	7.899,92	71,2%
2004	4.820,74	3.234,55	8.055,29	67,1%
2005	4.795,48	2.675,33	7.470,81	55,8%
2006	5.183,03	2.949,19	8.132,22	56,9%
2007	5.589,20	3.403,52	8.992,72	60,9%
2008	6.155,31	3.699,69	9.855,00	60,1%
2009	6.229,51	3.493,28	9.722,79	56,1%
2010	6.249,32	3.489,77	9.739,09	55,8%
2011	6.521,55	3.220,17	9.741,73	49,4%
2012	6.655,57	3.179,43	9.835,00	47,8%
2013	6.668,98	4.680,62	11.349,60	70,2%
2014	6.831,72	4.745,81	11.577,53	69,5%

Fonte: INSS; RFB.

Elaboração: CGEPR/DRGPS.

Ainda em relação ao custeio rural, o modelo de contribuição criado para os segurados especiais pode, de alguma forma, estimular o não recolhimento das contribuições, nos casos em que o segurado é pessoalmente responsável por esse recolhimento. No caso da venda da produção para pessoa jurídica, a Lei 8.212, de 1991, inseriu a figura jurídica da sub-rogação, que é a transferência da obrigação do pagamento da contribuição de um determinado contribuinte para outro, apenas para o segurado especial, em função da fragilidade financeira desta categoria, e devido ao grande fracionamento na comercialização da pequena produção rural no Brasil, o que não justificaria, inclusive, os gastos com uma estrutura de fiscalização necessária para atender a esse setor.

Do ponto de vista da concessão de benefícios, uma questão extremamente relevante diz respeito à identificação prévia dos segurados especiais no cadastro da Previdência Social. A forma como a política previdenciária foi construída quebra a vinculação direta entre o direito ao benefício e o recolhimento da contribuição e, em função disso, o comparecimento dos trabalhadores aos órgãos para se identificarem como segurados especiais é muito raro, só ocorrendo normalmente quando necessitam obter algum benefício.



Diante dessa situação, o MPS e o Instituto Nacional de Seguro Social – INSS veem envidando esforços para a construção de um cadastro específico para os segurados especiais e, nesse sentido, foram firmados vários acordos de cooperação técnica com as entidades e órgãos do governo que, direta ou indiretamente, tenham alguma relação com os segurados especiais com o objetivo de identificá-los e determinar a forma do exercício de sua atividade. Esses acordos tiveram como objetivo dar mais consistência e robustez jurídica aos dados cadastrais pois promoverem o cruzamento de informações de diversos órgãos públicos, entre eles: Ministério do Desenvolvimento Agrário, Ministério do Meio Ambiente, Ministério da Defesa, Ministério da Justiça, Ministério da Fazenda, Fundação Nacional do Índio e Secretaria Especial de Políticas de Promoção da Igualdade Racial. Todo desenvolvimento da ferramenta de sistema de informação cadastral dos segurados especiais está a cargo da Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social – DATAPREV e está sendo testado e homologado pelo INSS.

Na concessão das aposentadorias rurais por idade tem-se observado um relevante percentual decorrente de decisão judicial, chegando em 2014 a 31,4%, muito superior ao patamar verificado para o mesmo benefício na clientela urbana que no mesmo ano foi de apenas 2,7%. Nesse ponto fica evidente que a dificuldade na identificação e comprovação da qualidade de segurados especiais no âmbito do INSS, associada à flexibilização dos requisitos de concessão por parte do Poder Judiciário, tem levado a uma crescente judicialização do tema.

Tabela 4 – Percentual de concessão judicial nas aposentadorias por idade, por clientela urbana e rural – 2000 a 2014

	Clientela Urbana			Clientela Rural		
	Concessão via judicial (A)	Concessão total (B)	(A) / (B)	Concessão via judicial (C)	Concessão total (D)	(C) / (D)
2000	413	89.221	0,5%	6.232	318.727	2,0%
2001	566	75.798	0,7%	7.427	248.512	3,0%
2002	1.363	104.005	1,3%	10.186	324.891	3,1%
2003	3.451	180.826	1,9%	16.925	262.907	6,4%
2004	4.492	215.532	2,1%	27.224	271.079	10,0%
2005	5.305	170.132	3,1%	45.855	280.822	16,3%
2006	6.325	162.666	3,9%	56.086	299.981	18,7%
2007	9.011	192.394	4,7%	74.324	326.824	22,7%
2008	7.603	215.397	3,5%	84.140	336.481	25,0%
2009	8.395	243.575	3,4%	108.461	359.145	30,2%
2010	8.197	217.943	3,8%	104.927	347.334	30,2%
2011	8.953	237.664	3,8%	112.662	343.052	32,8%
2012	8.253	269.514	3,1%	115.178	352.000	32,7%
2013	8.645	295.903	2,9%	116.039	358.620	32,4%
2014	8.313	307.826	2,7%	106.184	337.861	31,4%

Fonte: SINTESEWEB - INSS
Elaboração: CGEPR/DRGPS.



2.3. Conclusão

O MPS reconhece que a Previdência Rural, assim com a Previdência Social como um todo, necessita de ajustes para adaptar-se às mudanças verificadas no país, especialmente no que se refere à transição demográfica. O intuito será sempre o de garantir essa importante política de proteção social para as gerações futuras e por isso toda e qualquer decisão de mudança deverá ser amplamente debatida com a sociedade.

Nessa linha, foi instituído o Fórum de Debates sobre Políticas de Emprego, Trabalho e Renda e de Previdência Social com a finalidade de promover o debate entre os representantes dos trabalhadores, dos aposentados e pensionistas, dos empregadores e do Poder Executivo federal com vistas ao aperfeiçoamento e à sustentabilidade das políticas de emprego, trabalho e renda e de previdência social. A instalação do Fórum, com a primeira reunião, ocorreu no dia 02 de setembro de 2015 e nos próximos meses serão discutidos temas como a sustentabilidade do sistema, ampliação da cobertura, fortalecimento dos mecanismos de financiamento, regras de acesso, idade mínima, tempo de contribuição e o fator previdenciário.

3. Ações quanto à tendência histórica de aumentar a quantidade de isenções e reduções de alíquotas previdenciárias, com complexo sistema de compensação

O Regime Geral de Previdência Social possui cinco diferentes categorias de contribuintes pessoas físicas, além dos empregadores pessoa jurídica, empregadores domésticos e dos Microempreendedores Individuais. São elas: os Empregados, os Contribuintes Individuais, os Empregados Domésticos, os Facultativos e os Segurados Especiais. Esse conjunto de contribuintes são a fonte da arrecadação previdenciária, cuja responsabilidade de formulação de políticas, sistemas de controle e recolhimento, fiscalização e cobrança estão com a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Entre os empregadores, a alíquota de recolhimento é de 20% sobre a remuneração de seus empregados e contribuintes individuais prestadores de serviço. Os empregadores domésticos contribuem com alíquota de 12% sobre a remuneração e os Microempreendedores individuais recolhem pela alíquota de 5% sobre o valor do piso previdenciário e não têm direito à Aposentadoria por Tempo de Contribuição.

Entre os Empregados, as alíquotas de contribuição ao RGPS, recolhida de forma compulsória pelo empregador, estão divididas em faixas de 8%, 9% e 11% sobre a remuneração do empregado.

Entre os Contribuintes Individuais, as alíquotas de contribuição são de 11% no caso de prestadores de serviço às empresas, de 20% se aderirem ao plano completo de benefícios ou de 11% se aderirem ao Plano Simplificado de Previdência Social – PSPS, pela qual eles abrem mão do direito à Aposentadoria por Tempo de Contribuição.

Os Segurados Especiais recolhem pela alíquota de 2,1% sobre o valor de comercialização da sua produção rural com pessoas físicas, ou no caso de comercialização de sua produção com pessoas jurídicas, o recolhimento é feito pela empresa pela mesma alíquota e cujo valor é abatido da receita obtida.

Os Empregados Domésticos contribuem com alíquotas de 8%, 9% ou 11% sobre a remuneração, com recolhimento compulsório pelo empregador doméstico, a quem cabe o repasse à Previdência Social.



Os Facultativos não são obrigados a realizar recolhimentos ao RGP uma vez que são formados por pessoas que não exercem atividade remunerada. A alíquota de contribuição é de 20%, ou 11% se aderir ao PSPS ou de 5% sobre o piso previdenciário se for enquadrado em facultativo de baixa renda. Nesse caso, os benefícios são definidos no valor de um salário-mínimo.

As isenções concedidas do recolhimento da parte referente à cota patronal estão basicamente concentradas entre as empresas enquadradas como entidades filantrópicas, empresas optantes pelo sistema SIMPLES e pelas empresas de setores de atividade econômica que foram contemplados pela política econômica do Governo Federal de estimular a competitividade das empresas e o crescimento econômico.

No primeiro caso, há de fato uma isenção de recolhimento da cota patronal conforme legislação específica, devendo a empresa filantrópica repassar ao RGP somente o que foi recolhido de seus empregados. Nos outros dois casos, as empresas estão isentas da cota patronal de acordo com a isenção prevista (integralmente no caso do optante pelo SIMPLES e de forma proporcional aos demais), mas devem em substituição recolher ao RGP pela aplicação de uma alíquota sobre seu faturamento, de valor variável conforme nível de faturamento no caso do SIMPLES ou do setor de atividade econômica nos demais.

Por último temos que ressaltar que, desde a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007¹, a competência para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, estão a cargo da Secretaria da Receita Federal – RFB.

Não obstante a competência da SRFB, avanços recentes na política de cobrança das contribuições previdenciárias merecem ser destacadas, em particular, a sanção da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, que, entre outras medidas, alterou a alíquota de contribuição previdenciária sobre a receita bruta (reoneração da folha de pagamento).

¹ Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).



Brasília, 30 de março de 2015

Referência: Ofício de Requisição nº 10-011/2015.

Assunto: Informações sobre o cumprimento da recomendação 9.15.2, contida no Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário, de 8/8/2012, com alterações introduzidas pelo Acórdão 2468/2013-TCU-Plenário, de 11/09/2013.

1. Por meio do documento em referência o Tribunal de Contas da União solicita que sejam informadas, até o dia 06 de abril corrente, as providências adotadas para atender a recomendação 9.15.2 contida no Acórdão 2059/2012-TCU-Plenário, de 8/8/2012, com alterações introduzidas pelo Acórdão 2468/2013-TCU-Plenário, de 11/09/2013.

2. Recomendação:

9.15.2 – Aperfeiçoar a atual sistemática de arrecadação de contribuições sobre a comercialização da produção rural e de reconhecimento de direitos dos segurados referidos na Lei nº 8.213/1991, art. 12, inciso V, alínea "a", e inciso VII, de forma a reduzir o volume de evasão fiscal e possibilitar a individualização da contribuição do segurado especial, estimulando-o a recolher suas contribuições.

3. A Previdência Rural brasileira cumpre um importante papel como elemento integrante de um piso básico de proteção social voltado para os trabalhadores com pouca ou nenhuma capacidade contributiva, que produzem apenas para sua própria subsistência. O volume de recursos pagos mensalmente tem transformado, para melhor, a vida desses trabalhadores, especialmente os idosos, e tem contribuído com a economia dos municípios brasileiros.



4. Quanto ao custeio da previdência rural deve-se sempre ter em mente que se trata de um sistema contributivo com uma forma de financiamento distinta da previdência urbana, pois estabelece a contribuição, no caso dos segurados especiais, apenas sobre a comercialização de sua produção (2,1%) e, em relação aos empregadores rurais, pessoa física e jurídica, a contribuição de 2,1% e 2,6%, respectivamente, também sobre a comercialização da produção. Essa forma de custeio não implica, para o segurado especial, restrição de direitos para obtenção de benefícios. Para assegurar o direito à aposentadoria por idade, sempre no valor de um salário mínimo, basta a comprovação do exercício da atividade rural, por no mínimo quinze anos.

5. O programa está se modernizando e implantando um cadastro para identificação dos segurados especiais e seu grupo familiar, o que deverá propiciar um conhecimento mais detalhado, por parte da Previdência Social, da sua clientela rural, bem como propiciará o reconhecimento automático de direitos com base nos registros cadastrais, tal como já ocorre em relação à clientela urbana.

6. Por fim, cabe esclarecer que, conforme artigo segundo da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, é competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil: “*planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.*” Dessa forma, sugerimos a oitiva da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Rogério Nagamine Costanzi
Diretor do Departamento do Regime Geral de Previdência Social

NOTA DE ANÁLISE SOBRE A DESONERAÇÃO DA FOLHA

Secretaria de Política Econômica – Ministério da Fazenda

Abril de 2015

1. INTRODUÇÃO

O mecanismo de desoneração parcial da folha¹ adotado pelo Brasil a partir de 2011 é uma política tributária que dispensa as empresas do pagamento da contribuição patronal ao INSS relativa aos seus funcionários, originalmente com vistas a aumentar a competitividade de alguns setores industriais e da tecnologia de informação. Essa política foi aos poucos ampliada para diversos setores, notadamente de serviços, menos expostos à competição internacional.

A desoneração previa originalmente a neutralidade tributária, i.e., a substituição do pagamento correspondente à contribuição patronal por outro tributo em volume equivalente. No entanto, essa neutralidade não foi alcançada no Brasil, sendo o tributo compensatório estabelecido em nível bem menor do que aquele necessário para compensar a renúncia tributária decorrente do não pagamento das contribuições patronais para o INSS. Assim, com a ampliação do mecanismo para diversos setores da economia, seu custo fiscal cresceu de forma paulatina, até atingir os R\$20,7² bilhões anuais em 2014.

A motivação para a adoção da política de desoneração no Brasil veio de experimentos na Europa, onde, na esteira da crise de 2008-2009, procurou-se enfrentar a tendência do Estado de Bem Estar Social gerar contribuições para a Previdência Social que oneravam demasiadamente o fator trabalho, dificultando a queda do desemprego. Naqueles casos, no entanto, foi procurada a neutralidade tributária. Na Europa, aumentou-se o imposto sobre o valor agregado (VAT) em magnitude que possibilitasse compensar a redução de arrecadação da contribuição para a Previdência. A neutralidade não era perfeita, porque exportações não estão sujeitas ao VAT (no destino). Esse efeito pode, no entanto ser compensado por um aumento um pouco maior nas alíquotas da VAT aplicada ao mercado doméstico—compensando totalmente a perda de receita da Previdência. Esse aumento do VAT, ao majorar o preço dos bens importados, junto com a redução dos custos da exportação pela isenção do pagamento das contribuições à Previdência, simula os efeitos de uma desvalorização cambial e, se bem calibrado, não implica em perda de receita tributária.

No Brasil, as especificidades e o potencial impacto fiscal da desoneração da folha não escaparam aos seus instituidores, que estabeleceram diretrizes para a avaliação permanente do resultado de sua implementação. Para tanto, foi instituída a Comissão de Desoneração da

¹ Não se excluíram encargos como as contribuições para o Sistema S e outros elementos incidentes sobre a folha de pagamento das empresas.

² O valor é estimado com base na desoneração acumulada até o mês de outubro de 2014, no valor de R\$16.194,45 milhões, ao qual se adicionaram desoneração em novembro de ordem similar à do mês de outubro (R\$1.644 milhões) e desoneração em dezembro de R\$2.900 milhões. O valor efetivo pode ser obtido no link: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/gastos-tributarios/renuncia-fiscal-setorial/desoneracao-da-folha>.



Folha, integrada por representantes do governo, empregadores e trabalhadores. Essa avaliação é especialmente importante em face do crescente custo total das medidas de desoneração.

Esta nota consolida e analisa resultados de estudos conduzidos no âmbito da avaliação prevista em lei, assim como por iniciativa das áreas acadêmica e empresarial. Ela permite reunir indicações sobre o balanço de custos e benefícios econômicos gerados pelo mecanismo. A análise dos resultados demonstra que as medidas de desoneração, especialmente com a renúncia tributária gerada, não trouxeram benefícios econômicos e de geração de emprego significativos. Considerando o custo da dívida pública, a renúncia tributária mostra-se excessivamente onerosa, alcançando 0,5% do PIB (como comparação, a meta de superávit primário para 2015 é de 1,2% do PIB). A eficiência do projeto também é questionável, pois, mesmo nos setores em que se registram aumentos no emprego, cada emprego gerado ou preservado custa em torno de R\$63.000, comparado com um salário médio de admissão do CAGED de aproximadamente R\$20.400 por ano.

Os dados também indicam um custo de administração do programa elevado, um impacto essencialmente regressivo e um descasamento entre contribuição e benefícios da Previdência Social.

A nota está organizada da seguinte forma: **A próxima seção detalha as medidas de desoneração da folha no Brasil** e compara seus efeitos econômicos àqueles de políticas semelhantes adotadas em outros países, realçando o contraste com as condições em que se desenvolveram no Brasil. Mostra-se que, diferentemente das economias estrangeiras onde o mecanismo foi experimentado, no Brasil a desoneração não estaria apta a obter os mesmos resultados de aumento da atividade econômica e das exportações, em razão da conjuntura econômica essencialmente distinta. Enquanto na Europa havia desemprego e insuficiência de demanda persistentes, no Brasil havia contenção da oferta de trabalho e demanda aquecida pelo aumento do crédito e da renda, com salários crescentes. Além disso, a política de desoneração na Europa teve por princípio a neutralidade tributária, isto é, a manutenção da arrecadação inicial constante, havendo apenas mudança da base de tributação. No Brasil, em contraste, a desoneração incorporou significativo elemento de política fiscal expansionista, tendo gerado uma renúncia fiscal crescente à medida que novos setores foram agregados.

Na seção 3, apresentam-se os resultados de estudos que procuraram apurar os efeitos da política de desoneração na atividade, emprego e exportações. Nos estudos baseados em simulações e modelos teóricos calibrados, os resultados se mostraram pouco robustos e muito dependentes das hipóteses e premissas adotadas pelas metodologias. Ainda assim, no seu conjunto, sugerem que a desoneração tem custo não desprezível como política de desenvolvimento. Também se discutem os resultados das avaliações da desoneração usando dados estatísticos, i.e., observando a evolução dos setores beneficiados em comparação a outros. Essa é a abordagem dita retrospectiva. Tomando como parâmetro os resultados mais favoráveis aos méritos da política, confrontam-se os resultados da abordagem retrospectiva com critérios associados à eficiência de alocação de recursos públicos. Finalmente, na seção 4, fazem-se considerações sobre outras abordagens, não quantitativas, e sobre outras implicações do programa, inclusive o aspecto regressivo que pode incorporar.

2. DESONERAÇÃO DA FOLHA: Descrição do Mecanismo

A desoneração da folha procura normalmente estabelecer uma “desvalorização fiscal” – conforme denominação adotada na Europa, que torne mais competitivos alguns setores. A “desvalorização” se dá porque tipicamente transfere-se a base de cálculo da Contribuição Patronal à Previdência (CPP) da folha de salários para o valor agregado (VAT), sobre o qual não incide imposto no caso das exportações, mas incide nos bens consumidos internamente, inclusive os importados. Desta forma, os exportadores ficam isentos dos custos relativos à previdência, diminuindo seu custo de trabalho, mas, com o aumento do VAT, os produtos importados ficam mais caros.

Para a desoneração criar empregos, tem-se que assumir a rigidez dos salários e do câmbio nominal, o que só ocorre no curto prazo e quando o mercado de trabalho está fraco. Essa foi a inspiração na Europa depois da crise de 2009, onde o aumento do desemprego estava alto, segurando efeito altista nos salários da demanda por trabalho criada pelo mecanismo, e o câmbio entre os membros da União Monetária da zona do Euro é fixo³. Evidentemente, no médio prazo, os salários tendem a se ajustar à maior demanda por emprego, reduzindo a eficiência do mecanismo para gerar empregos. Onde não há uma restrição institucional, o câmbio também tenderá a apreciar no médio prazo. No Brasil, a motivação para se tentar uma “desvalorização fiscal” deveu-se à apreciação do real decorrente do vigor da demanda doméstica, em um cenário de melhora de termos de troca do País e abundantes fluxos de capitais internacionais. Aqui, a desoneração transferiu a base de cálculo da contribuição patronal para a receita de vendas (i.e. faturamento), ao invés do VAT, mas também eximiu as exportações. Evidentemente, no caso de empresas não exportadoras, passou-se, portanto, a onerar as empresas com um imposto dito “em cascata”, diferentemente do mecanismo do VAT europeu.

Além do imposto “em cascata”, a desoneração brasileira se diferencia da concepção europeia pela renúncia tributária que carregou. No Brasil, considerou-se que a melhora na arrecadação da Previdência Social decorrente da aceleração cíclica observada em 2010 manter-se-ia, e esse adicional foi utilizado para suportar a renúncia prevista pelo modelo. As alíquotas sobre a receita de vendas foram, assim, fixadas com a intenção deliberada de aliviar a carga previdenciária das empresas. Os setores beneficiados passaram a pagar sobre o faturamento, em média, cerca de metade do que contribuíam anteriormente sobre a folha de pagamentos (nas exportações não pagavam nada). A ineficiência do imposto “em cascata” para as empresas foi, portanto, mascarada pela vultosa renúncia fiscal oferecida com base no excedente cíclico identificado na Previdência Social urbana.

Independente das diferenças conceituais, a desoneração no Brasil ocorreu em circunstâncias bastante distintas às que ensejaram as políticas de “desvalorização fiscal” na Europa. O cenário econômico no País não apresentava as condições mais adequadas para que o corte da CPP pudesse traduzir-se em expansão significativa do emprego e da produção. A economia encontrava-se próxima ao pleno emprego, ou seja, não enfrentava uma deficiência de demanda pelo trabalho. Em ambiente como esse, uma redução da CPP tende a não chegar

³ Ver ANEXO.



aos preços dos produtos, limitando os ganhos sobre a competitividade e o emprego. Há mesmo o risco de contribuir para aumentar a inflação, ao levar a demanda por trabalho a exceder a sua oferta, com impacto nos salários.

A desoneração no Brasil também tentou compensar algumas grandes empresas de serviços pelo menor custo das concorrentes participantes de programas como o SIMPLES. Especialmente no caso de empresas com salários mais altos, a mudança da base de cálculo da folha para a receita de vendas pode implicar significativa economia, comparável à abordagem de programas em que a contribuição patronal está embutida em um pagamento único, como no caso do SIMPLES. A desoneração explícita diminui, assim a disparidade de custos entre empresas pequenas e grandes. No caso de empresas de serviços que enfrentam concorrência internacional, a desoneração também permitiria aumentar a competitividade em relação a países em que as contribuições sociais e outros custos de mão de obra são menores.

Uma outra singularidade da desoneração no Brasil foi ela ter gradualmente se estendido a setores para os quais as premissas iniciais do modelo encontravam menos aderência. A política de desoneração da folha iniciada no País ao final de 2011, com a MP/540, que beneficiou os setores de couro, calçados e confecções e setores de TI/TIC, tinha por objetivo elevar a competitividade relativa destes setores em relação ao setor externo. A Tabela 1 mostra, no entanto, que dispositivos posteriores ampliaram significativamente o número de setores abrangidos pelo mecanismo, alcançando 56 tipos de atividades diferentes.

Outra peculiaridade da desoneração no Brasil, com repercussões no custo administrativo das empresas, é que o benefício pode não ser ligado a uma atividade, mas a um produto. Assim, uma mesma empresa pode ter parte de suas atividades beneficiadas pelo mecanismo e outra parte não. O controle do benefício por parte da empresa torna-se, assim, bem mais complexo, com possíveis repercussões na auditoria fiscal de seus livros.

Tabela 1 – Desoneração da Folha no Brasil: Data da Medida e Setores beneficiados

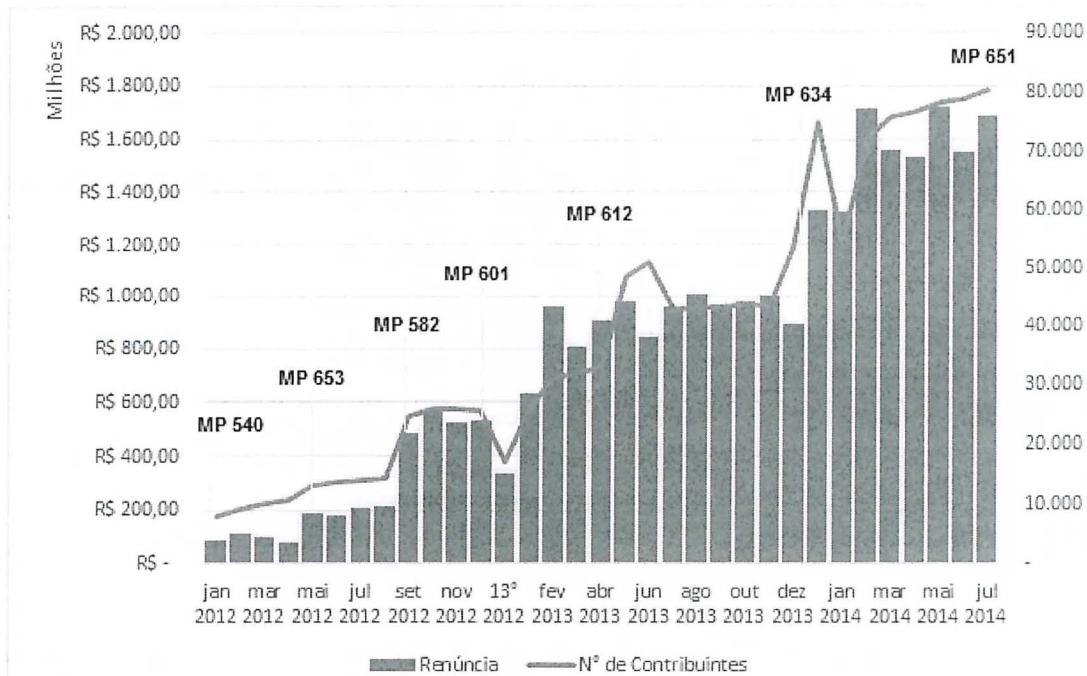
Legislação	Data	Alíquota sobre o Faturamento	
		1%	2%
MP/540	02/08/2011	- Couro; Calçados; Confecções.	- TI/TIC
Lei 12.715/2012	03/04/2012 (MP/563)	- BK mecânico; Material elétrico; Autopeças; Fabricação de aviões; Fabricação de navios; Fabricação de ônibus; Plásticos; Móveis; Têxtil	- Call Center; Design Houses; Hotéis.
	17/09/2012 (PLV 18)	- Aves, suínos e derivados; Pães e massas; Medicamentos e fármacos; Manutenção e reparação de aviões; Outros (Núcleo de pó ferromagnético, gabinetes, microfones, alto-falantes e outras partes e acessórios de máquinas e aparelhos de escritório.); Pedras e rochas ornamentais; Brinquedos; Transporte aéreo; Transporte marítimo, fluvial e navegação de apoio.	- Transporte Rodoviário Coletivo.
MP/582	20/09/2012	- Pescado; Equipamentos médicos e odontológicos; Bicicletas; Equipamento ferroviário; Pneus e câmaras de ar; Papel e celulose; Vidros; Fogões, refrigeradores e lavadoras; Cerâmicas; Tintas e vernizes; Construção metálica; Fabricação de ferramentas; Fabricação de forjados de aço; Parafusos, porcas e trefilados; Instrumentos óticos.	
MP/601, 610 e 612	28/12/2012	- Borracha; Obras de ferro fundido, ferro ou aço; Cobre e suas obras; Alumínio e suas obras; Obras diversas de metais comuns; Reatores nucleares, caldeiras, máquinas e instrumentos mecânicos e suas partes; Comércio Varejista - Manutenção e reparação de embarcações; Transporte Rodoviário de Carga (a partir de 01/01/2014); Transporte Ferroviário de Cargas (a partir de 01/01/2014); Carga, Descarga e Armazenagem de Contêineres Carga (a partir de 01/01/2014); Empresas jornalísticas (a partir de 01/01/2014).	- Suporte técnico informática; Construção Civil; Transporte Ferroviário e Metroferroviário de Passageiros (a partir de 01/01/2014); Empresas de construção e de obras de infraestrutura (a partir de 01/01/2014).

Fonte: Elaboração própria.

O efeito da escalada legislativa reflete-se na crescente renúncia fiscal e número de empresas desoneradas à medida que a abrangência da desoneração foi se ampliando (Gráfico 1). Após a sexta MP tratando do assunto, mais de 80 mil empresas já estavam sendo beneficiadas, com um custo mensal de R\$ 1,8 bilhões.



Gráfico 1 – Valor da renúncia fiscal e nº de empresas desoneradas



Fonte: RFB

3. RESULTADOS DE ESTUDOS DA AVALIAÇÃO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA

Os estudos sobre a desoneração da folha procuram avaliar seus resultados através de dois tipos de metodologia distintos. A primeira abordagem oferece uma visão prospectiva dos resultados que se poderiam esperar da política, obtida a partir de modelos teóricos das relações econômicas e sob um conjunto de hipóteses e premissas quanto ao seu funcionamento. Seus resultados não correspondem a fatos observados. Servem como indicação teórica dos efeitos da política, conforme imposta ao modelo, sobre premissas pré-definidas quanto ao funcionamento da economia. A segunda abordagem oferece uma visão retrospectiva, procurando mensurar o impacto efetivo da política, com esforços para tentar medir esses efeitos isoladamente dos possíveis efeitos de outros fenômenos que também poderiam estar influenciando simultaneamente os resultados. Evidentemente, estudos prospectivos são mais úteis quando não existirem experiência acumulada ou observações dos efeitos da política. Depois da adoção da política, são seus resultados efetivos - quando passíveis de observação - que devem guiar a avaliação dos seus efeitos.

As estimativas obtidas das duas perspectivas devem ser vistas criticamente, à luz das limitações inerentes às metodologias disponíveis e também das hipóteses e premissas em que foram baseadas. Observe-se que contribuições patronais, apesar de certamente aumentarem o custo do trabalho, não são tecnicamente tributos, mas salário diferido. Isso é importante,

porque o efeito teórico de diminuição de distorções e aumento de eficiência da mudança de base da “tributação” do trabalho (folha) para a tributação do consumo (VAT) não é muito adequado quando se considera a contribuição de folha como uma poupança (ainda que forçada) do trabalhador, que tende a não afetar tanto a oferta de trabalho.⁴ Mas, apesar de algumas hipóteses discutíveis que possam estar subjacentes nos modelos, as estimativas servem para balizar um julgamento sobre certos aspectos do balanço de custos e benefícios sociais da política de desoneração.

A Tabela 2 apresenta resultados de quatro estudos sobre a desoneração no Brasil usando a abordagem prospectiva. Os dois primeiros estudos da Fundação Getúlio Vargas (FGV (2013), FGV (2014a)) simulam o impacto das desonerações sobre os primeiros três setores incluídos pela MP 540 e pelo conjunto maior de setores agregados pela MP 563. O terceiro estudo (FGV (2014b)) trata de um conjunto selecionado de 12 setores. Os resultados indicam aumentos do PIB, do emprego e das exportações e diminuição das importações.

Tabela 2 – Estudos de Simulação (Prospectivo)

Estudo	Metodologia	Abrangência	Resultados
FGV (2013).	Equilíbrio Geral Computável Estático	MP/540 - Curto Prazo.	PIB: +0,23% Emprego: +0,4% Exportações: +1,2% Importações: -0,86%
FGV (2014a).	Equilíbrio Geral Computável Estático	MP/563 e Lei 12.715 - Curto Prazo.	PIB: +0,44% Emprego: +0,74% Exportações: +2,35% Importações: -1,56%
FGV (2014b).	Equilíbrio Geral Computável Estático	12 setores Selecionados ⁵ - Curto Prazo.	PIB: +0,32% Emprego: +0,55% Exportações: +1,91% Importações: -0,94%
Silva, Paes e Ospina (2014).	Equilíbrio Geral Computável Dinâmico	Setores trabalho-intensivos (Contas Nacionais)	Alíquota de 1% e 2% sobre faturamento: efeitos pequenos de curto prazo sobre emprego e produto. Alíquota neutra: efeitos insignificantes de curto prazo sobre emprego e produto.

Os sinais das previsões dos modelos teóricos não são surpreendentes, mas sua magnitude é maior quando comparada aos exercícios feitos com modelos europeus. Os resultados de estudos realizados com base em metodologias semelhantes para as políticas de “desvalorização fiscal” em outros países⁶ mostram os mesmos sinais, com alguma expansão do PIB e ganhos

⁴ A contribuição ser poupança é mais interessante quando a restrição orçamentária é relaxada pela existência de mercados de crédito, ilustrada no Brasil, pelo crédito consignado, entre outros mecanismos.

⁵ Bens de capital (BK); Fabricação de aviões e de navios; Material elétrico; Medicamentos e fármacos; Papel e celulose; Plásticos, pneus, câmaras de ar e borracha; Têxtil; Vidros e cerâmica; Construção civil; Comércio varejista; TI & TIC; Transportes (aéreo, marítimo, fluvial, navegação de apoio e rodoviário coletivo);

⁶ Ver Tabela 6 no ANEXO.



(temporários) no emprego e na exportação. Chama atenção, no entanto, o tamanho das previsões para a desoneração brasileira, desproporcionalmente mais favorável do que os obtidos para os casos estrangeiros.

A razão do impacto até quatro vezes maior da desoneração nos modelos brasileiros em relação aos europeus é a sua não neutralidade fiscal, em contraste com as políticas de “desvalorização fiscal” originais. A renúncia fiscal associada representa, especialmente no caso de empresas no setor doméstico, um impulso fiscal positivo imediato sobre a economia. A necessidade de equilíbrio fiscal para analisar-se o real mérito da transferência da base de cobrança da contribuição previdenciária (folha x faturamento) sobre o resultado agregado da economia exigiria sua compensação macroeconômica por redução de despesas públicas ou aumento de tributos. Por opção metodológica, os exercícios prospectivos da desoneração brasileira foram realizados sem incorporar os efeitos de qualquer ajuste correspondente à renúncia fiscal sobre a demanda agregada. Com isso, os resultados “de longo prazo” obtidos acabaram por refletir um cenário determinado pela expansão fiscal que não poderia se manter no futuro. Assim, o efeito da política, baseado em um aumento da demanda agregada acaba estimado considerando um cenário insustentável.

O papel do impulso fiscal em ampliar os efeitos esperados da desoneração, decorrente da não neutralidade fiscal do mecanismo no Brasil, pode ser percebido pelos resultados do estudo de Silva, Paes e Ospina (2014). Esse estudo usa um modelo dinâmico e simula o impacto da desoneração dos setores intensivos em trabalho das contas nacionais considerando os casos de alíquota de 1% e 2% sobre o faturamento e também o caso de uma alíquota neutra. O estudo conclui que os pequenos efeitos positivos sobre a atividade e a renda obtidos com as alíquotas de 1% e 2% tornam-se desprezíveis para o caso de uma alíquota neutra, que seria maior. Isto mostra que os resultados favoráveis à política de desoneração devem-se principalmente à hipótese artificial de que a renúncia fiscal jamais fosse cobrada da sociedade.

Na abordagem retrospectiva utilizam-se metodologias estatísticas para tentar apurar os impactos da desoneração efetivamente observados nas variáveis econômicas. O grande desafio da análise retrospectiva é encontrar a melhor base contrafactual para comparação possível, ou seja, identificar qual teria sido a trajetória da variável de interesse (número de empregos, por exemplo) caso a medida de desoneração não tivesse sido adotada. Com isso, procura-se identificar a trajetória observada em contraste com aquela que seria esperada sem a desoneração (contrafactual). Para tanto, os estudos empregaram tipicamente a metodologia de investigação empírica das “Diferenças em Diferenças”. Tal metodologia parte da definição e análise de dois grupos distintos de indivíduos, quais sejam, aqueles pertencentes a um grupo de tratamento e outros pertencentes a um grupo de controle. O primeiro é formado por unidades (que aqui são setores da economia) que sofreram uma intervenção, e.g., se beneficiaram da desoneração (chamada de tratamento). Por sua vez, o grupo de controle é formado por unidades que não são diretamente afetadas pelo tratamento, mas podem sofrer influência de outras variáveis que também afetem o grupo de tratamento. O método não é isento de viés, que pode falsear os resultados. Por exemplo, quando tanto o grupo de tratamento quanto o de controle são afetados pelo tratamento (no caso da desoneração, os trabalhadores do grupo de controle podem ser atraídos para trabalhar nos setores desonerados, exagerando o impacto da política sobre a criação global de emprego). Esta possibilidade cria um viés positivo nas estimativas de empregos criados pela desoneração, pois, não havendo grande expansão da

oferta de trabalho, quando a desoneração aumenta empregos no grupo de setores desonerados simultaneamente diminui naqueles não desonerados, ampliando artificialmente a diferença.

Quatro estudos (FGV (2013), FGV (2014a), FGV (2014b), Scherer(2015)) utilizam o método de diferenças em diferenças com pequenas variações na forma de controle da amostra. Os estudos da FGV empregam o método de controle sintético. De maneira simplificada, a metodologia de controle sintético constrói, a partir da observação do comportamento dos diversos setores da economia antes da introdução da medida, um setor artificial que mimetiza o comportamento dos setores que não foram desonerados. Desta maneira, é construído um contrafactual aproximado, permitindo estimar o impacto isolado da medida de desoneração filtrada do impacto de outros fatores determinantes da conjuntura econômica do setor. Scherer(2015) realiza um teste de diferenças em diferenças definindo como grupo de controle as firmas do Simples dos mesmos setores, já que estas não foram desoneradas, e procura estimar impactos sobre o número de empregos, horas anuais trabalhadas e salários.

Tabela 3 – Estudos Econométricos (Retrospectivos)

Estudo	Metodologia	Abrangência	Resultados
FGV (2013).	Diferenças em Diferenças com Controle Sintético	MP/540 Ano: 2012	Saldo líquido empregos: +30.000 Salários: entre +1,7% e +9,2% dependendo do setor e nível ensino. Exportações: +13,6%, +14,6%, +3,8% (resp. calçados, couro, confecções). Importações: +7,5%, +1,8%, +5,4% (idem)
FGV (2014a).	Diferenças em Diferenças com Controle Sintético	MP/563 e Lei 12.715 Ano: dez/2013.	Saldo líquido empregos: +131.000 Salários: 0 (não houve impacto significativo) Exportações: 0 (não houve impacto significativo) Importações: 0 (não houve impacto significativo)
FGV (2014b).	Diferenças em Diferenças com Controle Sintético	12 Setores Selecionados ⁷ . Ano: jun/2014	Saldo líquido de empregos: +130.000 nos 8 setores industriais; - 200.000 nos 4 setores de serviços; impacto final de -80.000 ⁸ . Salários: inconclusivo (aumento em 3 e redução em 9 setores) Exportações: inconclusivo (aumento em 2 setores, redução em 6 setores e nenhum efeito nos 4 setores de serviços) ⁹ Importações: inconclusivo (aumento em 4 setores, redução em 4 setores e nenhum efeito nos 4 setores de serviços) ¹⁰ .
Scherer (2015)	Diferenças em Diferenças	MP/540 Ano: 2012	Saldo de empregos nº contratos: +14% a +16%; Saldo de empregos nº horas anuais: +8% a +10%; Salários: +2% a +2,3%

Fonte: Elaboração Própria.

As estimativas obtidas pela abordagem retrospectiva não conseguem identificar efeitos significativos da desoneração, e por outras contradizem as expectativas dos modelos. Muitas das estimativas de aumento de empregos ou exportações nos estudos referidos acima não têm significância estatística¹¹, sinalizando que a política terá sido inócuia. Em FGV(2013) as exportações líquidas no setor de confecções efetivamente diminuem. Em FGV(2014b), a desoneração surge associada à diminuição de 200 mil empregos em setores de serviço

⁷ Bens de capital (BK); Fabricação de aviões e de navios; Material elétrico; Medicamentos e fármacos; Papel e celulose; Plásticos, pneus, câmaras de ar e borracha; Têxtil; Vidros e cerâmica; Construção civil; Comércio varejista; TI & TIC; Transportes (aéreo, marítimo, fluvial, navegação de apoio e rodoviário coletivo);

⁸ Há dificuldades técnicas na avaliação do emprego de construção civil e varejo.

⁹ Aumento nas exportações de Aviões e Navios, Medicamentos e redução de Têxtil

¹⁰ Redução das importações de BK, Têxtil, Vidro e Cerâmica e aumento de Plástico, Pneus e Borracha.

¹¹ Não são significativamente diferentes de zero com margem de confiança maior do que 10%.



desonerados (construção civil, comércio varejista, Tecnologia da Informação). Os resultados indicam que, retrospectivamente, os efeitos medidos da desoneração sobre o emprego (atividade) e as exportações foram incertos, apesar do seu alto custo fiscal.

Considerando-se o número de empregos preservados estimado pelos estudos estatísticos e o volume de desoneração é possível estimar o custo fiscal por emprego preservado ou criado. É possível estimar a renúncia acumulada associada às diferentes medidas incluídas em cada um dos estudos retrospectivos (Tabela 8, no ANEXO). Com isso, obtêm-se estimativas do custo fiscal por emprego gerado de acordo com cada estudo, dividindo o valor estimado de renúncia fiscal pelo número de empregos gerados atribuídos à política (Tabela 4). Por segurança, são eleitos como saldo de empregos criados/mantidos as estimativas de maior valor absoluto.

Tabela 4: Custo por emprego estimado como gerado ou preservado pela medida

Medida	Estudo	Número de empregos	Valor da renúncia fiscal associada (em R\$ milhões)	Custo por emprego
MP/540 – 2012	FGV (2013)	30.000	1.943	64.750
MP/540 - 2012	Scherer (2015)	31.200	1.943	62.260
MP/563 - 2012	FGV (2014a)	131.000	7.653	58.419
Estudo FGV 12 setores*	FGV (2014b)	132.364	8.963	67.715

Fonte: Elaboração Própria com base nos estudos acima. Dados sobre valor da renúncia fiscal fornecidos pela RFB.

Os resultados mostram que o custo fiscal de cada emprego criado ou preservado com base na medida de desoneração da folha de pagamentos oscilou entre R\$58 mil e R\$67 mil por ano, isto é 300% a mais do que o salário relativo a esses empregos. Esses valores corresponderiam a uma despesa mensal entre R\$4,8 mil e R\$5,6 mil. Para servir de parâmetro do grau de ineficiência, o valor pode ser comparado com o salário mensal médio de admissão do CAGED, atualmente em torno de R\$1,7 mil. Posto de outra forma, os recursos despendidos pela política seriam suficientes para pagar os salários de todos os trabalhadores cujos empregos foram gerados/preservados pela desoneração, e ainda sobrariam amplos recursos para serem alocados para outros fins, no caso, teoricamente, incorporados às margens de lucros da empresas, ou distribuídos como aumento de salário aos trabalhadores.

4 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

Além da evidência do custo fiscal da política de desoneração, há outras considerações, inclusive a complexidade e os riscos tributários e de regressividade da desvinculação da base da Contribuição Patronal da folha de pagamentos. Algumas dessas questões são capturadas em estudos que procuram realizar uma avaliação qualitativa dos efeitos da desoneração por métodos variados (Tabela 5). O estudo de FGV(2014c) desenvolve uma análise de base jurídico-

institucional das consequências das normas da desoneração, as dificuldades operacionais para sua aplicação e os questionamentos jurídicos que suscita. Análise qualitativa da CNI mostra apoio entre os empresários à contribuição sobre o faturamento em vez da contribuição sobre a folha de pagamentos. Pinto e Afonso (2014) utilizam dados de renúncia fiscal por setor e dividem este valor pelo total de empresas e pelo número total de empregados para obter índices de eficiência da política. Os autores também determinam que a renúncia distribui-se da seguinte forma: 45% na indústria, 43% nos serviços e 12% na construção civil.

Tabela 5 – Outros Estudos (Qualitativos)

Estudo	Metodologia	Abrangência	Resultados
FGV (2014c)	Análise jurídico-institucional	2012/2013	Evidências de complexidade operacional e insegurança jurídica
CNI (2012a, b).	Entrevista com associados da CNI.	Nov/2012	Para 32%, a base faturamento é a melhor para contribuição patronal ao INSS. Para 68%, a desoneração da folha contribuirá, ainda que parcialmente, para a retomada do crescimento. Dentre os contemplados da indústria, 83% avaliam que o principal benefício é a redução do valor pago de contribuição ao INSS. Para a construção civil, a redução do valor é importante (38%), mas também a melhoria no fluxo de caixa (28%) também é relevante.
Pinto e Afonso (2014).	Descritivo	Fev/2014.	O estudo utiliza os dados da receita de renúncia por setor e divide pelo número de empregadores e pelo estoque de empregados no setor ¹² . A renúncia distribui-se da seguinte forma: 45% na indústria, 43% nos serviços e 12% na construção civil.

Fonte: Elaboração Própria.

O custo de administração da desoneração não é trivial. O acompanhamento das atividades e produtos cobertos pelo programa pode causar dúvidas. No caso de produtos, há bastante particulares: machados podem ser desonerados—tesouras não; alicates podem ser desonerados, podadeiras não; chaves de porca, sim, espátulas não (Tabela 6). O acompanhamento da documentação dentro do processo produtivo das empresas, nesses casos, evidentemente é custoso. Além disso, o risco de cumprimento inadequado das obrigações tributárias e mesmo trabalhista aumenta no caso da cobrança sobre faturamento, pois esta diminui a disponibilidade de informações aos órgãos de controle¹³.

¹² As maiores renúncias mensais por empregador são: Transporte Aéreo - R\$ 909 mil; Outros Equip. Transporte – R\$ 465 mil; Produtos Farmacêuticos – R\$ 388 mil. As maiores renúncias mensais por vínculo empregatício: Outros Equip. Transporte – R\$ 914; Rádio e Televisão – R\$ 902; Transporte Aquaviário – R\$ 710.

¹³ Ver FGV(2014c).



Tabela 6. Seleção de artigos contemplados e não contemplados dentro do NCM 82.

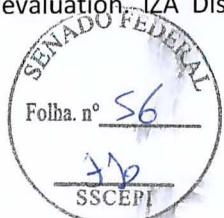
Contemplados pelo Art. 8º		Não Contemplados	
NCM	Descrição	NCM	Descrição
82.01.40.00	Machado	82.11.91.00	Facas de mesa
82.03.20.10	Alicates	82..11.93.10	Podadeiras
82.03.40.00	Corta tubos	82.12.10.10	Navalhas
82.04.11.00	Chave de porca	82.13.00.00	Tesouras
82.05.20.00	Martelos	82.14.10.00	Espátulas
83.01.10.00	Cadeados	82.15.10.00	Colheres, garfos, etc.

A dispensa do pagamento da contribuição patronal sobre a folha tende a aumentar a regressividade do sistema tributário. A tributação sobre o consumo, como no caso da tributação sobre o faturamento, i.e., as vendas, por ser indireta, atinge todos os indivíduos consumidores, independentemente do nível de renda. Ou atinge as etapas intermediárias de produção (cascata), onerando ainda mais o produto final. Por outro lado, a tributação da folha só alcança os trabalhadores formalizados e é progressiva, no sentido de que a parte patronal não tem teto, enquanto os benefícios auferidos têm teto. A separação entre o financiamento da Previdência Social e a folha também quebra o vínculo entre o acúmulo de benefícios—ligado ao salário do participante—e sua contribuição ao sistema. Ligar o financiamento da Previdência ao faturamento em vez da folha, tende a tornar fiscalmente insustentável uma política de valorização do salário mínimo, visto que gera obrigações em ritmo maior do que as receitas do sistema. O valor arrecadado a título de contribuições previdenciárias deixa de ser diretamente relacionado ao volume da massa salarial, podendo ser insuficiente para cobrir os gastos com os benefícios previdenciários, o que impacta negativamente o orçamento da Seguridade Social no longo prazo e a possibilidade de valorização dos salários.

Em suma, a política de desoneração da folha de pagamentos conseguiu, em certa medida, alcançar seus objetivos em um ambiente econômico muito específico criado pelas políticas anticíclicas das grandes economias, mas tornou-se excessivamente oneroso ao longo do tempo. O modelo adotado no Brasil, com renúncia fiscal e sem foco na competitividade externa, apresentou, segundo a maior parte dos estudos, um custo de oportunidade social elevado. Em outras palavras, ele não teve grande capacidade de geração de emprego, até pelo aquecimento do mercado de trabalho, que tendia a transformar em pressão salarial o aumento de demanda causado pela expansão fiscal subjacente à renúncia tributária embutida no programa. E, o custo dos recursos públicos despendidos com cada emprego criado com base na política foi próximo a R\$ 60 mil para cada emprego com salário anual médio de R\$ 20 mil. Além disso, o aumento da tributação indireta não é isento do risco de ser regressivo, e a tributação sobre o faturamento, daquele de ser ineficiente, ao trazer de volta a tributação em cascata—ainda que esse efeito sobre as empresas fosse mascarado pela renúncia fiscal. No novo ambiente de maior competitividade externa do Brasil e restrição orçamentária para se alcançar o equilíbrio fiscal indispensável para estimular o investimento e o crescimento econômico sustentável, esses fatores militam, portanto, pelo redimensionamento da política de desoneração da folha.

5-BIBLIOGRAFIA

- AFONSO, J.R. e Pinto, V.A. Composição da Desoneração (completa) da Folha de Salários. Texto de Discussão do IBRE, nº 41. Julho de 2014.
- BESSON, E. TVA sociale, Secrétariat d'État chargé de la Prospective et de l'Évaluation des Politiques Publiques, 2007. Disponível em <http://www.ladocumentationfrançaise.fr/var/storage/rapports-publics/074000555/0000.pdf>
- BANCO DE PORTUGAL. The Impact of a Tax Change Aimed at Increasing the External Competitiveness of the Portuguese Economy. *Economic Bulletin*, v.17, n. 1, p. 39–42, 2011.
- COMISSÃO DE DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS – SECRETARIA DE POLÍTICA ECONÔMICA E SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. Relatório Final. Ministério da Fazenda, Brasília, 2013.
- CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA – CNI. Sondagem Especial da Indústria de Transformação e Extrativa. CNI, Ano 2, n.3, Nov. 2012.
_____. Sondagem Especial da Construção Civil. CNI, Ano 2, n.3, Nov. 2012.
- EUROPEAN CENTRAL BANK. *Fiscal Devaluation in Portugal: Results from Model-Based Simulations and Institutional Aspects*. Unpublished paper. Frankfurt am Main: European Central Bank, Research Department, 2011.
- EUROPEAN COMMISSION. *The economic adjustment programme for Portugal, first review – summer 2011. European Economy Occasional Papers*, No. 83, 2011.
- FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS - FGV. Avaliação do Impacto da Desoneração Tributária da Folha de Pagamento nos Setores de Confecções, Couro e Calçados e Tecnologia de Informação e Comunicação. Ministério da Fazenda . Secretaria de Política Econômica (SPE) . Relatório Final, 2013.
_____. Avaliação de Impactos Econômicos e Setoriais da Desoneração Tributária da Folha de Pagamentos. Ministério da Fazenda. Secretaria de Política Econômica (SPE) . Relatório Preliminar, 2014a.
_____. Avaliação de Impactos Econômicos e Setoriais da Desoneração Tributária da Folha de Pagamentos – Setores Selecionados. Ministério da Fazenda . Secretaria de Política Econômica (SPE) . Relatório Preliminar, 2014b.
_____. A Desoneração da Folha de Pagamentos e a Agenda Tributária de Longo Prazo. Ministério da Fazenda . Secretaria de Política Econômica (SPE) . Relatório Preliminar, 2014c.
- FÈVE , P., MATHERON, J. and Sahuc, J. La TVA sociale : bonne ou mauvaise idée. Banque de France Working Papers, No. 244, 2009.
- GAUTHIER, S. Un exercice de TVA sociale. Document de Travail du CREST No. 2008-01, 2008.
- HEYER, É., MATHIEU, P. and TIMBEAU, X. Impact économique de la quasi TVA sociale. Revue de l'OFCE/Débats et politiques, Vol. 122, pp. 373-397, 2012.
- INTERNATIONAL MONETARY FUND – IMF. Fiscal Devaluation: What Is It? and Does It Work?. *IMF Fiscal Monitor*, September, 2011.
- JOHANSSON, A., HEADY, C. ARNOLD, J. BRYS, B. and VARTIA, L. *Tax and economic growth. OECD Economics Department Working Papers*, No. 620, 2008.
- KLEIN, C., SIMON O. Le modèle MÉSANGE réestimé en base 2000: Tome 1 – Version avec volumes à prix constants. INSEE Working Papers No. G2010/03, 2010.
- KOSKE, I. *Fiscal devaluation – Can it help to boost competitiveness?* OECD Economics Department Working Papers, No. 1.089, OECD Publishing, 2013.
- LANGOT, F., PATUREAU, L. and SOPRASEUTH, T. Optimal fiscal devaluation. IZA Discussion Papers, No. 6624, 2011.



- de MOOJI, R., KEEN, M. Fiscal devaluation and fiscal consolidation: the VAT in troubled times. NBER Working Papers, No. 17913, 2012.
- ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONOMICO - OCDE. *Consumption taxes: The way of the future?* Policy Brief, OCDE, 2007.
- SCHERER, C. Payroll tax reduction in Brazil Effects on employment and wages. Working Paper Nº 602. International Institute of Social Studies. February 2015.
- SILVA, W., PAES, N., OSPINA, R. A Substituição da Contribuição Patronal para o Faturamento: Efeitos Macroeconômicos, sobre a Progressividade e Distribuição de Renda no Brasil. Revista Brasileira de Economia, v.68, n.4, p.517-545, 2014.
- THOMAS, A. and PICOS-SÁNCHEZ, F. *Shifting from Social Security Contributions to Consumption Taxes: The Impact on Low-Income Earner Work Incentives*. OECD Taxation Working Papers, nº 11, OECD Publishing, 2012.
- VARTIA, L. *How do Taxes Affect Investment and Productivity? An Industry-Level Analysis of OECD Countries*. OECD Economics Department Working Papers, No. 656, OECD Publishing, 2008.

ANEXO: FUNDAMENTAÇÃO E EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL

Na recente literatura econômica, modelos similares ao da desoneração da folha têm aparecido com frequência sob a denominação de “desvalorização fiscal”. O princípio é de que a mudança tributária representada pela substituição da contribuição previdenciária patronal por um tributo sobre o consumo pode mimetizar uma depreciação cambial. A motivação e racionalidade da política estão assentadas no aumento da competitividade e do emprego, bem como no estímulo ao crescimento de longo prazo.

Tais políticas foram comuns no rescaldo da crise econômica de 2008 que afetou a União Europeia, principalmente os países periféricos da região. Impedidos de depreciar a sua moeda por conta da união monetária, a desvalorização fiscal surgiu como possibilidade para aumentar sua competitividade.

Estudos conduzidos pela OCDE e pelo FMI trataram de analisar os diversos aspectos da proposta¹⁴. Em todos os casos, analisou-se uma reforma neutra do ponto de vista da arrecadação. O mecanismo subjacente à política admite que os empregadores suportam economicamente a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP). Ao se diminuir a CPP, reduz-se o custo do trabalho, ao menos no curto prazo. Se a queda nos custos for repassada para o consumidor, os preços da produção nacional diminuem tanto no mercado doméstico quanto nas exportações. Já o aumento da tributação do consumo, na forma de uma elevação do Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA), reflete-se em elevação nos preços domésticos e dos bens importados. Como resultado, os preços dos bens importados sobem, o dos exportados diminuem, e os preços domésticos têm comportamento agregado que não pode ser determinado *a priori*.

Porém, o ajuste econômico continua. A mudança de preços relativos deixa o fator trabalho relativamente mais barato em relação ao fator capital. Este fato estimula uma maior demanda por trabalho devido à redução relativa de custos. Se a economia estiver com um alto desemprego, é de se esperar apenas um aumento no emprego, mas se a economia estiver operando próximo ao pleno emprego, são os salários quem tendem a subir. Neste último caso, a depender do poder de mercado dos trabalhadores e da elasticidade da oferta de trabalho, os salários podem aumentar rapidamente. Salários mais elevados refletem em aumento do consumo, e também dos custos do trabalho, causando aumento de preços, queda das exportações e elevação das importações, o que pode anular os efeitos da medida no longo prazo.

No curto prazo, a efetividade da medida depende crucialmente do repasse aos preços do menor custo de produção, ao menos para as exportações, e de certa rigidez no mercado cambial e salarial após a redução da CPP. Quanto mais competitiva for a economia, maior o repasse da redução de custos aos preços. Por outro lado, economias menos competitivas podem experimentar aumento da inflação logo no curto prazo, já que não haverá o repasse da redução dos custos do trabalho ao consumidor, restando apenas o efeito do aumento no IVA.

¹⁴ OCDE (2007), Thomas and Pico-Sánchez (2012), FMI (2011) e Koske (2013).



Para uma economia com alto desemprego e com taxa de câmbio sobrevalorizada, a substituição da CPP tende a ter efeitos maiores, ainda que continuem temporários. Se a taxa de câmbio for flexível, o aumento das exportações e a redução da demanda por importações podem levar à apreciação da moeda, reduzindo o impacto da medida sobre a competitividade. Caso os salários sejam flexíveis, o aumento no IVA também pode gerar aumento do salário nominal por indexação, anulando o efeito de redução de custos do trabalho. Assim, os efeitos da desvalorização fiscal sobre o câmbio tendem a se concentrar no curto prazo, com pequeno impacto em períodos mais longos.

Porém, como a base tributária de consumo é maior do que a base de salários, já que no primeiro grupo estão incluídos os desempregados, pensionistas, trabalhadores informais, rentistas, empresários, entre outros, a reforma pode reduzir permanentemente os custos trabalhistas, com efeito positivo e de longo prazo no emprego. É possível também uma redução permanente do investimento, e possivelmente do consumo, com aumento das exportações líquidas, pela menor razão capital/produto, com redução da produtividade. O efeito sobre o PIB é incerto. O resultado de longo prazo pode se reduzir ainda se as pensões e o seguro-desemprego forem indexados à inflação, o que não só levaria a maiores aumentos salariais futuros, como também reduziria o espaço fiscal disponível para o corte da CPP.

Por outro lado, na presença de distorções no mercado de trabalho, a medida pode levar a efeitos positivos sobre a economia no longo prazo. Por exemplo, quando a CPP distorce os preços relativos do capital e do trabalho, ao ser eliminada, ocorrerá a realocação dos fatores de forma mais eficiente, aumentando a produtividade da economia (Johansson et al., 2008). Um segundo exemplo ocorre quando o desemprego é alto na situação inicial, em função de um salário mínimo rígido e de valor muito elevado. A eliminação da CPP pode diminuir esta distorção, fazendo com que o desemprego se aproxime da taxa que prevaleceria se os salários fossem flexíveis.

A forma como se implementa a substituição da CPP pelo aumento do IVA também pode afetar os impactos da medida. Assim, se o corte da CPP ocorrer apenas para os salários mais baixos, o efeito sobre o emprego pode ser maximizado. Se a contribuição previdenciária for regressiva, e o grupo de trabalhadores com salários mais baixos for mais sensível à tributação, o corte da CPP pode elevar a eficiência e a equidade, já que estimularia a participação dos trabalhadores dos grupos onde há maior distorção econômica. Do lado do IVA, na presença de alíquotas diferenciadas, recomenda-se eliminar tais alíquotas como forma de aumentar as receitas, incrementando a cobertura da alíquota padrão, com ganhos de eficiência econômica.

Evidência Internacional

A análise dos impactos do corte da CPP em países estrangeiros limita-se, em sua maior parte, a resultados de simulações com modelos de equilíbrio geral. Tanto o Banco de Portugal (2011) quanto a Comissão Europeia (2011) e também o Banco Central Europeu (2011) realizaram simulações sobre o impacto do deslocamento da arrecadação da base tributária da folha de salários, equivalente a 1% do PIB, para a base do IVA, o que implica redução de 4 pontos percentuais na CPP e aumento de 2 pontos percentuais no IVA. Tais estudos medem efeitos

teóricos positivos de curto prazo sobre a balança comercial entre 0,2% e 0,6% do PIB, que desaparecem após três ou quatro anos, e resultados positivos e permanentes sobre o emprego e o PIB em torno de 0,5%. A tabela 6 a seguir, retirada de Koske (2013) apresenta um resumo dos resultados de exercícios quantitativos.

As simulações indicaram que em países com elevada taxa de desemprego as medidas seriam positivas em termos de emprego, mas de magnitude modesta. Foram ainda identificados possíveis ganhos em termos de produto e exportações líquidas. É importante ressaltar que os resultados são apenas estimativas teóricas produzidas por um exercício de simulação contrafactual das condições da política, não dados efetivamente observados.



Tabela 7 – Visão Geral dos Estudos Quantitativos da Desvalorização Fiscal

Estudo	País	Efeitos a curto prazo			Efeitos a longo prazo		
		GDP (%)	Emprego (%)	Exportação líquida (% GDP)	GDP (%)	Emprego (%)	Exportação líquida (% GDP)
Besson (2007) – DGTPE, “pass-through” completo	França			0,2		~0	
Gauthier (2008) – corte uniforme CPP	França				0,1	0,3	
Gauthier (2008) – corte focado CPP	França				0,7	1,5	
Feijão et al . (2009) – modelo sem atrito de “matching”	França	0,7			0,9	0,8	
Fève et al. (2009) – modelo com atrito de “matching”	França	0,1	0,2		0,3	0,3	
Klein and Simon (2010)	França	-0,1	0,2	0,1	0,1	0,3	0,1
Bank de Portugal (2011)	França	0,2	0,4b	0,2	0,6	0,6a	0,2
Langot et al. (2011)	França				0,1	0,0	
EC (2011) baixa elasticidade da oferta de trabalho	França	0,0	0,2	0,1	0,4	0,4	~0
EC (2011) – alta elasticidade da oferta de trabalho	França	0,1	0,2	0,1	0,7	0,8	~0
Heyer et al. (2012) – Caso Básico	França	0,1	0,2	0,4	0,3	0,3	0,3
de Mooij and Keen (2012) – especificação 2	Zona Euro países da OCDE			4,0			~0
de Mooij and Keen (2012) – especificação 2	Fora da zona euro países da OCDE			2,8			~0

Fonte: Koske (2013) – tradução livre.

Notas : a: efeito depois de 5 anos para Heyer et al. (2007) e Klein e Simon (2010), depois de 10 anos de Gauthier (2008) e Bank of Portugal (2011) , depois de 30 anos para a CE (2011) , depois de 40 anos para Fève et al. (2009) e depois de 100 anos para Langot et al . (2011) . b Impacto sobre as horas trabalhadas desde efeitos sobre o emprego não está disponível.

Tabela 8 – Valores de renúncia fiscal associados às medidas de desoneração

Data	Legislação	Artigo	Descrição	Prazo	Valor Renúncia (R\$ milhões)			
					2012	2013	2014	2015
02/08/2011	MP 540 (Lei 12.546)	7	Alteração da base de cálculo e alíquota da contribuição previdenciária patronal para setores de tecnologia da informação (TI e TIC). Contribuição de 2,5% sobre o faturamento.	31/12/2012	1.036			
02/08/2011	MP 540 (Lei 12.546)	8 a 10	Alteração da base de cálculo e alíquota da contribuição previdenciária patronal para indústrias moveleiras, de confecções e de artefatos de couro. Contribuição de 1,5% sobre o faturamento. Na conversão não consta o setor moveleiro.	31/12/2012	954			
14/12/2011	Lei 12.546 (Conversão MP 540)	7	Extensão do prazo - Alteração da base de cálculo e alíquota da contribuição previdenciária patronal para setores de tecnologia da informação (TI e TIC). Contribuição de 2,5% sobre o faturamento.	31/12/2014	897	1.122		
14/12/2011	Lei 12.546 (Conversão MP 540)	8 a 10	Extensão do prazo - Alteração da base de cálculo e alíquota da contribuição previdenciária patronal para indústrias moveleiras, de confecções e de artefatos de couro. Contribuição de 1,5% sobre o faturamento. Na conversão não consta o setor moveleiro.	31/12/2014	826	1.034		
03/04/2012	MP 563 (Lei 12.715)	44	Ampliação da redução da contribuição previdenciária patronal para setor de TI e TIC.	21/08/2014	0	0	0	-
03/04/2012	MP 563 (Lei 12.715)	45 e 46	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. TI, TIC e Hotel - alíquota 2%. Indústria alíquota 1%.	31/12/2014	1.713	4.164	5.045	-



17/09/2012	Lei 12.715 (Conversão MP 563)	55 e 56	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Transporte rodoviário de passageiros alíquota 2%. Manutenção de aeronaves, transporte aéreo e marítimo de carga e passageiros alíquota 1%. (NCMs para indústria não consta do valor).	31/12/2014	-	2.060	2.608	-
20/09/2012	MP 582 (Lei 12.794)	1 a 3	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Indústria alíquota 1%.	31/12/2014	-	1.827	2.315	-
28/12/2012	MP 601** (Lei 12.844)	1	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Construção Civil alíquota 2%.	31/12/2014	-	1.503	2.878	-
28/12/2012	MP 601** (Lei 12.844)	1	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Comércio Varejista (Anexo II) alíquota 1%.	31/12/2014	-	1.007	1.929	-
28/12/2012	MP 601** (Lei 12.844)	1	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Manutenção e Reparo de Embarcações alíquota 1%.	31/12/2014	-	ni		-
28/12/2012	MP 601** (Lei 12.844)	2	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Indústria (alteração dos NCMs do Anexo I) alíquota 1%.	31/12/2014	-	efeito nas MPs anteriores		-
28/12/2012	MP 601** (Lei 12.844)	3	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Serviços de suporte técnico em equipamentos de informática em geral alíquota 2%.	31/12/2014	-	efeito na MP 582		-
04/04/2013	MP 612 (Lei 12.844)	25	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Alíquota 2%. Transporte rodoviário, ferroviário ou metroviário de passageiros, pesquisa e manutenção de equipamentos militares, construção de obras de infraestrutura, empresas de engenharia e arquitetura, manutenção de máquinas e equipamentos.	31/12/2014	-	4.951		-

04/04/2013	MP 612 (Lei 12.844)	25	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Alíquota 1%. Carga e descarga em portos, transporte aéreo, transporte rodoviário, marítimo e ferroviário de carga, agenciamento de navios, navegação de travessia, infraestrutura portuária, empresa de jornalismo.	31/12/2014	efeito junto com o superior
04/04/2013	MP 612 (Lei 12.844)	26	Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Alíquota 2%. Indústria, inclusão de NCMs ao anexo.	31/12/2014	efeito junto com o superior
09/07/2014	MP 651 (Lei 13.043)	41	Desoneração da Folha. Substituição da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários por receita bruta. Retirada do prazo de vigência.	indeterminado	-
TOTAL GERAL				3.703 12.284	21.882 22.393

ni = Valor não identificado. Não há informações disponíveis suficientes para realizar estimativa de perda de receita.

- = medida não teve efeito e/ou vigência no período.

* Não há informação sobre a necessidade de compensação e/ou das medidas de compensação adotadas.

** MP 601 encerrou vigência em 03/06/2013. Os dispositivos foram reeditados pela Lei 12.844/2013.





Ministério da Fazenda

Considerações sobre o Projeto de Lei No.863/2015 Desoneração da Folha de Pagamento

(Abril de 2015)

I. INTRODUÇÃO

A Desoneração da Folha de Pagamento, adotada desde 2011, no contexto das medidas anticíclicas para preservação do emprego e da competitividade de alguns setores da economia brasileira, notadamente os exportadores, foi consideravelmente ampliada desde então e gerou consequências que vão muito além do seu objetivo original. Esta Nota Explicativa aborda os impactos dessa política, responsável por uma renúncia fiscal de R\$ 21,6 bilhões no ano de 2014 (0,39% do PIB). Para 2015, a estimativa é de que a renúncia, sem alteração da legislação, deva chegar a R\$ 25,2 bilhões. O Projeto de Lei 863, de 20/3/2015 (PL 863/2015), visa a atenuar as distorções geradas pela política de desoneração num novo contexto da economia brasileira e mundial, com redução da renúncia anual da ordem de R\$ 12 bilhões.

II. O MODELO ATUAL

O modelo atual de custeio da previdência social tem como principais alicerces as Contribuições Previdenciárias definidas no artigo 195, inciso I, “a”, e II, da Constituição de 1988 (CF). As contribuições previstas nos dispositivos citados incidem sobre a folha de salários e envolvem obrigações tributárias dos empregadores e dos trabalhadores. A CF estabelece que a seguridade social, que compreende a previdência social, poderá ser financiada também por contribuições sociais incidentes sobre a receita ou o faturamento do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei (CF art. 195, I, b).

A Desoneração da Folha de Pagamento é uma medida recente, que surgiu com a edição da Medida Provisória nº 540, de 02 de agosto de 2011, posteriormente convertida na lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 (criação da Contribuição

Patronal sobre a Receita Bruta – CPRB). A medida reduziu o valor da contribuição patronal incidente sobre a folha de salários de alguns setores, conforme critérios como atividade exercida ou tipo de produto.

Do ponto de vista econômico, a Desoneração da Folha foi uma política anticíclica, instituída com os seguintes objetivos: aumentar a competitividade da indústria nacional; incentivar as exportações (a receita de exportações não integra a base de cálculo da CPRB); e estimular o mercado de trabalho.

Tecnicamente, a aplicação da Desoneração da Folha de Pagamento pode ser resumida na substituição parcial ou total da Contribuição Patronal sobre a Folha de salários, prevista nos incisos I e III do art. 22 da lei nº 8.212/1991, por uma Contribuição Substitutiva apurada pela aplicação de uma alíquota *ad valorem* sobre uma base de cálculo composta pela receita bruta auferida (i.e. vendas) e pelas deduções legais da empresa (por exemplo, vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, valor decorrente das exportações, valor do IPI e do ICMS). Essa substituição abrangeu alguns setores e atividades da economia e, para empresas com diferentes atividades ou produtos, nem todos sujeitos à desoneração, significou manter as contribuições nos diferentes regimes.

Embora a substituição da alíquota patronal de 20% sobre a folha de salários tenha provocado uma mudança da base de tributação, a renúncia tributária ocorre porque as alíquotas da Contribuição Patronal sobre a Receita Bruta – CPRB, de 1% ou 2%, incidentes sobre a receita bruta (i.e. faturamento ou vendas), foram fixadas em um nível inferior àquele que manteria a arrecadação inalterada, como ilustra o Gráfico I.

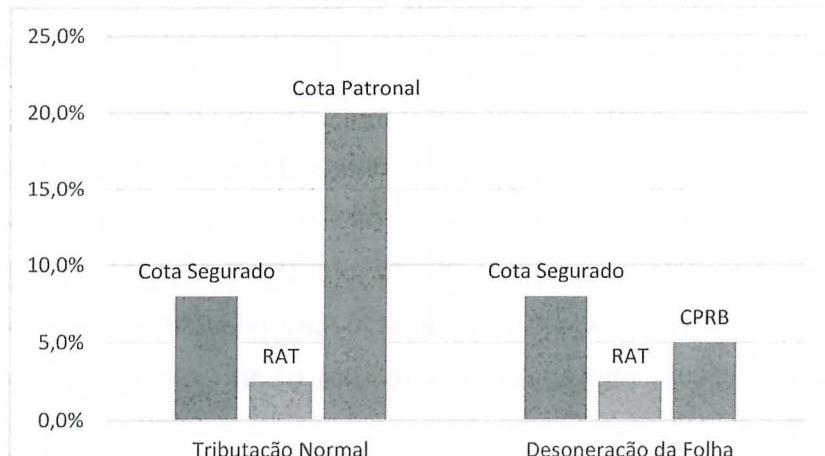
A contribuição previdenciária para dado posto de trabalho, antes e depois da desoneração é composta de vários componentes (**Gráfico I**), a saber:

- i) Contribuição do Segurado: valor da cota do segurado resultante da aplicação da alíquota de 8%, 9% ou 11%, a depender do salário de contribuição do empregado;
- ii) Contribuição em razão do Risco de Acidente do Trabalho - RAT: valor obtido pela aplicação dos percentuais de 1%, 2% ou 3% sobre as remunerações dos empregados;
- iii) Cota Patronal: Encargo do empregador resultante da aplicação da alíquota patronal (em geral de 20%) sobre a folha de salários;



- iv) Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB: contribuição incidente sobre a receita bruta que substitui a Cota patronal.

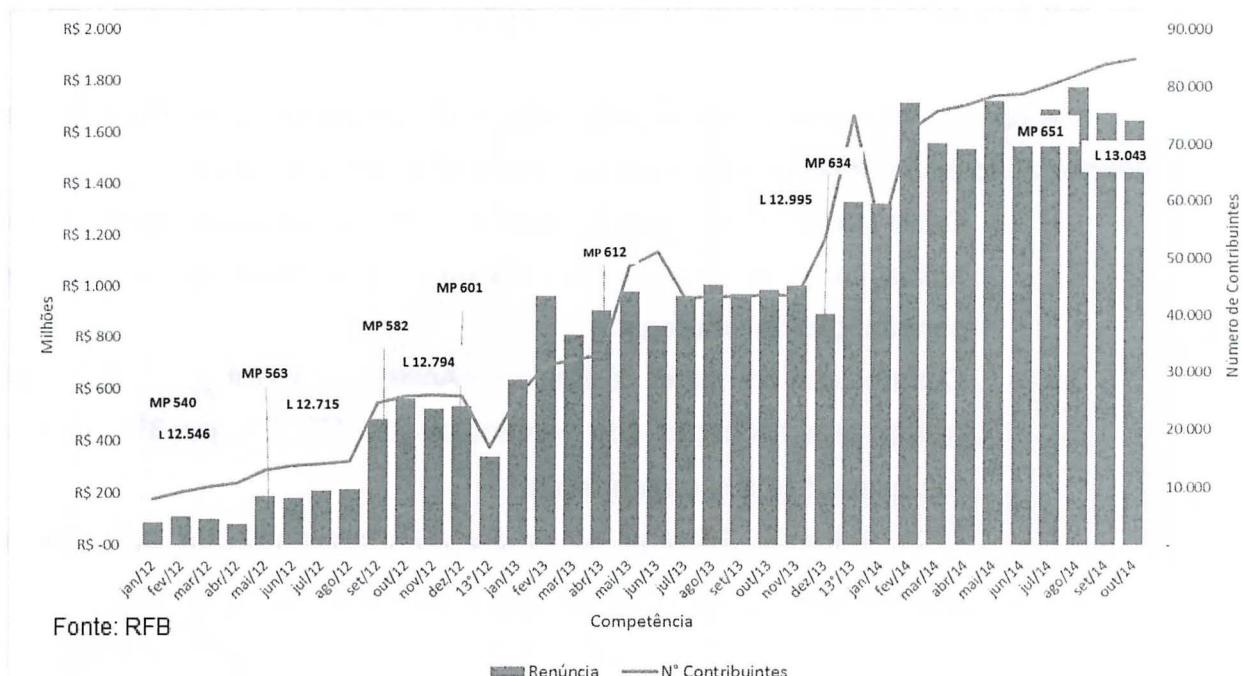
Gráfico I - Exemplo ilustrativo da composição da contribuição previdenciária



Fonte: Receita Federal do Brasil (RFB)

Desde a aprovação da lei nº 12.546, de 2011, até a conversão da MP nº 651, de 2014, na lei nº 13.043, de 2014, houve significativa ampliação do benefício da Desoneração da Folha, mediante a incorporação de novos setores àqueles originalmente beneficiados pela medida (**Gráfico II**):

Gráfico II - Evolução do Número de Contribuintes e da Renúncia da Desoneração da Folha de Pagamento de Jan de 2012 a outubro de 2014



Fonte: RFB

■ Renúncia — N° Contribuintes

A abrangência da política, que começou em 2011 com as atividades de tecnologia da informação, *call center*, indústria de couro, calçados e setor têxtil, foi ampliada com as seis medidas provisórias seguintes (quatro convertidas em lei), até alcançar 56 setores.

III. DISTRIBUIÇÃO POR CONTRIBUINTE DA DESONERAÇÃO

As principais cifras fiscais associadas à Desoneração são as seguintes¹:

- Contribuição previdenciária teórica sobre a folha (CPT): R\$ 6.050 milhões.
- Valor efetivamente pago sobre a folha salarial: R\$ 2.679 milhões (cerca de 44% da CPT).
- Valor pago sobre o faturamento: R\$ 1.727 milhões (28,5% da CPT e 64,5% da arrecadação sobre a folha).
- Renúncia: R\$ 1.645 milhões (27,2% da CPT).
- Quantidade de contribuintes beneficiados: 84.831, que representam 1,8% do total de 4.797.340 estabelecimentos que apresentaram GFIP² e 4,5% dos estabelecimentos 1.894.194 que apresentaram GFIP e não são optantes do Simples (**Gráfico III**).
- As empresas beneficiadas correspondem a 19,6% da arrecadação do total, inclusive Simples.
- Renúncia anual por contribuinte (empresa): R\$ 19,4 mil.
- O setor com maior número de contribuintes (22.601) é o da construção civil, seguido do comércio varejista (10.831), e o de Tecnologia da Informação (10.761), somando os três setores 53% do número de contribuintes beneficiados (Tabela I).

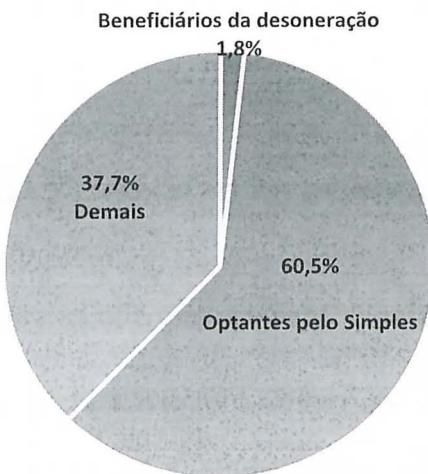


¹ Os dados apresentados referem-se ao mês de outubro de 2014.

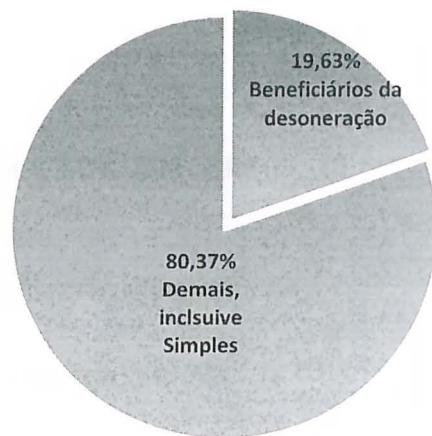
² GFIP: Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

Gráfico III – Escopo dos Contribuintes para a Previdência Social Beneficiados

III.a Em número de contribuintes



III.b Em participação na arrecadação



Fonte: RFB

A **Tabela I** abaixo apresenta os vinte setores com maior número de empresas beneficiadas pela Desoneração da Folha:

Tabela I: Composição setorial de contribuintes beneficiados		
CNAE	Nº Contr.	Em % do Total
Construção	22601	26,6%
Comércio varejista	10831	12,8%
Tecnologia da informação	10761	12,7%
Transporte terrestre	10568	12,5%
Obras de infraestrutura	3022	3,6%
Vestuário e acessórios	2967	3,5%
Máquinas e equipamentos	2470	2,9%
Borracha e plástico	2149	2,5%
Produtos de metal	1710	2,0%
Couros	1372	1,6%
Alojamento	1322	1,6%
Produtos têxteis	1289	1,5%
Comércio por atacado	1241	1,5%
Produtos alimentícios	1165	1,4%
Móveis	1080	1,3%
Produtos de minerais não-metálicos	931	1,1%
Veículos automotores	876	1,0%
Arquitetura e engenharia	803	0,9%
Rádio e de televisão	773	0,9%
Demais	6900	8,1%

Fonte: Sistemas informatizados da RFB

A desoneração reduziu sistematicamente a arrecadação de vários setores. Especificamente, a razão “arrecadação pela massa salarial”, por Código de Atividade Econômica - CNAE, caiu por volta de dez pontos percentuais em vários setores (**Tabela II**). Além de substancial, o efeito da desoneração foi muito discrepante entre os setores econômicos, com queda da razão “arrecadação/massa salarial”, entre 2011 e 2014, variando entre setores de 2,4 a 10,8 pontos percentuais.

Tabela II: Valor em pontos percentuais da relação Arrecadação pela Massa dos contribuintes da CPRB em 2011 e 2014, correspondente a 70% do número de empregados dos setores beneficiados

Código CNAE ⁽¹⁾	Arrecadação/ Massa Salarial (2011)	Arrecadação/ Massa Salarial (2014)
Transporte terrestre	30,20%	20,10%
Obras de infraestrutura	33,00%	22,80%
Comércio varejista	29,40%	23,50%
Atividades dos serviços de tecnologia da informação	27,70%	16,90%
Fabricação de produtos alimentícios	28,80%	24,00%
Construção de edifícios	34,10%	23,90%
Fabricação de veículos automotores, reboques e carrocerias	30,60%	21,00%
Fabricação de máquinas e equipamentos	30,90%	21,30%
Serviços de escritório, de apoio admin. e outros serviços	28,70%	18,30%
Serviços especializados para construção	34,10%	23,40%
Fabricação de produtos de borracha e de material plástico	30,10%	22,60%
Comércio p/ atacado, exceto veículos. autom. e motocicletas	26,50%	24,00%

Obs: Os dados da tabela são referentes aos contribuintes que recolheram a CPRB em Setembro de 2014.

Os setores econômicos acima representam 69,2% do total de número de vínculos dos beneficiários da CPRB.

(1) Os códigos CNAE são aqueles identificados do estabelecimento principal.

Fonte: Informações extraídas da Guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e da arrecadação de DARF. (Sistema DW).

Fonte: RFB

As “alíquotas neutras”, ou seja, as alíquotas que que fariam o contribuinte ficar indiferente entre o benefício e o pagamento tradicional da contribuição patronal (ou de forma equivalente, não gerariam prejuízo aos cofres públicos, mantendo o volume total da arrecadação inalterado), varia significativamente de setor para setor (**Tabela III**). Vale notar que a alíquota neutra por setor é sistematicamente acima da alíquota hoje cobrada, explicando a magnitude da renúncia fiscal associada ao programa. A alíquota cobrada às empresas fabricantes de veículos automotores, reboques e carrocerias, por exemplo, é de 1,00% sobre o faturamento, quando a alíquota neutra para esse setor é de 4%.



Na construção de edifícios, a alíquota cobrada é de 2%, enquanto a alíquota neutra—sem subsídio—seria de 3,2%.

Tabela III: Alíquotas atual e neutra dos contribuintes da CPRB por setor econômico no mês de Setembro de 2014, correspondente a 70% do número de empregados dos setores beneficiados.

Código CNAE ⁽¹⁾	Alíquota lei nº 12.546/2011	Alíquota Neutra
Transporte terrestre	2,00%	4,40%
Obras de infraestrutura	2,00%	3,20%
Comércio varejista	1,00%	3,00%
Atividades dos serviços de tecnologia da informação	2,00%	5,70%
Fabricação de produtos alimentícios	1,00%	3,60%
Construção de edifícios	2,00%	3,20%
Fabricação de veículos automotores, reboques e carrocerias	1,00%	4,00%
Fabricação de máquinas e equipamentos	1,00%	4,50%
Serviços de escritório, de apoio admin. e outros serviços	2,00%	5,30%
Serviços especializados para construção	2,00%	3,20%
Fabricação de produtos de borracha e de material plástico	1,00%	3,40%
Comércio p/ atacado, exceto veículos autom. e motocicletas	1,00%	3,70%

Obs: Os dados da tabela são referentes aos contribuintes que recolheram a CPRB em Setembro de 2014.

Os setores econômicos acima representam 69,2% do total de número de vínculos dos beneficiários da CPRB.

(1) Os códigos CNAE são aqueles identificados do estabelecimento principal.

Fonte: Informações extraídas da Guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e da arrecadação de DARF. (Sistemas DW e SIF).

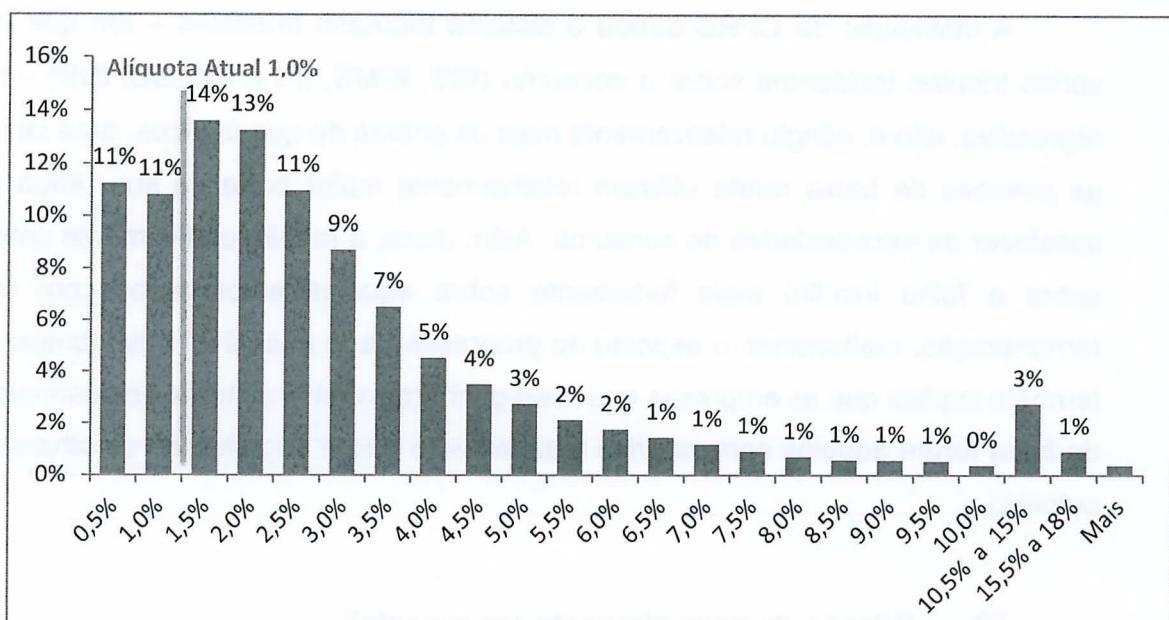
(2) O cálculo da alíquota neutra é sensível aos contribuintes com recolhimento misto (predominante no setor industrial).

Fonte: RFB

A distribuição dos contribuintes de acordo com o nível de alíquota da CPRB que constituiria uma “alíquota neutra” em relação à contribuição patronal sobre a folha é muito dispersa em quase todos os setores. Note-se, por exemplo, que cerca de 22% dos contribuintes na indústria (as duas primeiras barras à esquerda do **Gráfico IV**) possuem alíquota neutra **abaixo** de 1% (aquele atualmente em vigor) e, portanto, pagam mais contribuição previdenciária sob o regime de “desoneração” do que no regime tradicional. Com efeito, cerca de 4.637 contribuintes da indústria passaram a pagar maior contribuição com as medidas de desoneração. Este mesmo efeito, da existência de empresas gravadas pela desoneração, é verificado nos setores do comércio e de serviços. Por outro lado, verifica-se um número significativo de empresas no setor industrial com “alíquota neutra” acima mesmo de 2,5%.

Estas empresas continuam sendo beneficiadas com uma renúncia fiscal, mesmo com o aumento da alíquota sobre o faturamento para o nível proposto.

Gráfico IV - Distribuição dos Contribuintes da CPRB da Industrial por Valor de Alíquota Neutra



Fonte: RFB

IV. IMPACTOS DA DESONERAÇÃO SOBRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Para além dos efeitos específicos sobre empresas e setores, a Desoneração da Folha, medida com objetivos anticíclicos específicos, criou distorções com impactos de curto, médio e longo prazo no sistema tributário brasileiro, em especial no financiamento da Previdência.

i) Diluição do vínculo entre contribuições e benefícios da Previdência Social

A utilização da receita auferida como base de incidência da contribuição previdenciária dissociou parcialmente o nível de arrecadação previdenciária do volume da massa salarial, como se viu nas Tabelas II e III anteriormente. Isso enfraquece o entendimento de que as contribuições sobre a folha para a previdência são a forma de financiar aposentadorias e outros direitos, como o auxílio doença e as pensões. Mesmo em um regime de repartição, como é o caso do Brasil, esse

entendimento de que a contribuição previdenciária é o que sustenta a aposentadoria futura é fundamental de ser bem entendido.

ii) Aumento da Regressividade do Sistema Tributário

A instituição da CPRB tornou o sistema tributário brasileiro – em que já há vários tributos incidentes sobre o consumo (ISS, ICMS, IPI e PIS/COFINS) – mais regressivo, isto é, atingiu relativamente mais os pobres do que os ricos, uma vez que as pessoas de baixa renda utilizam relativamente maior parte de sua renda para satisfazer as necessidades de consumo. Além disso, a receita efetivamente cobrada sobre a folha incidirá mais fortemente sobre aqueles empregados com maior remuneração, melhorando o aspecto de progressividade desejável nos tributos. Isso também implica que as empresas que mais ganharam com o sistema de desoneração da folha foram aquelas com salários mais altos (o que é sugerido ao se olharem os setores).

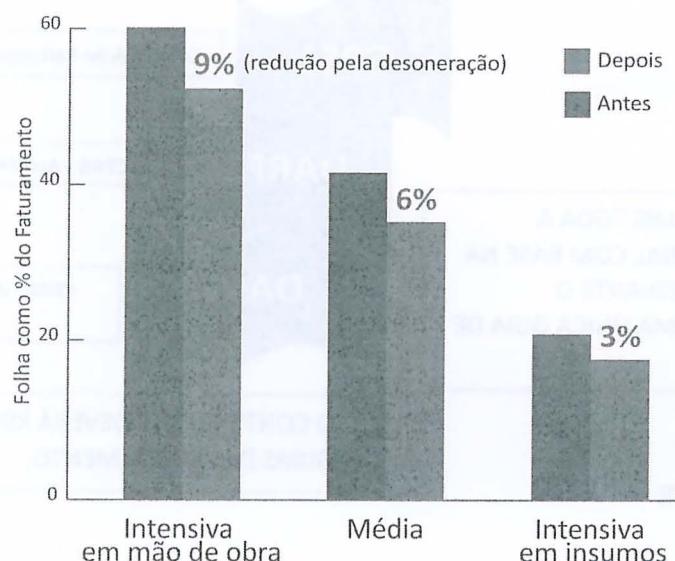
iii) Criação de novo “imposto em cascata”

Diferentemente da desoneração praticada em alguns países europeus após a crise de 2008/2009, quando o imposto sobre a folha de salários foi substituído por um VAT (imposto sobre o valor agregado) não incidente sobre as exportações, no Brasil, embora se tenha buscado isentar as exportações, a CPRB passou a incidir sobre o faturamento de muitas empresas não exportadoras. Com isto, criou-se um imposto cascata, isto é, aquele em que havendo imposto nos elos iniciais da cadeia produtiva, esse imposto não gera crédito tributário para os elos seguintes dessa cadeia.

iv) Distorção causada pelo nível de alíquotas adotado

A desoneração da folha, dada uma alíquota sobre o faturamento, tende a beneficiar as atividades mais intensivas em mão de obra. Essa diferença pode ser significativa (**Gráfico V**), podendo exceder 5% do faturamento comparando-se atividades mais intensivas em mão de obra com aquelas mais intensivas em capital. Evidentemente, isso sugere que a desoneração não tende a incentivar o investimento, motor no médio prazo do crescimento acelerado da economia.

Gráfico V – Custo da mão de obra como proporção do faturamento de diferentes empresas antes e depois da desoneração



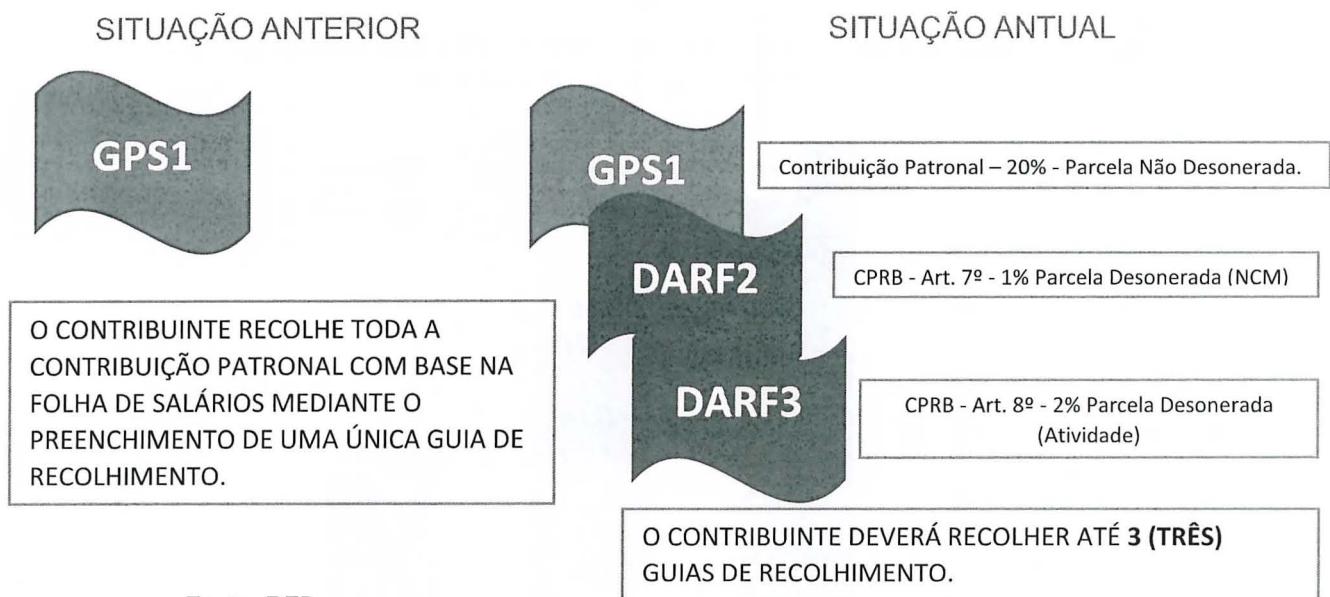
Fonte: RFB

v) Custo administrativo da medida

A desoneração da Folha tende a gerar custo de administração e controle para o fisco; No caso em tela, a tributação em duas bases de incidência distintas torna a atividade de fiscalização da contribuição previdenciária ineficiente, pois a complexidade da mensuração da base de cálculo aumenta significativamente.

A CPRB também teve impacto na burocracia, com um aumento significativo do número de informações a serem prestadas ao Fisco (Obrigações Tributárias Acessórias). O caso hipotético de uma empresa do setor de tecnologia, cuja atividade é desonerada, e também teve parte de seus produtos alcançados pela desoneração, enquanto outra parte permaneceu sob a sistemática anterior, com o recolhimento com base na folha de salários, serve de exemplo de aumento de complexidade administrativa. Os contribuintes deste setor tiveram ampliada a complexidade da apuração do valor a ser recolhido, inclusive no recolhimento, que deve ser feito por meio de uma guia GPS e dois DARF distintos, um para o art. 7º e outro para o art. 8º.

Figura I – Complexidade do regime atual



Fonte: RFB

Mais ainda, o contribuinte, para a apuração correta dos valores a serem recolhidos, deve fazer a alocação da mão de obra conforme a atividade ou o produto (NCM), utilizando dados estimados, gerando insegurança jurídica quanto à aplicação dos critérios previstos na lei. De fato, nesse ambiente, independentemente da robustez do sistema contábil da empresa, em alguns casos, a interpretação legal da medida pode gerar litígios e aumentar a judicialização de alguns setores, com prejuízo para todos. Infelizmente, o real aumento de custos e a perda da eficiência em decorrência da complexidade administrativa inerente à desoneração tendem a ser obscurecidos pela vantagem fiscal que o programa oferece.

V. CONSIDERAÇÕES FINAIS

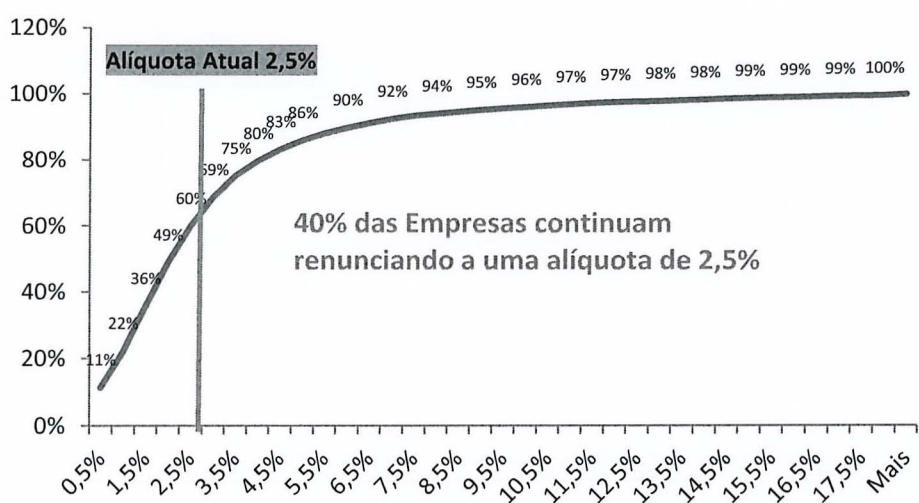
As medidas de desoneração alcançam 56 setores da economia e 12,7 milhões de trabalhadores, num universo de cerca de 41 milhões de empregados celetistas na economia brasileira. O custo médio da renúncia estimada para 2015 seria de cerca de R\$ 25,2 bilhões, enquanto estudos estatísticos que buscaram isolar o impacto da medida sobre a criação ou preservação de empregos³, sugerem o custo de cerca de

³ Ver Nota de Análise sobre a Desoneração da Folha (página 10), SPE/Ministério da Fazenda, de abril de 2015 em <http://www.fazenda.gov.br/area-destaques/notas-de-analise-sobre-desoneracao-da-folha-spe/at_download/arquivo>.

R\$ 60.000 anuais por emprego criado ou preservado pelo programa, montante que é cerca de três vezes o salário médio anual de admissão no CAGED. Haveria indicações, portanto, de que o custo-benefício da medida, do ponto de vista da manutenção do emprego, é muito alto.

Assim, o Governo buscou recentemente, com a edição do **Projeto de Lei n° 863, de 20 de março de 2015**, limitar e aperfeiçoar o escopo da política de Desoneração da Folha e corrigir algumas distorções. Especificamente, o PL estabelece o aumento das alíquotas de 1,0% para 2,5% e de 2% para 4,5%. Em ambos os casos, as empresas que com essas alíquotas deixassem de ter vantagem em relação ao regime tradicional de pagamento da contribuição patronal, poderão optar por deixar o regime de desoneração e voltar ao regime que lhe seja mais favorável. Apesar da liberdade de escolha do regime poder levar aproximadamente 37 mil contribuintes a optar pelo regime tradicional, uma grande parte das empresas continuarão se beneficiando da renúncia fiscal. Na indústria, por exemplo, 40% da empresas continuarão sendo beneficiadas pelo programa, mesmo com as alíquotas de 2,5% e 4,5% sobre a receita (**Gráfico VI**).

Gráfico VI – Distribuição cumulativa de contribuintes da indústria por alíquotas neutras



Fonte: RFB

O número de empresas que continuarão a se beneficiar com as alíquotas de 2,5% e 4,5% é significativo na quase totalidade de setores (**Tabela IV**). O número de vínculos, ou seja, de empregos ainda beneficiados, também é muito alto. A distribuição desigual dos benefícios é ainda mais evidente quando se abrem os



números de setores, detalhando os diversos segmentos no setor industrial e de serviços, permitindo ver setores específicos em que os benefícios continuarão particularmente fortes ou concentrados (**Tabela V**). Ali pode-se ver com clareza a redução de empresas por setor, assim como o número de empresas que continuam beneficiadas, ou até melhorarão de condição com o ajuste de alíquota proposto e a liberdade de optar pela forma tradicional de pagamento oferecida pelo PL.

Em conclusão, do ponto de vista de seu objetivo original como política para manutenção do emprego, e a despeito de seus objetivos desejáveis de aumento da competitividade, a política de Desoneração da Folha mostrou ter baixa eficiência, uma vez que, devido ao seu desenho, custa mais aos cofres públicos do que os empregos mantidos ou criados. Em outras palavras, o Estado poderia usar os mesmos recursos de forma mais eficiente, em políticas mais focadas de manutenção do emprego e da competitividade dos setores exportadores. A incapacidade de manter a neutralidade tributária passou a ser mais gravosa.

TABELA IV - ESTIMATIVAS DE DESONERAÇÃO DA FOLHA (PL 863/2015)

INFORMAÇÕES PARA LEITURA DAS TABELAS: A Tabela IV é composta por três tabelas, sendo a superior a soma das outras duas, que se referem, separadamente, aos setores aos quais se aplicam hoje o percentual de 1% e 2% de CPRB (“contribuição sobre o faturamento”). Na tabela superior, vê-se que, no cenário atual, há 89.833 contribuintes ou empresas (“GANHADORES”), aos quais correspondem 12.639.697 vínculos empregatícios e que, em 2015, economizariam R\$ 27,6 bilhões com o regime atual de Desoneração da Folha (em comparação com a contribuição patronal de 20% sobre a folha de salários). A renúncia fiscal seria de R\$ 25,2 bilhões, uma vez que daquela economia há que se descontar o valor que seria pago em CPRB pelos contribuintes “PERDEDORES”, aqueles que, se pudessem optar, pagariam a contribuição sobre a folha, que lhes seria mais favorável. Na proposta do PL 863/2015, restariam ainda 56.272 contribuintes ou empresas “GANHADORES”, para os quais ainda seria vantajoso pagar alíquotas de CPRB de 2,5% ou 4,5%, sendo que os demais 70.676 seriam “OPTANTES” pela contribuição sobre a folha. O impacto final, exposto nas últimas duas colunas (em verde), mostra que 93.387 contribuintes, de um total de 126.948 afetados hoje pelo regime, seriam “GANHADORES”, incluindo os “GANHADORES” no PL 863 (amarelo) com aqueles 37.115 “PERDEDORES” no cenário atual (azul), que optariam por voltar a contribuir 20% sobre a folha de salários. A Tabela V, que está dividida em quatro páginas, pode ser lida de forma análoga.

SETOR/ ALÍQUOTA CPRB	CENÁRIO ATUAL						PROPOSTA PL 863/15						UNIDADE (para Valor): R\$ MILHÕES	
	2,00% (Art. 7º)			1,00% (Art. 8º)			4,50% (Art. 7º)			2,50% (Art. 8º)			IMPACTO FINAL “GANHADORES”	
	"GANHADORES"			"PERDEDORES"			"GANHADORES"			"OPTANTES"				
	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Vínculos
PRIMÁRIO	293	-85,4	40.277	72	4,1	5.401	218	-48,36	22.270	147	84,09	23.408	290	27.671
INDÚSTRIA	20.723	-10.207,7	3.918.811	4.637	578,2	502.369	11.955	-4.057,87	1.954.012	13.405	7.196,84	2.467.168	16.592	2.456.381
CONSTRUÇÃO	29.817	-4.871,5	2.132.491	13.731	1.129,7	357.896	22.003	-2.647,01	1.464.584	21.545	4.072,65	1.025.803	35.734	1.822.480
COMÉRCIO	13.730	-2.000,1	1.232.816	4.388	257,7	233.880	6.993	-546,39	438.764	11.125	3.638,01	1.027.932	11.381	672.644
SERVIÇOS - DEMAIS	6.270	-2.307,7	966.812	2.339	126,6	315.098	4.484	-1.319,28	806.854	4.125	611,74	475.056	6.823	1.121.952
SERVIÇOS - TRANSPORTES	11.627	-4.199,2	2.426.194	3.684	174,9	177.241	6.145	-1.818,00	1.474.347	9.166	1.608,74	1.129.088	9.829	1.651.588
SERVIÇOS - TECNOLOGIA	7.373	-3.973,1	1.922.296	8.264	164,7	150.697	4.474	-1.930,42	1.701.794	11.163	894,55	371.199	12.738	1.852.491
TOTAL GERAL	89.833	-27.644,64	12.639.697	37.115	2.435,82	1.742.582	56.272	-12.367,34	7.862.624	70.676	18.106,62	6.519.655	93.387	9.605.206

ART. 7º - DARF A 2%														
PRIMÁRIO	64	-8,4	3.214	31	1,5	1.083	54	-6,16	2.656	41	7,82	1.640	85	3.739
INDÚSTRIA	1.009	-162,3	118.542	278	26,7	11.057	753	-103,41	99.643	534	116,22	29.956	1.031	110.701
CONSTRUÇÃO	28.404	-4.696,9	2.059.764	13.133	1.097,5	344.263	21.080	-2.537,92	1.416.005	20.457	3.930,01	988.023	34.213	1.760.269
COMÉRCIO	3.292	-484,4	347.454	1.313	33,6	14.026	2.356	-209,11	258.106	2.249	248,34	103.375	3.669	272.132
SERVIÇOS - DEMAIS	4.513	-1.040,5	362.992	2.010	86,7	111.461	3.157	-598,79	228.576	3.366	429,49	245.877	5.167	340.038
SERVIÇOS - TRANSPORTES	4.644	-2.337,2	1.333.136	1.361	45,3	62.267	2.761	-1.034,58	670.782	3.244	631,41	724.621	4.122	733.049
SERVIÇOS - TECNOLOGIA	7.086	-3.619,3	1.757.865	8.143	147,2	143.819	4.295	-1.855,33	1.640.147	10.934	706,92	261.537	12.438	1.783.967
TOTAL	49.012	-12.349	5.982.968	26.269	1.439	687.977	34.456	-6.345	4.315.917	40.825	6.070	2.355.029	60.725	5.003.894

ART. 8º - DARF A 1%														
PRIMÁRIO	229	-77,0	37.063	41	2,6	4.318	164	-42,20	19.614	106	76,27	21.768	205	23.932
INDÚSTRIA	19.714	-10.045,4	3.800.269	4.359	551,5	491.312	11.202	-3.954,46	1.854.369	12.871	7.080,62	2.437.211	15.561	2.345.680
CONSTRUÇÃO	1.413	-174,6	72.727	598	32,1	13.633	923	-109,08	48.578	1.088	142,65	37.781	1.521	62.211
COMÉRCIO	10.438	-1.515,6	885.362	3.075	224,1	219.854	4.637	-337,28	180.658	8.876	3.389,66	924.557	7.712	400.512
SERVIÇOS - DEMAIS	1.757	-1.267,3	603.820	329	39,8	203.637	1.327	-720,49	578.278	759	182,25	229.179	1.656	781.915
SERVIÇOS - TRANSPORTES	6.983	-1.862,0	1.093.058	2.323	129,7	114.974	3.384	-783,42	803.565	5.922	977,33	404.467	5.707	918.539
SERVIÇOS - TECNOLOGIA	287	-353,8	164.431	121	17,5	6.878	179	-75,09	61.647	229	187,63	109.662	300	68.524
TOTAL	40.821	-15.296	6.656.729	10.846	997	1.054.605	21.816	-6.022	3.546.708	29.851	12.036	4.164.626	32.662	4.601.312

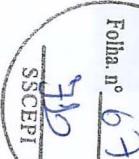


TABELA V - ESTIMATIVAS DE DESONERAÇÃO DA FOLHA POR SETOR (PL 863/2015)

CNAE / ALÍQUOTA CPRB	UNIDADE (para Valor): R\$ MILHÕES													
	CENÁRIO ATUAL			2,00%	(Art. 7º)	PROPOSTA			4,50%	(Art. 7º)	IMPACTO FINAL			
				1,00%	(Art. 8º)				2,50%	(Art. 8º)				
	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantide	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Vínculos
TOTAL	89.833	-27.644,64	12.639.697	37.115	2.435,82	1.742.582	56.272	-12.367,34	7.862.624	70.676	18.106,62	6.519.655	93.387	9.605.206
Agricultura, pecuária e serviços relacionados	58	-31,1	18.939	26	1,6	2.751	42	-12,12	5.957	42	66,68	15.733	68	8.708
Pesca e aquicultura	44	-18,8	7.275	4	0,3	577	35	-13,63	6.856	13	2,76	996	39	7.433
Produção florestal	8	-0,4	179	1	0,0	6	6	-0,32	144	3	0,02	41	7	150
Atividades de apoio à extração de minerais	5	-39,2	5.812	2	0,1	19	4	-34,01	5.803	3	0,11	28	6	5.822
Extração de minerais não-metálicos	179	-32,2	12.966	40	2,2	2.067	132	-20,37	8.499	87	14,24	6.534	172	10.566
Extração de carvão mineral	1	-2,7	793	0	0,0	0	1	-1,82	793	0	0,00	0	1	793
Extração de minerais metálicos	1	-0,1	19	0	0,0	0	1	-0,12	19	0	0,00	0	1	19
Extração de petróleo e gás natural	2	-0,1	106	1	0,0	0	1	-0,00	2	2	0,39	104	2	2
Fabricação de veículos automotores, reboques e carrocerias	900	-1.219,2	312.725	133	35,4	12.652	445	-295,29	133.499	588	804,74	191.878	578	146.151
Fabricação de máquinas e equipamentos	2.659	-1.155,0	494.594	456	42,1	23.457	1.465	-459,78	318.041	1.650	504,39	200.010	1.921	341.498
Fabricação de produtos alimentícios	1.003	-878,9	478.866	379	105,2	207.198	500	-381,15	144.812	882	1.040,99	541.252	879	352.010
Fabricação outros equip. transp., exceto veíc. automotores	181	-779,6	80.442	22	7,4	5.067	125	-695,60	69.891	78	59,06	15.618	147	74.958
Fabricação de produtos farmoquímicos e farmacêuticos	206	-734,3	125.696	17	10,3	2.389	127	-199,99	86.314	96	135,66	41.771	144	88.703
Fabricação de produtos de borracha e de material plástico	2.114	-722,1	262.501	478	61,6	30.889	995	-212,78	99.432	1.597	836,60	193.958	1.473	130.321
Confecção de artigos do vestuário e acessórios	3.056	-628,7	274.492	918	32,0	15.228	1.955	-241,75	178.087	2.019	297,74	111.633	2.873	193.315
Preparação de couros e fabricação de artefatos de couro	1.535	-603,6	268.194	258	14,8	4.757	1.094	-274,75	210.024	699	122,74	62.927	1.352	214.781
Fabricação de máquinas, aparelhos e materiais elétricos	739	-500,0	301.860	139	12,4	9.950	407	-168,52	156.923	471	336,28	154.887	546	166.873
Fabricação de produtos têxteis	1.183	-473,7	209.606	351	20,3	14.601	579	-110,95	79.510	955	371,85	144.697	930	94.111
Fabricação de prod. de metal, exceto máquinas e equipamentos	1.932	-464,6	148.158	423	48,6	69.547	1.319	-224,14	85.123	1.036	306,42	132.582	1.742	154.670
Fabricação de celulose, papel e produtos de papel	519	-403,2	113.137	128	13,3	11.127	191	-118,98	25.853	456	458,26	98.411	319	36.980
Fabricação de produtos de minerais não-metálicos	1.127	-312,7	306.753	155	12,8	11.234	710	-107,28	57.528	572	331,70	260.459	865	68.762

CONTINUAÇÃO DA TABELA V - ESTIMATIVAS DE DESONERAÇÃO DA FOLHA POR SETOR (PL 863/2015)

UNIDADE (para Valor): R\$ MILHÕES

CNAE / ALÍQUOTA CPRB	CENÁRIO ATUAL						PROPOSTA						IMPACTO FINAL	
	2,00% (Art. 7º)			1,00% (Art. 8º)			4,50% (Art. 7º)			2,50% (Art. 8º)			OPTANTES	
	GANHADORES			PERDEDORES			GANHADORES			GANHADORES			GANHADORES	
	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantide	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Vínculos
Fabricação de móveis	1.199	-311,7	131.151	165	13,6	10.511	666	-118,63	51.048	698	245,18	90.614	831	61.559
Fabricação de equip. de informática,	626	-264,5	162.929	147	15,1	12.584	386	-120,79	127.394	387	111,10	48.119	533	139.978
Fabricação de produtos químicos	552	-231,4	82.411	212	113,7	41.157	249	-65,02	29.015	515	1.025,38	94.553	461	70.172
Metalurgia	276	-212,2	57.082	69	8,7	10.884	174	-103,12	37.598	171	73,31	30.368	243	48.482
Fabricação de produtos diversos	547	-199,2	65.835	89	8,2	6.513	333	-92,44	41.302	303	89,78	31.046	422	47.815
Manutenção, reparação e instal. de máquinas e equipamentos	347	-124,6	123.183	116	3,2	2.608	273	-86,48	116.449	190	15,35	9.342	389	119.057
Impressão e reprodução de gravações	153	-37,6	12.515	39	0,7	550	100	-15,70	9.203	92	10,63	3.862	139	9.753
Fabricação de produtos de madeira	181	-25,9	20.773	45	1,3	1.121	108	-9,25	5.204	118	31,59	16.690	153	6.325
Fabricação de bebidas	22	-7,3	2.505	8	0,5	648	16	-5,83	1.660	14	2,64	1.493	24	2.308
Fabricação de coque, de deriv. do petróleo e biocombustíveis	8	-3,0	774	3	0,1	285	7	-2,14	746	4	0,66	313	10	1.031
Fabricação de produtos do fumo	0	0,0	0	1	0,0	1	0	0,00	0	1	0,00	1	1	1
Eletrociadade, gás e outras utilidades	3	-0,0	94	2	0,2	216	1	-0,00	2	4	1,50	308	3	218
Captação, tratamento e distribuição de água	8	-13,1	2.120	1	0,1	32	8	-12,99	2.120	1	0,12	32	9	2.152
Coleta, trat. e disposição de resíduos; recup. de materiais	91	-6,4	4.305	34	5,5	4.059	63	-3,27	2.296	62	9,83	6.068	97	6.355
Esgoto e atividades relacionadas	13	-0,2	141	10	0,2	70	8	-0,09	85	15	0,20	126	18	155
Obras de infra-estrutura	3.027	-2.688,1	1.059.434	1.674	574,7	143.795	1.927	-1.475,60	767.632	2.774	2.208,73	435.597	3.601	911.427
Construção de edifícios	13.030	-1.289,6	597.848	6.576	369,8	136.290	9.574	-736,11	409.695	10.032	1.097,09	324.443	16.150	545.985
Serviços especializados para construção	13.760	-893,8	475.209	5.481	185,2	77.811	10.502	-435,30	287.257	8.739	766,84	265.763	15.983	365.068



CONTINUAÇÃO DA TABELA V - ESTIMATIVAS DE DESONERAÇÃO DA FOLHA POR SETOR (PL 863/2015)

CNAE / ALÍQUOTA CPRB													UNIDADE (para Valor): R\$ MILHÕES	
	CENÁRIO ATUAL			2,00% (Art. 7º) 1,00% (Art. 8º)			PROPOSTA			4,50% (Art. 7º) 2,50% (Art. 8º)			IMPACTO FINAL	
	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantide	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Vínculos
Comércio varejista	12.266	-1.423,0	897.625	3.609	137,4	165.222	6.058	-315,49	168.652	9.817	3.156,35	894.195	9.667	333.874
Comércio p/ atacado, exceto veíc. automotores e motocicletas	1.211	-570,4	332.486	698	117,3	67.518	717	-226,82	268.447	1.192	466,40	131.557	1.415	335.965
Comércio e reparação de veículos automotores e motocicletas	253	-6,6	2.705	81	2,9	1.140	218	-4,08	1.665	116	15,26	2.180	299	2.805
Transporte terrestre	11.048	-3.114,6	2.243.801	3.561	153,4	172.508	5.744	-1.387,46	1.340.886	8.865	1.399,67	1.075.423	9.305	1.513.394
Transporte aéreo	60	-521,8	61.096	10	0,4	226	35	-116,96	45.135	35	81,35	16.187	45	45.361
Transporte aquaviário	200	-342,1	35.152	21	9,6	675	159	-209,08	28.048	62	41,77	7.779	180	28.723
Armazenamento e atividades auxiliares dos transportes	319	-220,8	86.145	92	11,6	3.832	207	-104,51	60.278	204	85,96	29.699	299	64.110
Correio e outras atividades de entrega	14	-5,1	1.528	4	0,0	0	13	-1,45	1.528	5	0,00	0	17	1.528
Alojamento	1.535	-240,0	115.658	179	9,0	6.331	806	-58,12	39.644	908	209,86	82.345	985	45.975
Alimentação	80	-8,6	24.517	21	1,0	199	70	-4,26	23.576	31	5,34	1.140	91	23.775
Atividades dos serviços de tecnologia da informação	6.231	-2.323,8	670.570	7.717	101,3	18.813	3.624	-1.163,06	605.546	10.324	542,28	83.837	11.341	624.359
Atividades de rádio e de televisão	953	-608,9	64.297	67	1,5	456	820	-256,59	54.792	200	43,41	9.961	887	55.248
Edição e edição integrada à impressão	381	-419,2	86.223	105	5,4	1.902	283	-276,41	82.807	203	30,18	5.318	388	84.709
Atividades de prestação de serviços de informação	516	-353,5	360.499	336	13,9	1.637	351	-163,80	319.155	501	71,50	42.981	687	320.792
Telecomunicações	89	-13,7	9.018	33	1,0	583	61	-5,64	7.493	61	7,73	2.108	94	8.076
Atividades cinematográficas, produção de vídeos e programas	16	-0,9	210	17	0,3	86	14	-0,55	148	19	1,32	148	31	234
Atividades de serviços financeiros	31	-36,7	2.855	33	1,4	350	25	-31,63	1.911	39	20,97	1.294	58	2.261
Atividades auxiliares dos serviços financeiros, seguros etc.	14	-5,7	1.432	7	0,0	2	11	-2,52	409	10	8,02	1.025	18	411
Seguros, reseguros, previd. complementar e planos de saúde	0	0,0	0	1	0,0	0	0	0,00	0	1	0,00	0	1	0
Atividades imobiliárias	92	-6,2	3.056	53	5,6	525	56	-2,38	923	89	16,70	2.658	109	1.448
Atividades de sedes de empresas e de consultoria em gestão	180	-447,7	366.021	181	3,5	680	128	-320,71	361.953	233	24,15	4.748	309	362.633
Serviços de arquit. e engenharia; testes e análises técnicas	886	-196,5	64.345	677	39,9	12.269	573	-139,09	35.925	990	132,26	40.689	1.250	48.194
Pesquisa e desenvolvimento científico	9	-9,5	2.594	10	3,2	299	5	-2,66	360	14	8,00	2.533	15	659
Outras atividades profissionais, científicas e técnicas	87	-5,2	9.454	64	0,6	239	57	-1,85	837	94	3,10	8.856	121	1.076
Publicidade e pesquisa de mercado	68	-3,7	987	64	1,6	228	43	-1,58	628	89	5,41	587	107	856
Atividades jurídicas, de contabilidade e de auditoria	44	-3,6	2.257	11	0,7	201	36	-1,72	1.563	19	3,95	895	47	1.764
Atividades veterinárias	3	-0,0	8	0	0,0	0	2	-0,01	7	1	0,00	1	2	7

CONTINUAÇÃO (FINAL) DA TABELA V - ESTIMATIVAS DE DESONERAÇÃO DA FOLHA POR SETOR (PL 863/2015)

CNAE / ALÍQUOTA CPRB										UNIDADE (para Valor): R\$ MILHÕES					
	CENÁRIO ATUAL			2,00% 1,00%	(Art. 7º) (Art. 8º)			PROPOSTA			4,50% 2,50%	(Art. 7º) (Art. 8º)			IMPACTO FINAL
	GANHADORES			PERDEDORES			GANHADORES			OPTANTES			GANHADORES		
	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantide	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Valor	Vínculos	Quantidade	Vínculos	
Serviços de escritório, de apoio administ. e outros serviços	626	-1.295,8	891.227	211	49,5	130.247	499	-603,55	777.093	338	280,77	244.381	710	907.340	
Seleção, agenciamento e locação de mão-de-obra	35	-36,7	27.451	22	12,0	59.943	28	-24,80	23.128	29	12,84	64.266	50	83.071	
Aluguéis não-imobiliários e gestão de ativos não-financeiros	343	-35,9	11.906	121	2,3	1.750	270	-21,32	10.006	194	8,23	3.650	391	11.756	
Serviços para edifícios e atividades paisagísticas	293	-8,1	4.804	172	4,7	21.621	261	-6,49	4.260	204	6,03	22.165	433	25.881	
Atividades de vigilância, segurança e investigação	82	-4,8	2.373	40	8,3	193.398	74	-2,93	2.354	48	8,54	193.417	114	195.752	
Agências de viagens, oper. turísticos e serviços de reservas	51	-3,1	1.202	19	0,4	74	46	-1,67	1.170	24	1,02	106	65	1.244	
Administração pública, defesa e segurança social	7	-19,3	18.226	4	8,4	3.042	7	-18,97	18.226	4	8,84	3.042	11	21.268	
Educação	123	-11,1	5.116	67	2,3	74	112	-8,72	4.990	78	3,03	200	179	5.064	
Atividades de atenção à saúde humana	37	-0,8	234	18	0,1	222	34	-0,48	224	21	0,71	232	52	446	
Serviços de assistência social sem alojamento	3	-0,1	39	0	0,0	0	3	-0,12	39	0	0,00	0	3	39	
Atividades de atenção à saúde integradas com assist. social	1	-0,0	6	1	0,0	0	1	-0,02	6	1	0,00	0	2	6	
Atividades esportivas e de recreação e lazer	44	-4,8	3.331	15	0,0	2	43	-3,10	760	16	1,16	2.573	58	762	
Atividades artísticas, criativas e de espetáculos	11	-0,4	88	19	0,1	20	5	-0,28	55	25	0,42	53	24	75	
ambiental	3	-0,0	14	2	0,0	5	2	-0,02	12	3	0,04	7	4	17	
Reparação e manut. equip. de informática e objetos pessoais	192	-19,3	4.947	108	2,8	3.135	148	-14,82	3.866	152	9,83	4.216	256	7.001	
Atividades de organizações associativas	34	-4,5	1.648	17	0,8	266	29	-3,30	1.269	22	2,88	645	46	1.535	
Outras atividades de serviços pessoais	64	-3,2	1.119	22	0,3	211	62	-2,24	1.028	24	0,39	302	84	1.239	
Serviços domésticos	1	-0,0	3	0	0,0	0	1	-0,01	3	0	0,00	0	1	3	
Não informado	2	-0,0	2	2	0,1	0	2	-0,00	2	2	0,36	0	4	2	
TOTAL	89.833	-27.644,64	12.639.697	37.115	2.435,82	1.742.582	56.272	-12.367,34	7.862.624	70.676	18.106,62	6.519.655	93.387	9.605.206	



Impacto da reoneração da folha de pagamentos considerando o texto da Lei 13.161/2015

SETORES	Renúncia Atual 2% + 1% [A]	Lei 13.161/15 [B]	R\$ Milhões [A] - [B]
Art. 7º-A - 3%	-2.884,81	-2.042,47	842,35
I - Call Center	-1.253,19	-844,04	409,15
III, V, VI - Transporte de Passageiros (rodoviário, ferroviário, metroviário)	-1.631,62	-1.198,43	433,19
Art. 8º-A - 1,5%	-4.068,93	-3.640,50	428,43
II a III - Transporte Aéreo (carga e passageiros)	-521,41	-488,79	32,63
IV a IX - Transporte Marítimo (carga e passageiros)	-103,53	-99,18	4,35
XIII - Carga e Descarga (Portos)	-31,51	-27,05	4,46
XIV - Transporte Rodoviário de Cargas	-1.239,95	-1.144,90	95,05
XV - Transporte Ferroviário de Cargas	-43,53	-36,63	6,91
XVI - Jornais, Rádios e Televisões	-1.378,82	-1.295,77	83,05
Anexo I - Calçados	-632,82	-483,12	149,70
Anexo I - Onibus	-117,33	-65,04	52,29
Art. 8º-A - 1%	-493,22	-557,98	-64,75
Anexo I - Pão	-127,80	-156,07	-28,27
Anexo I - Produtos Cárne Bovina	-53,56	-58,43	-4,88
Anexo I - Carne e Produtos de Outros Animais	-311,86	-343,47	-31,61
Art. 7º-A e 8º-A	-17.761,63	-9.087,69	8.673,94
DEMAIS SETORES - 4,5% E 2,5%			
TOTAL	-25.208,59	-15.328,63	9.879,96

Fonte: MF



ANEXO 3

RELAÇÃO DOS PRESENTES ÀS REUNIÕES

- Primeira reunião: 02 de abril de 2015
- Segunda reunião: 16 de abril de 2015
- Terceira reunião: 14 de agosto de 2015
- Reunião final: 24 de agosto de 2015

1ª Reunião do GT



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

CASA CIVIL
SECRETARIA EXECUTIVA

LISTA DE PRESENÇA



Reunião: Grupo de Trabalho – Previdência (Portaria Conjunta nº 218, de 19.12.14) e Acórdão TCU nº 2.059/12

Coordenador: Regis Dudena

Local: Palácio do Planalto, 4º andar, Sala 95.

Hora: 14h00

Data: 02/04/2015

Nome	Cargo	Lotação	E-mail	Telefone	Celular
------	-------	---------	--------	----------	---------

REGIS DUDENA	Ass Esp	SE/CC	regis.dudena@presidencia.gov.br		
GABRIELA LIMA	Adjunto	SE/CC	GABRIELA.LIMA@PRESIDENCIA.GOV.BR	3411-1426	
PRUZO Roseux PRUZO	SE/Ass	SIS/CC	pruzo/optivm@presidencia.gov.br	3411-2663	9972 6851
RONALDO SILVA BOLÍBRE	Dirutor	SFC/CVV	ronaldo.bolibe@gov.gov.br	2020-7010	9985 1668
Carlos Alberto dos S. BIR	Coordenador	DPPAS/SFC/CAU	carlos.silva@cau.gov.br	2020 7100	99619195
MARCIO COELHO	coord.GEML	STN/MF	mario.coelho@terceiro.gov.br	3412 5590	92605398
OMAR MORAIS	ANALISTA	INSS	OMAR.MORAIS@INSS.GOV.BR	3213 4813	8210 4066
EDUARDO S. PEREIRA	coord. Estadual	SPPS/MPS	eduardo.s.pereira@presidencia.gov.br	2021-5115	
Regis Nogueira Costa	REGIS/SPPS	REGIS/SPPS	regis.costa@presidencia.gov.br	2021-5236	91015759
LENILSON QUEIROZ	INSS	DIRETOR	dirofl@inss.gov.br	3313 4540	9965 0026
BENEDITO ALVARO BRUNCA	MPS SPPS	SPPS	benedito.brunca@previdencia.gov.br	2021 5236	9649 0024
ESTHER DWECK	SECRETÁRIO	SOF	esther.dweck@planejamento.gov.br	2020-9220	



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

CASA CIVIL
SECRETARIA EXECUTIVA

LISTA DE PRESENÇA

Reunião: Grupo de Trabalho – Previdência (Portaria Conjunta nº 218, de 19.12.14) e Acórdão TCU nº 2.059/12

Coordenador: Regis Dudena

Local: Palácio do Planalto, 4º andar, Sala 95.

Hora: 14h00

Data: 02/04/2015



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

CASA CIVIL
SECRETARIA EXECUTIVA
LISTA DE PRESENÇA

Reunião: Grupo de Trabalho – Previdência (Portaria Conjunta nº218, de
19.12.14) e Acórdão TCU nº 2.059/12

Local: Palácio do Planalto, 4º andar, Sala 95

Hora: 14h00

Coordenador: Regis Anderson Dudena

Data: 16/04/2015

Nome	Cargo	Lotação	E-mail	Telefone	Celular
------	-------	---------	--------	----------	---------

Regis Dudena	Ass. Esp.	SE/CC	regis.dudena@presidencia.com.br		
Karla da Lima Raha	AFC	STN/CGSEF	Karla.Raha@faazenda.gov.br	3412 1842	
EDUARDO HENRIQUE LEITNER	AFC	STN/CESEF	EDUARDO.LEITNER@FAZENDA.GOV.BR	3412 7957	
GABRIEL AIXAR	Adjunto	SAG/CC	GABRIEL.AIXAR@PRESIDENCIA.GOV.BR	3411-1426	
PAULO ROBERTO PAIVA	ASS	SAG/CC/PR	paulo.pavia@presidencia.gov.br	3411-2663	99726851
RONALDO DA SILVA BOLBE	DIRETOR	SIC/CBV	Ronaldo.Bolbe@cbv.gov.br	2020-7780	9985-7668
MARCIO LESTE CELHO	COORD.GENL/CGEBC	CGEBC/STN	mario.celho@faazenda.gov.br	34121590	92605398
José Eduardo Godoy	Gerd-Gerd/CGMAC	SOF/MP	JOSE.GODOY@PLANEJAMENTO.GOV.BR	2020-2100	8276-4700
CARLOS EDUARDO GASSARINI	COORD.COEST/SOF	SOF/M	carlos.gassarini@planejamento.gov.br	2020-2444	8152-3737
Omar Ney N. Moraes	ANALISTA	INSS	OMAR.MORAES@INSS.GOV.BR	3313 4813	8210-4066
LENILSON QUEIROZ	DIRETOR	INSS	dirofl@inss.gov.br	3313 4540	9965 0026
EDUARDO DA SILVA FERREIRA	COORDENADOR	MPS	eduardo.aparicio@previdencia.gov.br	2021-5115	
METANDINE ZIOLI FERNANDES	COORDENADORA	MPS	metandine.fernandes@previdencia.gov.br	2021-5245	9965-9368
BENEDITO ALBERTO BRUNCA	SACRETARIO	MPS/SPB	benedicto.brunca@previdencia.gov.br	2021 5236	916490024



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

**CASA CIVIL
SECRETARIA EXECUTIVA**

LISTA DE PRESENÇA

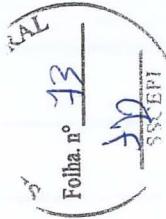
Reunião: Grupo de Trabalho – Previdência (Portaria Conjunta nº218, de 19.12.14) e Acórdão TCU nº 2.059/12

Coordenador: Regis Anderson Dudena

Local: Palácio do Planalto, 4º andar, Sala 95

Hora: 14h00

Data: 16/04/2015



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
CASA CIVIL

Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais

TERMO DE REUNIÃO: RELAÇÃO DOS PRESENTES

Assunto: Grupo de Trabalho – Previdência		Data: 14/08/2015	Local: Sala 95	Horário: 09h30
Nome	Órgão	Endereço Eletrônico	Telefones	Assinatura
ROBERTO ENRIQUE ROSS	SFG/CC	roberto.ross@previdencia.gov.br	34113852	
Carlos Alberto das Silveira	SFC/CGU	carlos.s.silva@cgv.gov.br	20207100	
RONALD DA SILVA BALBE	SFC/LGU	RONALD.BALBE@LGU.GOV.BR	2020-7010	
José EDUARDO Godoy	SDF/MP	JOSÉ.GODOY@PLANEJAMENTO.GOV.BR	2020-2100	
William BAGHDASSARIAN	STN/MF	WILLIAM.BAGHDASSARIAN@FATENCA.GOV.BR	3412-2143	
Karla da Lima Raha	STN-MF	KARLA.RAHAS@PAGNA.DA.GOV.BR	34121842	
LENILSON QUIROZ	INSS	lenilson.quiroz@inss.gov.br	3313 4540	
Pedro M. G. Coutinho	MPS	pedro.coutinho@previdencia.gov.br	2021 5342	
Alenando Fideli Fernandes	MPS	alenando.fernandes@previdencia.gov.br	2020-5115	



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
CASA CIVIL

Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais

TERMO DE REUNIÃO: RELAÇÃO DOS PRESENTES

Assunto: Grupo de Trabalho – Previdência		Data: 14/08/2015	Local: Sala 95	Horário: 09h30
Nome	Órgão	Endereço Eletrônico	Telefones	Assinatura
Hélio Ferreira Fernandes	MPS	heilio.fernandes@presidencia.gov.br	2021-5717	
Emmanuel de Araújo Dantas	MPS	emmanuel.dantas@presidencia.gov.br	2021-5091	
REGIS DUDENA	SE/CC	regis.dudena@presidencia.gov.br	3411-1855	



**PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
CASA CIVIL**

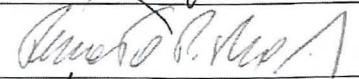
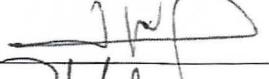
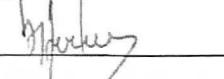
Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais



TERMO DE REUNIÃO: RELAÇÃO DOS PRESENTES

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
CASA CIVIL
Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais

TERMO DE REUNIÃO: RELAÇÃO DOS PRESENTES

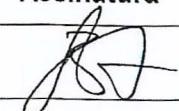
Assunto: Grupo de Trabalho – Previdência		Data: 24/08/2015	Local: Sala 95	
			Horário: 14h30	
Nome	Órgão	Endereço Eletrônico	Telefones	Assinatura
ROBERTO ENDRIGO KELL	SAG/CC	roberto.kell@previdencia.gov.br	3411-3852	
RONALDO DA SILVA BORGES	SFC/CBV	RONALDO.BORGES@cbv.gov.br	2020-7010	
RENATO PONTES RIAS	STN/IMF	renato.rias@tesouro.gov.br	3412-4921	
Fabiana Rodopoulis	STN/IMF	fabiana.rodopoulis@tesouro.gov.br	3412-2203	
CARLOS EDUARDO GASPARINI	SOF/MP	carlos.gasparini@planejamento.gov.br	2020-2444	
OMAR NEY N. MOREIRA	INSS/MPS	OMAR.MOREIRA@INSS.GOV.BR	3313-4336	
Pedro M. G. Coutinho	SPPS/MPS	pedro.coutinho@previdencia.gov.br	2021-5342	
Helio Coeneiro Fernandes	SPPS/MPS	helio.fernandes@previdencia.gov.br	2021-5717	
METANDRA ZOLI FERNANDES	SPPS/MPS	metandra.fernandes@previdencia.gov.br	2021-5115	

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
CASA CIVIL

Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais



TERMO DE REUNIÃO: RELAÇÃO DOS PRESENTES

Assunto: Grupo de Trabalho – Previdência		Data: 24/08/2015	Local: Sala 95 Horário: 14h30	
Nome	Órgão	Endereço Eletrônico	Telefones	Assinatura
Benedicto A. Brumcan	MPS / SPPS	benedicto.brumcan@previdencia.gov.br	2021 5236	
Emmanuel de A. Dantas	MPS / SPPS	emmanuel.dantas@previdencia.gov.br	2021-5011	

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO
Secretaria de Orçamento Federal
Secretaria-Adjunta Para Assuntos Fiscais
Coordenação-Geral de Despesas com Pessoal e Sentenças

Nota Técnica nº 267/2015/CGDPS/SEAFI/SOF/MP

Brasília, 25 de junho de 2015.

Assunto: Diligências da Controladoria-Geral da União. Regime Jurídico aplicável aos militares - SEI nº 03500.002259/2012-94.

1.A Secretaria de Organização Institucional da Secretaria-Geral do Ministério da Defesa - SEORI/SG/MD, por intermédio do Ofício nº 1.450/SEORI/SG-MD, de 19 de fevereiro de 2015, encaminhou a esta Secretaria de Orçamento Federal - SOF, o Parecer nº 00115/2015/CONJUR-MD/CGU/AGU, de 10 de fevereiro de 2015, da Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Defesa, que versou sobre diligências da Controladoria-Geral da União concernentes ao regime jurídico a ser aplicável aos militares, ao tempo em que solicitou instruções especializadas sobre o assunto.

2. Inicialmente, julga-se conveniente salientar, que no exercício de 2012, o Ministério da Defesa - MD, por meio do Ofício nº 13890/SEORI-MD, de 18 de dezembro de 2012, considerando recomendações do Tribunal de Contas da União, constantes do Acórdão nº 2059/2012 - TCU - Plenário, o qual determinou aos órgãos vinculados ao Sistema Brasileiro de Previdência Pública uma série de medidas relativas aos regimes de previdência, solicitou a esta SOF, análise quanto à possibilidade de promover alterações nas classificações de despesas com inativos e pensionistas das Forças Armadas, da seguinte forma:

ITEM	SITUAÇÃO ATUAL	SITUAÇÃO PROPOSTA
FUNÇÃO	09 - Previdência	04 - Administração
SUBFUNÇÃO	272 - Previdência do Regime Estatutário	122 - Administração Geral
PROGRAMA	0089 - Previdência de Inativos e Pensionistas da União	2108 - Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Defesa
AÇÃO	0179 - Pagamento de Aposentadorias e Pensões - Militares das Forças Armadas	0179 - Pagamento de Inativos e Pensionistas - Militares das Forças Armadas



3. A solicitação do MD se pautou no entendimento de que as sucessivas alterações constitucionais e na legislação infralegal, relativas à criação do Regime Próprio de Previdência do Servidor Público Federal - RPPS, não incluiu os militares das forças armadas, implicando na conclusão de que o pagamento feito aos militares inativos, não estaria sujeito ao um regime previdenciário e, sim, administrativo.

4. Nesse contexto, alegou que as classificações orçamentárias em vigor, estaria induzindo os órgãos de controle a interpretações equivocadas, uma vez que as despesas com o pagamento de inativos e pensionistas estariam sendo tratadas como despesas previdenciárias.

5. Em razão da necessidade de melhor análise das questões jurídicas envolvidas na questão, a solicitação do MD não foi atendida.

6. Posteriormente, foi emitido pela CONJUR-MD, o supracitado Parecer nº 00115/2015/CONJUR-MD/CGU/AGU, de 2015, mediante o qual a questão foi reavaliada, a partir do Parecer nº 5/2015/CONJUR-MD/CGU/AGU, de 5 de janeiro de 2015, que sinalizava no sentido de que a despesa pública com o pagamento dos inativos militares teria natureza previdenciária.

7. Embora no Parecer nº 00115/2015/CONJUR-MD/CGU/AGU, de 2015, esse entendimento tenha sido tornado sem efeito, a CONJUR-MD não apresentou posicionamento conclusivo acerca da matéria, motivo pelo qual o mesmo foi submetido à avaliação da Consultoria-Geral da União, nos seguintes termos:

“30. Considerando a relevância e os desdobramentos da matéria para a República, em especial pelos reflexos diretos na atuação do Poder Público (e, portanto, na execução das políticas públicas), submeto a análise da questão ao órgão central de assessoramento jurídico do Poder Executivo: a Consultoria-Geral da União, nos termos da competência prevista no art. 12, inciso I, do Anexo I do Decreto nº 7.392, de 13 de dezembro de 2010. Por este motivo e pelas razões exaradas desta manifestação, torno sem efeito o Parecer nº 5/2015/CONJUR-MD/CGU/AGU”.

8. Especificamente no que diz respeito à análise das solicitações apresentadas a esta SOF pelo Ministério da Defesa, tanto em relação à possibilidade de se promover alterações nas classificações de despesas com inativos e pensionistas das Forças Armadas, quanto no sentido de emitir instruções especializadas sobre o assunto, foi ressaltado que a definição das relações jurídicas que se estabelecem entre os militares e a União não se daria no contexto orçamentário, especialmente no que diz respeito à questão previdenciária.

9. Restou concluído, que somente após a pacificação do entendimento jurídico acerca da questão, seria possível sua propagação no escopo orçamentário.

10. Sendo assim, para que a SOF pudesse se pronunciar a respeito do assunto e,

eventualmente, implementar possíveis medidas de natureza orçamentária, foi essencial que se condicionasse qualquer providência à pacificação da questão no âmbito da Advocacia-Geral da União, em relação ao regime jurídico a ser aplicável aos militares.

11. O assunto foi submetido à Consultoria Jurídica deste Ministério - CONJUR/MP, por intermédio da Nota Técnica nº 84/CGDPS/SEAFI/SOF/MP, de 3 de março de 2015, com o intuito de dar ciência quanto às solicitações apresentadas pelo MD, bem como, na intenção de obter conhecimento à respeito de possível posicionamento conclusivo por parte da Consultoria-Geral da União, em razão do encaminhamento dado pela CONJUR-MD no Parecer nº 00115/2015/CONJUR-MD/CGU/AGU, de 2015.

12. Por sua vez, a CONJUR/MP, mediante a Nota nº 00332/2015/PFF/CGJOE/CONJUR-MP/CGU/AGU, informou que o assunto foi submetido à Consultoria-Geral da União, com a solicitação de que fosse dado ciência acerca da manifestação conclusiva sobre o assunto àquela CONJUR/MP, para posterior instrução à esta SOF.

13. Assim, por intermédio da NOTA n. 01012/2015;PFF/CGJOE/CONJUR-MP/CGU/AGU, de 19 de junho de 2015, a CONJUR/MP encaminhou o PARECER N. 00016/2015/ASSE/CGU/AGU, de 2 de junho de 2015, mediante o qual a Consultoria-Geral da União, assim se manifesta:

"40. O cálculo atuarial fundamenta-se no binômio Plano de Benefícios x Plano de Custeio. É estabelecido um Plano de Custeio para observância do equilíbrio atuarial. Assim, tecnicamente, não é possível falar-se em Regime Próprio de Previdência das Forças Armadas, por ausência de um Plano de Custeio paralelo ao Benefício (provento) da reserva remunerada. A avaliação atuarial resulta prejudicada por falta de um Plano de Custeio.

41. A avaliação atuarial somente é possível em relação às Pensões Militares. Aqui há Plano de Benefício e Plano de Custeio. O que não sucede com os proventos da inatividade, por ausência de Plano de Custeio.

(...)

CONCLUO:

- a) Os Regimes Próprios de Previdência possuem vigas mestras na Lei n. 9.717/98: equilíbrio financeiro e atuarial com respaldo em Plano de Benefícios e Plano de Custeio; situação que não se aplica aos militares;
- b) A Constituição Federal autoriza no art. 40, § 20, a instituição de um Regime Próprio para as Forças Armadas, nos termos do art. 142, § 3º, X;
- c) A Lei n. 6.880/80, recepcionada pela CF/88, dispõe sobre o Estatuto dos Militares, inclusive, reserva remunerada;
- d) A Pensão Militar está regulada na Lei n. 3.765/60, recepcionada pela CF/88; Há previsão de custeio (art. 3ºA, Parágrafo único) e Plano de Benefícios, possibilitando avaliação de receita e despesa;
- e) Os proventos da reserva remunerada dos Militares Inativos, não possui fonte de custeio específica, nos moldes de um Regime Próprio de Previdência (art. 1º da Lei n. 9.717/98);
- f) A exigência de avaliação da situação financeira e atuarial (art. 4º, § 2º, IV da LRF), não se aplica aos benefícios (proventos) dos Militares Inativos."



14. Em conclusão, resta claro, que apenas as despesas relativas ao pagamento das pensões militares devam ser enquadradas na classificação orçamentária (função, subfunção e programa) própria de previdência, cabendo aos inativos militares a aplicação da classificação orçamentária requerida pelo MD, nos termos do Ofício nº 13890/SEORI-MD, de 2012. Sugere-se, então, a seguinte classificação funcional programática para as despesas com o pagamento de inativos e pensões militares, a ser adotada para a elaboração do Projeto de Lei Orçamentária para 2016, PLOA-2016.

ITEM	SITUAÇÃO ATUAL	SITUAÇÃO PROPOSTA
INATIVOS MILITARES		
FUNÇÃO	09 - Previdência	05 - Defesa Nacional
SUBFUNÇÃO	272 - Previdência do Regime Estatutário	122 - Administração Geral
PROGRAMA	0089 - Previdência de Inativos e Pensionistas da União	2108 - Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Defesa
AÇÃO	0179 - Pagamento de Aposentadorias e Pensões - Militares das Forças Armadas	214H - Inativos Militares das Forças Armadas
PENSIONISTAS MILITARES		
FUNÇÃO	09 - Previdência	09 - Previdência
SUBFUNÇÃO	272 - Previdência do Regime Estatutário	272 - Previdência do Regime Estatutário
PROGRAMA	0089 - Previdência de Inativos e Pensionistas da União	0089 - Previdência de Inativos e Pensionistas da União
AÇÃO	0179 - Pagamento de Aposentadorias e Pensões - Militares das Forças Armadas	0179 - Pensões Militares das Forças Armadas

15. Diante do exposto, submete-se o assunto à consideração superior e sugere-se o encaminhamento desta Nota Técnica à Secretaria de Organização Institucional do Ministério da Defesa - SEORI/SG-MD para conhecimento e eventuais providências, julgadas necessárias.

JANGMAR BARRETO DE ALMEIDA
Coordenador-Geral de Despesas com Pessoal e Sentenças

De acordo. À SEORI/SG-MD.

GEORGE SOARES
Secretário-Adjunto de Orçamento Federal
Assuntos Fiscais



Documento assinado eletronicamente por **JANGMAR BARRETO DE ALMEIDA, Coordenador-Geral**, em 25/06/2015, às 17:12.



Documento assinado eletronicamente por **GEORGE ALBERTO DE AGUIAR SOARES, Secretário-Adjunto**, em 26/06/2015, às 10:00.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site [<https://seimp.planejamento.gov.br/conferir>], informando o código verificador **0406090** e o código CRC **791D48C8**.





ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO
ASSESSORIA

PARECER n. 00016/2015/ASSE/CGU/AGU

NUP: 60100.001029/2014-16

INTERESSADOS: DEPARTAMENTO DE ORÇAMENTO E FINANÇAS - MINISTÉRIO DA DEFESA

ASSUNTO: Regime Jurídico dos Inativos das Forças Armadas e aplicação da LRF, art. 4º, § 2º, IV

EMENTA:Forças Armadas. Pensão Militar. Inatividade.Reserva remunerada. Recomendação do TCU. Acordão n. 2059/2012. Avaliação financeira e atuarial. Lei n. 9.717/98. Regras Gerais dos Regimes Próprios de Previdência. Equilíbrio financeiro e atuarial. Plano de Custeio e de benefícios. Pensão militar com previsão de fonte de custeio. Possibilidade de avaliação atuarial e financeira. Proventos da inatividade (reserva remunerada) sem fonte de custeio específica, nos moldes da Lei n. 9.717/98. Impossibilidade técnica de avaliação financeira e atuarial. Necessidade de Lei de iniciativa do Presidente da República (art. 61, § 1º, II, letra "f" c/c art. 142, § 3º, X da CF/88).

I. A Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Defesa questiona a aplicabilidade da inciso IV do § 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, face ao regime jurídico dos inativos militares. O Tribunal de Contas da União recomendou avaliação atuarial do regime. A CONJUR-MD questiona:

"1. Cumprimentando-o, reporto-me ao Parecer nº 115/2015/CONJUR-MD/CGU/AGU, em que analisando o regime jurídico dos inativos militares das forças armadas e a aplicabilidade do inciso IV do § 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, especificamente após a recomendação do TCU para que a Administração procedesse ao levantamento relativo ao passivo atuarial das despesas futuras com inativos e pensões militares das Forças Armadas, firmou o entendimento de que o regime dos inativos das Forças Armadas deverá ser regulado por lei ordinária federal e que o art. 40 da Constituição Federal, o qual dispõe sobre o regime de previdência dos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, não alcança os militares. Isto do § 20 desse artigo.

2. Em se adotando como premissa o entendimento ora exposto, a subsunção do caso em análise ao comando da alínea a do inciso IV, do § 2º, do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, no que tange à apresentação de cálculos financeiros e atuariais, para fins de integração ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias.



restaria prejudicada para os compromissos financeiros com os inativos. Nesse sentido, uma vez que os militares ativos e inativos não contribuem para a formação de um fundo que os atendam na inatividade, mas tão somente para a pensão militar, e considerando que tampouco existe a contribuição patronal por parte da União para o financiamento do sistema, não seria possível proceder à matemática atuarial de Benefícios futuros menos receitas futuras e à comparação destes com Ativo Real Líquido. Dessarte, a incidência da alínea b do inciso IV do § 2º do art. 4º da LRF restaria igualmente afastada.

3. Nessa perspectiva, considerando a relevância e os desdobramentos da matéria para a República, em especial pelos reflexos diretos na atuação do Poder Público (e, portanto, na execução das políticas públicas) haja vista o pronunciamento do TCU na apreciação da Prestação de Contas da Presidenta da República, submeto a análise da questão ao órgão central de assessoramento jurídico do Poder Executivo: a Consultoria-Geral da União, nos termos da competência prevista no art. 12, inciso I, do Anexo I do Decreto nº 7.392, de 13 de dezembro de 2010, a análise feita pelo Parecer nº 115/2015/CONJUR-MD/AGU/CGU"

2. Relato do essencial.

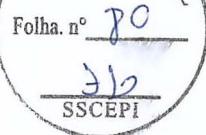
3. O Tribunal de Contas da União no Acórdão n. 2.059/2102-Plenário, TC n. 015.529/2010-0, determinou:

"O principal objetivo da presente auditoria foi examinar a consistência e legalidade das receitas e despesas que têm sido incluídas na apuração dos resultados dos três regimes de previdência pública da União: RGPS, RPPS e Encargos Financeiros da União com Militares Inativos e seus Pensionistas. As seguintes questões de auditoria nortearam a execução dos trabalhos, relacionadas ao resultado dos regimes, sua apuração e divulgação:a) Há equilíbrio financeiro e atuarial no sistema previdenciário dos militares e servidores civis da União, conforme o mandamento previsto na Constituição Federal?b) Os procedimentos adotados para apurar os resultados financeiros e atuariais do RPPS e encargos com militares são adequados e confiáveis?c) Os atuais demonstrativos de apresentação dos resultados evidenciam suficientemente a situação do RPPS e encargos com militares?d) Há equilíbrio financeiro e atuarial no Regime Geral de Previdência Social (RGPS)?e) A arrecadação e a renúncia de receitas previdenciárias são suficiente e adequadamente evidenciadas no resultado do RGPS?f) A contabilização do resultado do RGPS evidencia suficientemente as despesas com benefícios?

...

Do exposto. Voto por que o Tribunal adote o Acórdão que submeto a este Colegiado."9.1 determinar ao Ministério da Previdência Social que:9.1.1 no prazo de 90 (noventa) dias, encaminhe a este Tribunal justificativas para o crescimento atípico dos dispêndios com os benefícios de auxílio reclusão e auxílio acidente, em percentuais de 250% e 555%, respectivamente, observados no período de 2001 a 2009, segundo dados constantes do Anuário Estatístico da Previdência Social;9.1.2 no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias:9.1.2.1 desenvolva tábua de vida específica para servidores públicos civis e militares da União, em conjunto com o

Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA) e com a Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em atendimento à determinação contida no item 9.1 do Acórdão nº 1.465/2003-TCU-Plenário; 9.1.2.2 realize estudos que subsidiem projetos de lei visando instituir mudanças paramétricas no regime, a médio e longo prazos, de forma a garantir a manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial da clientela urbana do RGPS, conforme preconiza o art. 201, caput, da Constituição Federal de 1988; 9.1.2.3 passe a divulgar, nos boletins estatísticos mensais da previdência social, dados sobre o salário família e o salário maternidade pagos pelas empresas, tais como a quantidade de benefícios concedidos, cessados e emitidos, valores despendidos, montantes por região, estado, sexo, idade, entre outros, com o propósito de aprimorar a avaliação dessas ações de governo; 9.2 determinar à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda (STN/MF) que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias: 9.2.1 inclua, no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), memória de cálculo que possibilite a reconstrução do demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias concernentes aos servidores públicos, civis e militares da União, mediante consultas ao Siasfi, nas versões Gerencial e Operacional, bem como adicione instrução em seu Manual de Demonstrativos Fiscais para que tais demonstrativos sejam acompanhados de memória de cálculo, com o propósito de mitigar o risco de inconsistências nas informações publicadas no RREO e de violação do art. 53, inciso II, c/c art. 48, caput, da Lei Complementar nº 101/2000; 9.2.2 evidencie, no relatório de Demonstrativo das Receitas e Despesas do Regime Próprio dos Servidores Públicos, presente no RREO, a incidência de Desvinculação de Receitas da União (DRU) sobre a contribuição de militares para pensões, tendo em vista o que estabelece o art. 53, inciso II, c/c o art. 48, caput, da Lei Complementar nº 101/2000; 9.3 determinar à Secretaria de Organização Institucional do Ministério da Defesa (Seori/MD) que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias: 9.3.1 deixe de incluir projeção de contribuições que não estão previstas em lei, tal como contribuição patronal para pagamento de pensão militar, na avaliação atuarial dos compromissos financeiros da União com militares das Forças Armadas e seus dependentes, tendo em vista o que estabelecem os arts. 1º e 3º-A da Lei nº 3.765/1960, com alterações inseridas pelo art. 27 da MP nº 2.215-10/2001 c/c os princípios da legalidade, insculpido no art. 37, caput, da CF/88, e da transparéncia, explicitado nos arts. 48, 48-A e 49 da Lei Complementar nº 101/2000; 9.3.2 inclua, nas avaliações atuariais dos compromissos financeiros da União com militares das Forças Armadas e seus dependentes, coluna específica de resultado atuarial que contemple também as despesas com aposentados militares, ou seja, que, além do resultado atuarial cotejando apenas contribuições e gastos com pensões militares, insira outra coluna que calcule a diferença entre contribuição para pensões e o total de gastos com inativos (militares da reserva remunerada e reformados) e pensionistas, tendo em vista o que estabelece o art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000; 9.4 determinar ao Ministério da Previdência Social, responsável pela elaboração das avaliações atuariais do Regime Próprio de Previdência dos Servidores (RPPS) da União, e à Secretaria do Tesouro Nacional (STN/MF), responsável pela publicação do



Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), que tomem providências, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, para: 9.4.1 aumentar a duração do período prospectivo da projeção atuarial do RPPS publicada no RREO, de modo similar ao período contemplado na avaliação atuarial presente no Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO), tendo em vista o aumento, que pode advir da implementação da referida mudança, no nível de transparéncia das informações concernentes à sustentabilidade deste regime previdenciário; 9.4.2 publicar, no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), um demonstrativo específico das receitas e despesas referentes ao regime próprio dos servidores públicos civis e outro demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias associadas aos militares das Forças Armadas e seus dependentes, tendo em vista o que estabelece o art. 40, § 20, c/c art. 142, § 3º, inciso X, da Constituição Federal, e o art. 53, inciso II, c/c art. 48, caput, da Lei Complementar nº 101/2000; 9.5 determinar à Secretaria de Organização Institucional do Ministério da Defesa (Seori/MG) e à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda (STN/MF) que, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, incluam a projeção atuarial dos compromissos financeiros da União com os militares das Forças Armadas e seus pensionistas nas publicações do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), referentes ao último bimestre do ano, tendo em vista o que estabelece o art. 53, § 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 101/2000; 9.6 determinar ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS/MPS) e à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda (STN/MF) que, conjuntamente, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, regulamentem os procedimentos para a elaboração de demonstrativos contábeis afetos aos resultados do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), inclusive o fluxo de caixa, segregando as informações referentes ao RGPS daquelas associadas às contas do INSS, como estabelece o art. 68 da Lei Complementar nº 101/2000; 9.7 determinar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) do Ministério da Fazenda (MF) que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, examinem as causas da redução no valor dos parcelamentos nos âmbitos administrativo e judicial e da diminuição dos pagamentos da dívida previdenciária, tendo em vista a tendência observada nos exercícios de 2007 a 2009 acerca do estoque de dívida previdenciária; 9.8 determinar ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS/MPS), às Secretarias da Receita Federal do Brasil (RFB) e do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda (MF) que, conjuntamente, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias: 9.8.1 passem a efetuar o registro contábil das despesas com os benefícios previstos nos arts. 65 a 73 da Lei nº 8.213/1991, que são pagas pelos empregadores (e que devem ser tratados como despesa da Previdência Social), bem como, no cômputo da arrecadação, que passem a demonstrar os valores de salário família e salário maternidade que são objeto de dedução das receitas arrecadadas (e que, considerando serem os valores dos benefícios contabilizados como despesa, devem ser contabilizados como receita da Previdência Social), conforme tratado no item 3.3.1 do relatório; 9.8.2 contabilizem os recursos arrecadados relacionados à aposentadoria especial, conforme o disposto no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213/1991, evidenciando, no fluxo de caixa do INSS ou em outros demonstrativos,

o resultado das receitas arrecadadas de acordo com o que estabelece o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 e no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213/1991, e as despesas com os benefícios, previstos nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/1991 (aposentadoria especial) ou concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (benefícios acidentários);9.9 determinar ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ao Ministério da Previdência Social (MPS) e à Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (SOF/MP) que, conjuntamente, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, tomem providências no sentido de aumentar o nível de detalhamento orçamentário das ações do programa de governo "Previdência Social Básica", de acordo com o que estabelece o princípio de discriminação ou especificação, subjacente aos arts. 5º e 15 da Lei nº 4.320/1964;9.10 determinar ao Ministério da Previdência Social (MPS) e às Secretarias da Receita Federal do Brasil (RFB) e do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda (MF) que, conjuntamente, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias:9.10.1 aprimorem a sistemática de cálculo da remíncia efetiva de receitas previdenciárias, de maneira a permitir sua apuração mensalmente, e possibilitem evidenciar o montante de remíncias previdenciárias efetivas nos demonstrativos dos resultados do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), publicados no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), tendo em vista o grande volume de renúncias previdenciárias, o impacto que elas exercem sobre o déficit do RGP, a necessidade de garantir equilíbrio financeiro e atuarial do regime (art. 201, caput, da CF/88), o preceito de transparéncia nas contas públicas (art. 1º, § 1º, da LRF), a atribuição do Sistema de Contabilidade Federal de evidenciar a renúncia de receitas (art. 15, inciso VII, da Lei nº 10.180/2001), e a obrigação do Instituto Nacional de Seguro Social (INSS) de divulgar informações atualizadas sobre receitas, despesas e resultados do RGP (art. 80, inciso VII, da Lei nº 8.212/1991);9.10.2 separem e classifiquem contabilmente as receitas provenientes das contribuições dos segurados especiais daquelas recolhidas pelos produtores rurais pessoa física, referidos na alínea "a" do inciso V do art. 12 e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, respectivamente;9.11 recomendar à Casa Civil da Presidência da República que:9.11.1 avalie alternativas de financiamento para os encargos da União com militares inativos e seus pensionistas, tendo em vista o significativo e crescente déficit financeiro dessas despesas e a falta de perspectiva de equilíbrio no longo prazo;9.11.2 insira, no projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias: (i) dispositivo que obrigue os órgãos a enviar as informações atuariais à Secretaria de Políticas da Previdência Social do Ministério da Previdência Social (SPS/MPS) anualmente, conforme modelo e dados especificados na Portaria MPS nº 403, de 10/12/2003, com o propósito de possibilitar a elaboração das projeções atuariais previstas no art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea "a", c/c o art. 53, § 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 101/2000; (ii) previsão de fonte de custeio que seja suficiente para cobrir totalmente os aumentos de despesa decorrentes da majoração de benefícios previdenciários do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), tais como aqueles atrelados ao salário mínimo, tendo em vista o que determina o art. 195, § 5º, da Constituição Federal de

Folha. nº 81
32
SSCEPI

1988; 9.12 recomendar à Secretaria de Organização Institucional do Ministério da Defesa (Seori/MD) que pondere a conveniência e a oportunidade de elaborar avaliação atuarial que possibilite discriminar as projeções e resultado atuarial com e sem a inclusão das informações referentes aos benefícios decorrentes de pensões especiais oriundas de veteranos das campanhas do Uruguai e Paraguai, Lei das Sete Pragas, Montepio militar, ex-combatentes, ex-combatentes (Lei da Praia), e outras semelhantes, considerando que a inclusão, nas projeções atuariais do regime previdenciário dos militares, das despesas com pensões especiais militares distorce a apuração do resultado atuarial, na medida em que adicionam despesas com benefícios que não contaram com contribuição e enviesam as características demográficas da população de militares; 9.13 recomendar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) do Ministério da Fazenda (MF) que realize, anualmente, estudos semelhantes ao elaborado em 2007, "Financiamento atual - receita potencial e renúncia fiscal" da Secretaria da Receita Previdenciária, com dados contemporâneos e com aperfeiçoamento da metodologia adotada, com o objetivo de avaliar a efetividade da arrecadação previdenciária e divulgá-la em seus relatórios anuais; 9.14 recomendar ao Ministério da Previdência Social (MPS) que examine os impactos atuariais de alterações na legislação que introduzam condicionalidades para concessão de pensão por morte, tendo em vista a necessidade de equilíbrio financeiro e atuarial estabelecida pelos arts. 40, caput, e 201, caput, da Constituição Federal de 1988; 9.15 recomendar ao Ministério da Previdência Social (MPS), ao Ministério da Fazenda (MF) e à Casa Civil da Presidência da República que avaliem a conveniência de propor alterações legislativas com o objetivo de: 9.15.1 especificar fontes de recursos adicionais que possam viabilizar o equilíbrio financeiro e atuarial entre receitas e despesas associadas à clientela rural; 9.15.2 aperfeiçoar a atual sistemática de arrecadação de contribuições sobre a comercialização da produção rural e de reconhecimento de direitos dos segurados referidos na Lei nº 8.213/1991, art. 12, inciso V, alínea "a", e inciso VII, de forma a reduzir o volume de evasão fiscal; 9.15.3 excluir do resultado geral das contas do RGPS o resultado das receitas e benefícios afetos à clientela rural, haja vista a natureza predominantemente de assistência social dos benefícios pagos à clientela rural; 9.16 recomendar ao Ministério da Previdência Social, ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS - e à Secretaria da Receita Federal do Brasil que priorizem as ações voltadas à redução da inadimplência e da sonegação previdenciárias; 9.17 dar ciência à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) do Ministério da Fazenda (MF) a respeito das inconsistências de recolhimento das contribuições previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores da União constatadas nos Tribunais Eleitorais do Amazonas, Mato Grosso, Tocantins, Amapá e Distrito Federal, tendo em vista as competências estabelecidas na Lei nº 12.350/2010; 9.18 dar ciência à Casa Civil da Presidência da República e à Presidência do Congresso Nacional a respeito da necessidade de incluir as avaliações atuariais concernentes aos servidores civis e militares da União e ao Regime Geral de Previdência Social no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, tendo em vista o que estabelece o art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea "a".

2

da Lei Complementar nº 101/2000; 9.19 dar ciência aos Tribunais Regionais Eleitorais do Amazonas (TRE/AM), Mato Grosso (TRE/MT), Tocantins (TRE/TO), Amapá (TRE/AP) e Distrito Federal (TRE/DF) a respeito da necessidade de efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias concernentes ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores (RPPS) em conformidade com o que estabelecem os arts. 4º a 6º e 8º da Lei nº 10.887/2004; 9.20 encaminhar cópia do presente acôrdão, e do relatório e voto que o fundamentam, ao Ministério da Previdência Social (MPS), ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ao Ministério da Fazenda (MF), ao Ministério da Defesa (MD), ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP), à Casa Civil da Presidência da República, à Presidência da Câmara dos Deputados, à Presidência do Senado Federal, à Presidência da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, ao Ministério Público da União (MPU), ao Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e ao Tribunal Superior Eleitoral (TSE); 9.21 autorizar a 5º Secex a constituir, oportunamente e em processo próprio, o monitoramento das determinações acima expedidas; 9.22 arquivar o presente processo." TCU, Sala das Sessões Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, em 8 de agosto de 2012"

4. O Parecer n. 115/CONJUR-MD/CGU/AGU, concluiu pela inaplicabilidade do art. 4º, § 2º, IV da LRF em relação aos pagamentos realizados aos militares inativos. Afirma que o CONJUR-MPOG ,no Parecer n. 90/2015/TLC/CGJRH/CONJUR-MP/CGU/AGU ,*"firmou entendimento de que a Constituição Federal teria tratado distintamente os servidores públicos civis e militares no que tange ao regime"*.

5. Alega que a CONJUR-MPS no Parecer n. 260/2010 firmou:

"7. Assim, muito embora o MPS detenha atribuição para acompanhar os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos, o art. 1º da Lei nº 9.717/1998 não se refere aos membros das Forças Armadas, mas apenas aos regimes próprios dos servidores públicos de todos os Entes Federativos e dos militares dos Estados e do Distrito Federal"

6. Prossegue a CONJUR-MD:

"23. Nesse contexto, verifico a razoabilidade da tese firmada pela Consultoria Jurídica do Ministério do Planejamento e daquela ora sustentada por esta Consultoria, ao dispor que o regime jurídico dos inativos das Forças Armadas deverá ser regulado por lei ordinária federal e que o artigo 40, o qual dispõe sobre o regime de previdência dos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, não alcança os militares. Isto porque, pelo art. 142, III, X da Constituição Federal, compete à lei dispor sobre as condições de transferência do militar para a inatividade. Esta lei, por sua vez, segundo o art. 61, § 1º, letra f da Constituição, seria de iniciativa do Presidente da República por se tratar de regime jurídico dos militares e transferência para reserva.

24. A compreensão em comento parte da perspectiva de que a EC nº 41, de 2003, em conjunto com a EC nº 18 e a EC nº 20, de 1998, reconheceram as peculiaridades dos integrantes das Forças Armadas, retirando-os do Capítulo VII, do Título III, que tratava da Administração Pública, para título V (art. 142 e 143), que trata da Defesa do Estado e das Instituições Democráticas. Dito desta forma, seria de



reconhecer que os parâmetros atualmente inseridos no art. 40, com redação dada pela EC nº 41, de 2003, não se destinam aos militares das Forças Armadas.

25. Embora os militares das Forças Armadas tivessem, no início, pertencido àquele Capítulo não os limita a um enquadramento específico. O texto original da Constituição já remetia essa categoria de agentes públicos à disciplina de lei e, as Emendas Constitucionais que se seguiram tiveram o objetivo de evidenciar a diferença entre os regimes dos servidores públicos *lato sensu* e o regime a que se sujeitam os militares, especialmente quando do deslocamento dos mesmos para outro Título da Constituição.

26. Dessa forma, ainda que por força de dispositivos constitucionais anteriores tenha, de fato, existido previsão de que determinadas regras de cunho previdenciário, presentes no art. 40 da CF fossem observadas no momento de transferência do militar para a inatividade, o que se tem hoje é a remissão que o regime jurídico a que os militares estarão submetidos será regulamentado por lei"

7. O Militar tem assegurado regime próprio, por determinação Constitucional. A CF/88 no art. 40, § 20, veda a existência de mais de um regime de previdência e unidade gestora nos Entes Federados. Excetua da vedação os militares. Leia-se no art. 40, § 20 da CF/88:

"§ 20. Fica vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos, e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, ressalvado o disposto no art. 142, § 3º. X. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)"

8. O art. 142, §3º, X da CF/88 dispõe:

"X - a lei disporá sobre o ingresso nas Forças Armadas, os limites de idade, a estabilidade e outras condições de transferência do militar para a inatividade, os direitos, os deveres, a remuneração, as prerrogativas e outras situações especiais dos militares, consideradas as peculiaridades de suas atividades, inclusive aquelas cumpridas por força de compromissos internacionais e de guerra. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 18, de 1998)"

9. O Regime de Previdência dos Militares tem fundamento no art. 142, § 3º, X da CF/88. No entanto, depende de Lei de iniciativa do Presidente da República (art. 61, § 1º, II, letra "F");

"§ 1º - São de iniciativa privativa do Presidente da República as leis que:

*...
f) militares das Forças Armadas, seu regime jurídico, provimento de cargos, promoções, estabilidade, remuneração, reforma e transferência para a reserva. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 18, de 1998)*

10. Esta AGU no RE n. 596701, postulou no sentido da distinção entre os regimes próprio previdência dos servidores civis e o regime aplicável aos militares:

"III. DO PEDIDO

Dianete do exposto, a União pugna pelo provimento do recurso extraordinário interposto pelo Estado de Minas Gerais, a fim de que seja reconhecida a plena distinção entre o regime previdenciário próprio de servidores públicos e o regime aplicável aos militares da União, dos Estados e do Distrito Federal, cassar o acórdão recorrido"

11. A Lei n. 3.765/60 dispõe sobre as pensões militares e previu que são "contribuintes obrigatórios da pensão militar, mediante desconto mensal em folha de pagamento, todos os militares das forças armadas" (art. 1º). Excluiu aspirantes da Marinha, cadete do exército e da Aeronáutica, alunos das escolas de formação de praças e cabos, soldados, marinheiros e taifeiros com menos de dois anos de efetivo serviço. A alíquota de "contribuição para a pensão militar é de sete e meio por cento" (art. 3º-A, Parágrafo único).

12. Os militares da inatividade (art. 3º, § 1º, letra "b" da Lei n. 6.880/80) são :

"b) na inatividade:

I - os da reserva remunerada, quando pertençam à reserva das Forças Armadas e percebam remuneração da União, porém sujeitos, ainda, à prestação de serviço na ativa, mediante convocação ou mobilização; e

II - os reformados, quando, tendo passado por uma das situações anteriores estejam dispensados, definitivamente, da prestação de serviço na ativa, mas continuem a perceber remuneração da União;

III - os da reserva remunerada, e, excepcionalmente, os reformados, executando tarefa por tempo certo, segundo regulamentação para cada Força Armada"

13. Os Militares inativos percebem remuneração da União. "A condição jurídica dos militares é definida pelos dispositivos da Constituição que lhes sejam aplicáveis, por este Estatuto e pela legislação, que lhes outorgam direitos e prerrogativas e lhes impõem deveres e obrigações" (art. 7º).

14. A Lei n. 3.765/60 e a Lei 6.880/80, estão recepcionadas pela CF/88. A reserva remunerada é direito do militar, independente do estabelecimento do regime de previdência e fonte de custeio.

15. São direitos dos militares (art. 50 da Lei n. 6.880/80):

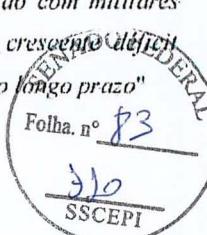
"II - o provento calculado com base no soldo integral do posto ou graduação que possuía quando da transferência para a inatividade remunerada, se contar com mais de trinta anos de serviço; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.215-10, de 31.8.2001);

III - o provento calculado com base no soldo integral do posto ou graduação quando, não contando trinta anos de serviço, for transferido para a reserva remunerada, ex officio, por ter atingido a idade-limite de permanência em atividade no posto ou na graduação, ou ter sido abrangido pela quota compulsória; e (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.215-10, de 31.8.2001)"

16. A Legislação assegura a inatividade remunerada. No entanto, à exceção da contribuição para a pensão por morte, não há Lei disposta sobre a contribuição para assegurar o provento da inatividade (reserva remunerada).

17. O Tribunal de Contas da União determinou no item 9.11.1 que a Casa Civil da Presidência:

"avalie alternativas de financiamento para os encargos da União com militares inativos e seus pensionistas, tendo em vista o significativo e crescente déficit financeiro dessas despesas e a falta de perspectiva de equilíbrio no longo prazo"



18. O Ministro da Defesa editou a Portaria Normativa n. 855, de 28/3/12, publicada em 29/3. Dispõe sobre "a realização da avaliação financeira e atuarial dos compromissos financeiros da União com os militares das Forças Armadas e seus pensionistas".

19. Fundamentou o Ato no Art. 4º, § 2º, IV da Lei Complementar n. 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal):

**"MINISTÉRIO DA DEFESA GABINETE DO MINISTRO
1. PORTARIA NORMATIVA Nº 855, DE 28 DE MARÇO
DE 2012"**

MINISTÉRIO DA DEFESA

GABINETE DO MINISTRO

DOU de 29/03/2012 (nº 62, Seção 1, pág. 38)

Dispõe sobre a realização da avaliação financeira e atuarial dos compromissos financeiros da União com os militares das Forças Armadas e seus pensionistas, no âmbito do Ministério da Defesa.

O MINISTRO DE ESTADO DA DEFESA, no uso das atribuições que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e

considerando que o Ministério da Defesa possui competência para realizar anualmente a avaliação financeira e atuarial dos militares e pensionistas das Forças Armadas, em razão do disposto no art. 4º, § 2º, IV da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal);"

20. Lê-se-se na Portaria Normativa n. 855/2012:

"Art. 1º - A avaliação financeira e atuarial dos compromissos financeiros da União com os militares das Forças Armadas e seus pensionistas, de responsabilidade do Ministério da Defesa, será regida na forma disposta nesta Portaria Normativa.

Art. 2º - A avaliação financeira e atuarial terá periodicidade definida pela legislação e integrará a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

§ 1º - A avaliação de que trata o caput deste artigo deverá:

I - ser concluída pela Secretaria de Coordenação e Organização Institucional (Seori) até o dia 20 de março de cada ano, mediante os subsídios e a cooperação prestados pelos Comandos das Forças Singulares, e enviada ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão;

II - ser fundamentada em técnicas atuariais, baseando-se em parâmetros próprios da atividade e da legislação militar, especialmente quanto ao perfil de atuação profissional e à composição dos beneficiários da pensão militar; e

III - utilizar informações úteis à validação e certificação

dos cálculos, disponíveis no Bieg e nos demais instrumentos que forem aplicáveis.

§ 2º - Para a realização da avaliação de que trata o caput deste artigo serão empregados recursos humanos (militares e civis) e instrumentos tecnológicos (programas e equipamentos) existentes na administração central do Ministério da Defesa e nos Comandos das Forças Singulares, buscando-se a convergência de propósitos e a integração das informações"

21. A Portaria Normativa n. 855/12, determina a avaliação financeira e atuarial dos compromissos da União com os Militares, com periodicidade a ser definida pela Lei de Diretrizes Orçamentárias. Determinou que a Secretaria de Coordenação e Organização Institucional do Ministério da Defesa encaminhasse, até o dia 20 de março de cada ano, as informações ao Ministério do Planejamento. O art. 81 da Lei n. 12.708/12 de 17 de agosto - Lei de Diretrizes Orçamentárias para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2013 e dá outras providências - dispõe:

"Art. 81. O relatório bimestral de execução orçamentária de que trata o § 3º do art. 165 da Constituição conterá, em anexo, a discriminação das despesas com pessoal e encargos sociais, inclusive o quantitativo de pessoal, de modo a evidenciar os valores despendidos com vencimentos e vantagens fixas, despesas variáveis, encargos com pensionistas e inativos e encargos sociais para:

*I - pessoal civil da administração pública direta;
II - pessoal militar;"*

22. Reporta-se a valores dispendidos com pensionistas e inativos civil e militar. Estabelece relatório bimestral de execução orçamentária e fixa competência do MPOG para consolidação das informações (art. 81, § 1º):

"§ 1º A Secretaria de Gestão Pública do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão expedirá normas para a unificação e consolidação das informações relativas a despesas de pessoal e encargos sociais do Poder Executivo"

23. A Lei n. 12.919/2013, LDO para o ano de 2014, determinou no art. 85 igual relatório bimestral:

"Art. 85. O relatório bimestral de execução orçamentária de que trata o § 3º do art. 165 da Constituição Federal conterá, em anexo, a discriminação das despesas com pessoal e encargos sociais, inclusive o quantitativo de pessoal, de modo a evidenciar os valores despendidos com vencimentos e vantagens fixas, despesas variáveis, encargos com pensionistas e inativos e encargos sociais para: I - pessoal civil da administração pública direta; II - pessoal militar;"

24. Resulta evidente que todas as despesas da União, independente da categoria, deverão ser objeto de relatório bimestral de execução. O Ministro da Defesa estabeleceu procedimento para avaliação atuarial antes da determinação do Tribunal de Contas da União. O Acórdão do TCU é de 8 de agosto de 2012 e a Portaria Normativa n. 855 é de 29 de março de 2012.

25. A Lei 13.080/15, que fixa as diretrizes orçamentárias para 2015, é no mesmo sentido:

"Art. 98. O relatório bimestral de execução orçamentária de que trata o § 3º do art.



165 da Constituição Federal conterá, em anexo, a discriminação das despesas com pessoal e encargos sociais, inclusive o quantitativo de pessoal, de modo a evidenciar os valores despendidos com vencimentos e vantagens fixas, despesas variáveis, encargos com pensionistas e inativos e encargos sociais para: I - pessoal civil da administração pública direta; II - pessoal militar;"

26. O Ministério da Defesa, em cumprimento ao disposto no art. 4º, § 2º, inciso IV da Lei Complementar n. 101/2000 (LRF) realizou, via Secretaria de Organização Institucional-SEORI, a avaliação atuarial do Sistema de Pensões Militares das Forças Armadas para o Projeto de LDO de 2016. (doc. anexo). Na parte concernente aos inativos das Forças Armadas, há um empecilho relacionado à questão atuarial.

27. A Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe no art. 4º, § 2º, IV:

"Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

*...
§ 2º O Anexo conterá, ainda:*

*...
IV - avaliação da situação financeira e atuarial:*

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;"

28. A avaliação atuarial dos regimes de previdência - geral e próprio dos servidores públicos - tem fundamento constitucional (art. 40, caput):

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

29. A redação original da CF/88 tinha a Seção III relativa aos Servidores Públicos Militares. Foi alterada pela EC nº 18/98 e passou intitular-se: Dos Militares dos Estados, Distrito Federal e dos Territórios. Os Membros das Forças Armadas foram objeto do art. 142, § 3º, no Capítulo II - Das Forças Armadas:

"§ 3º Os membros das Forças Armadas são denominados militares, aplicando-se-lhes, além das que vierem a ser fixadas em lei, as seguintes disposições: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 18, de 1998)"

30. Os Militares foram excluídos da categoria de servidores públicos em sentido estrito (art. 40, caput). No entanto, a possibilidade de um regime de previdência ficou assegurada no art. 40, § 20 da CF/88.

31. A avaliação da situação financeira e atuarial (art. 4º, § 2º, IV da LRF) é "dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos". No caso das das Forças Armadas, temos um regramento próprio. A Lei nº 3.765/60, recepcionada pela CF/88, cuida apenas das Pensões Militares. Não trata dos inativos. Foram estipulados os contribuintes (art. 1º), a alíquota de contribuição de 7,5% (art. 3º-A), os beneficiários e sua habilitação (Capítulo II). Em relação aos inativos (Lei n. 6.880/80, no art. 3º, § 1º, letra "b") temos os da reserva remunerada e os reformados.

32. O militar na inatividade tem direito a provento (art. 5º da Lei n. 6.880/80). Mas esta Lei não trata de contrapartida financeira como requisito ao benefício. Não há previsão de contribuição do militar e nem da União para a finalidade de custeio do provento da inatividade.

33. A Lei n. 9717/98 dispõe que os regimes próprios de previdência serão "organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial":

"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 Federal 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:"

34. Determina a observância dos seguintes critérios (art. 1º, I e II)

"I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)

"II - financiamento mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes."

35. A avaliação atuarial de um regime de previdência está relacionada a receitas e despesas, além dos demais fatores a ele inerentes: idade dos beneficiários, tábua de mortalidade, etc... No caso dos Militares, não há um Plano de Custeio relacionado ao pagamento do benefício (provento) da inatividade. A ausência de um Plano de Custeio impossibilita uma avaliação atuarial. É possível a mensuração da despesa. Mas não há Receita específica para atendimento a essa finalidade. Fato que resulta na inviabilidade de avaliação atuarial no sentido estrito. Sentido que lhe empresta o Ministério da Previdência Social.

36. O MPS, com fundamento na competência estipulada no art. 9º da Lei 9.717/98, estabeleceu diretrizes e parâmetros gerais para os Regimes Próprios de Previdência. Editou a Portaria n MPS n. 403/08. Conceitou Plano de Custeio no Art. 2º, IV:

"IV - Plano de Custeio: definição das fontes de recursos necessárias para o financiamento dos benefícios oferecidos pelo Plano de Benefícios e taxa de administração, representadas pelas alíquotas de contribuições previdenciárias a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas ao respectivo RPPS e aportes necessários ao atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial, com detalhamento do custo normal e suplementar;"

37. E Avaliação Atuarial:

"VI - Avaliação Atuarial: estudo técnico desenvolvido pelo atuário, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano;"

38. A inviabilidade de avaliação atuarial na parte relativa aos militares inativos é decorrência legal, por ausência de lei que disponha sobre receita específica para suportar os encargos da reserva militar



remunerada. Situação que inviabiliza avaliação atuarial no binômio receita-despesa.

39. O MPS apresenta o seguinte conceito de cálculo atuarial para o regime próprio de previdência:

"Atuária

1- O que é cálculo atuarial para um Regime Próprio de Previdência Social?

Resposta: É o cálculo que dimensiona os compromissos do Plano de Benefícios e estabelece o Plano de Custeio para a observância do equilíbrio financeiro e atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios a ser elaborado com observância dos parâmetros técnicos pela legislação vigente"

40. O cálculo atuarial fundamenta-se no binômio Plano de Benefícios x Plano de Custeio. É estabelecido um Plano de Custeio para observância do equilíbrio atuarial. Assim, tecnicamente, não é possível falar-se em Regime Próprio de Previdência das Forças Armadas, por ausência de um Plano de Custeio paralelo ao Benefício (provento) da reserva remunerada. A avaliação atuarial resulta prejudicada por falta de um Plano de Custeio.

41. A avaliação atuarial somente é possível em relação às Pensões Militares. Aqui há Plano de Benefício e Plano de Custeio. O que não sucede com os proventos da inatividade, por ausência de Plano de Custeio.

42. A CF/88 exige equilíbrio financeiro e atuarial dos Regimes Próprios de Previdência (art. 40, caput). Fundamento do art. 4º, § 2º, IV da LRF. O MPS conceitua equilíbrio financeiro e atuarial:

"3 - O que é equilíbrio financeiro e atuarial?

Resposta: O Equilíbrio Financeiro é a garantia de equivalência entre as receitas anferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro, por sua vez, o Equilíbrio Atuarial a garantia de equivalência, a valor presente, entre fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo"

43. No contexto atual, não é possível, em relação aos inativos das Forças Armadas, falar-se nem em equilíbrio financeiro e nem equilíbrio atuarial. No financeiro pela ausência de receita específica para o regime. No atuarial, pela impossibilidade de equilíbrio entre receitas específicas e as obrigações (proventos) futuras. A ausência de receita específica inviabiliza a formação de uma análise sobre equilíbrio financeiro e atuarial em relação aos inativos das Forças Armadas.

44. A Portaria Normativa n. 855 de 2012 determina a "avaliação financeira e atuarial dos compromissos financeiros da União com os militares das Forças Armadas e seus pensionistas" (art. 1º). Essa avaliação, nos termos das normas e conceitos referidos, somente é possível em relação às Pensões Militares. Isso pela ausência de um Plano de Custeio em relação aos proventos da inatividade (reserva remunerada).

CONCLUO:

a) Os Regimes Próprios de Previdência possuem vigas mestras na Lei n. 9.717/98: equilíbrio financeiro e atuarial com respaldo em Plano de Benefícios e Plano de Custeio; situação que não se aplica aos militares;

b) A Constituição Federal autoriza no art. 40, § 20, a instituição de um Regime Próprio para

as Forças Armadas, nos termos do art. 142, § 3º, X;

c) A Lei n. 6.880/80, recepcionada pela CF/88, dispõe sobre o Estatuto dos Militares, inclusive, reserva remunerada;

d) A Pensão Militar está regulada na Lei n. 3.765/60, recepcionada pela CF/88; Há previsão de custeio (art. 3º-A, Parágrafo único) e Plano de Benefícios, possibilitando uma avaliação de receita e despesas;

e) Os proventos da reserva remunerada dos Militares Inativos, não possui fonte de custeio específica, nos moldes de um Regime Próprio de Previdência (art. 1º da Lei n. 9.717/98);

f) A exigência de avaliação da situação financeira e atuarial (art. 4º, § 2º, IV da LRF), não se aplica aos benefícios (proventos) dos Militares Inativos.

À consideração superior.

Brasília, 2 de junho de 2015.

JULIO CESAR BARBOSA MELO
PROCURADOR FEDERAL

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 60100001029201416 e da chave de acesso 2b0fb954

Documento assinado eletronicamente por JULIO CESAR BARBOSA MELO, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 2394059 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>, após cadastro e validação do acesso. Informações adicionais: Signatário (a): JULIO CESAR BARBOSA MELO. Data e Hora: 12-06-2015 10:51. Número de Série: 5219499088262506538. Emissor: AC CAIXA PF v2.





**ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO**

DESPACHO DO CONSULTOR-GERAL DA UNIÃO Nº 314/2015

PROCESSO N.º 60100.001029/2014-16

INTERESSADO: Ministério da Defesa

ASSUNTO: Regime Jurídico dos inativos das Forças Armadas e aplicação do art. 4º, § 2º, IV da Lei Complementar n. 101/00

Excelentíssimo Senhor Advogado-Geral da União,

1. Estou de acordo com o Parecer n. 00016/2015/ASSE/CGU/AGU, da lavra do Procurador Federal Júlio Cesar Barbosa Melo.
2. A avaliação atuarial de um regime próprio de previdência, depende da existência de um Plano de Benefícios e de um Plano de Custeio.
3. Os proventos da reserva remunerada dos Militares das Forças Armadas, não possui fonte de custeio específica nos moldes de um regime próprio de previdência (art. 1º da lei n. 9.717/98).
4. O art. 4º, § 2º, inc. IV da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n. 101/00), tem inviabilizada sua aplicação aos compromissos financeiros da União com os Militares da Reserva Remunerada, por ausência de Plano de Custeio específico (art. 1º da Lei n. 9.717/98, c/c a Portaria MPS n. 403/08, que a regulamentou).
5. Submeto à aprovação de V.Ex^a.

Brasília, 08 de junho de 2015.

[Assinatura]
ANDRÉ AUGUSTO DANTAS MOTTA AMARAL
Consultor-Geral da União Substituto



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO

DESPACHO DO ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

REFERÊNCIA: Processo nº 60100.001029/2014-16

1. Aprovo o Parecer n. 00016/2015/ASSE/CGU/AGU, da lavra do Procurador Federal Júlio Cesar Barbosa Melo, com o qual se colocou de acordo o Consultor-Geral da União, por meio do DESPACHO Nº 314/2015.
2. Retornem os autos à Consultoria-Geral da União para as providências subsequentes.

Em 11 de JUNHO de 2015.

LUIS INACIO LUCENA ADAMS





NOTA N° 012/2017/DRPSP/SPPS/MF

Brasília - DF, 07 de fevereiro de 2017

ASSUNTO: Acórdão nº 1331/2016 - TCU - Plenário - Determinações - Manifestação da Secretaria de Políticas de Previdência Social.

I - INTRODUÇÃO

1. No dia 25/05/2016 o Tribunal de Contas da União proferiu o Acórdão nº 1331/2016 - TCU - Plenário (Processo nº TC 009.285/2015-6), do qual constou a seguinte determinação:

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão de Plenário, ante as razões expostas pelo Relator em:

9.1. determinar à Casa Civil da Presidência da República e à Secretaria de Previdência Social (SPS) que, conjuntamente:

9.1.1. elaborem estudos e tracem estratégias para mitigar os riscos de enfraquecimento do marco legal relativo à obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária e do papel de orientação e supervisão dos RPPS de estados, do Distrito Federal e dos municípios pela SPS, considerando, inclusive, a possibilidade de adequar o nível das normas tendo em vista a interlocução com os Poderes Judiciário e Legislativo;

9.1.2. apresentem ao TCU, no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, os resultados dos estudos a que se refere o subitem anterior;

2. Referido acórdão decorreu de auditoria de natureza operacional sobre as atividades da Secretaria de Políticas de Previdência Social relativas à orientação, supervisão e acompanhamento dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS e teve por objetivo a elaboração de um diagnóstico nacional sobre a situação atuarial e financeira dos RPPS e a identificação de riscos a sua sustentabilidade.

3. Essa auditoria operacional teve início em 2015 e foi preparatória para a auditoria coordenada do sistema de previdência própria dos servidores públicos, realizada pelos Tribunais de Contas de Estados, Distrito Federal e Municípios, sob a condução do TCU, determinada pelo Acórdão nº 3414/2014 - TCU - Plenário (Processo nº 010.651/2014-4), de 03/12/2014, e concluída com a decisão mais tarde proferida no Acórdão nº 2973/2016 - TCU - Plenário (Processo nº TC 008.368/2016-3), de 23/11/2016.

4. A auditoria coordenada dos RPPS contou com o apoio institucional da SPPS, que forneceu cooperação técnica por meio da disponibilização de informações e dados sobre os RPPS, auxílio na definição do escopo da auditoria e capacitação das equipes dos Tribunais de Contas dos Estados, Distrito Federal e Municípios, tendo por fundamento o Acordo de Cooperação Técnica firmado no dia 17/11/2015 entre o então Ministério do Trabalho e Previdência Social - MTPS e o TCU.



II - RECURSOS APRESENTADOS PELA CASA CIVIL E DECISÕES DO TCU

5. A Casa Civil da Presidência da República, por intermédio da Advocacia-Geral da União - AGU, interpôs recurso de embargos de declaração contra o Acórdão nº 1331/2016, questionando aspectos de mérito da determinação constante de seu item 9.1 e a existência de contradição na decisão, que expediu “determinação”, enquanto o voto que a conduziu acolhia a proposta da área técnica de ser expedida “recomendação”.

6. Em sessão de 27/07/2016 o Plenário do TCU, por meio do Acórdão nº 1947/2016 - TCU - Plenário, rejeitou os embargos, por entender inexistir obscuridade, omissão ou contradição na decisão embargada.

7. Posteriormente, a Casa Civil da Presidência da República, por meio da Advocacia-Geral da União - AGU, apresentou pedido de reexame, alegando, em síntese, que a determinação do Acórdão nº 1331/2016 ofenderia os princípios da legalidade e da separação dos poderes, por estabelecer ações que adentrariam em juízo de oportunidade e conveniência que estão no campo da discricionariedade exclusiva do Presidente da República, e ainda por apresentar prazo inexequível, uma vez que demandaria não só a ação do Poder Executivo, mas também do Legislativo e do Judiciário, com reflexos nos demais entes federativos.

8. O Plenário do TCU negou provimento ao pedido de reexame, em sessão de 30/11/2016, por meio do Acórdão nº 3099/2016, reafirmando a determinação, uma vez que a elaboração de estudos e a definição de estratégias para mitigação dos riscos de enfraquecimento do marco legal relativo à obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP estariam relacionadas à competência institucional da Casa Civil e da SPPS, dentro do contexto da atividade de planejamento que deve permear a atuação dos órgãos públicos.

9. Tendo a SPPS tomado ciência dos recursos apresentados pela Casa Civil e das decisões do TCU que os rejeitaram somente no final de janeiro de 2017, é apresentada a seguir a manifestação acerca da matéria tratada no Acórdão nº 1331/2016.

III - MANIFESTAÇÃO DA SPPS SOBRE A DETERMINAÇÃO DO TCU

10. Sem estabelecer juízo de valor sobre as questões apresentadas pela Casa Civil nos embargos de declaração e no pedido de reexame, passa-se à análise da questão de fundo constante do item 9.1 do Acórdão nº 1331/2016, qual seja, a elaboração de estudos e a definição de “estratégias para mitigar os riscos de enfraquecimento do marco legal relativo à obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária e do papel de orientação e supervisão dos RPPS de estados, do Distrito Federal e dos municípios pela SPS, considerando, inclusive, a possibilidade de adequar o nível das normas tendo em vista a interlocução com os Poderes Judiciário e Legislativo”.

11. De início, esclarece-se que a Secretaria de Políticas de Previdência Social - SPPS, por meio de seu Departamento dos Regimes de Previdência no Serviço Público - DRPSP sempre forneceu à Advocacia-Geral da União - AGU os subsídios técnicos necessários para defesa da União nas ações judiciais propostas por entes federativos para a obtenção do CRP, buscando evitar a concessão de decisões desfavoráveis ou reverter tais decisões. No entanto, apesar dessa atuação individualizada em cada processo específico, é inegável que o fenômeno da judicialização do CRP tem ocorrido de forma crescente ao longo do tempo, fato que vinha sendo monitorado pela SPPS e que foi bastante enfatizado no item 6 do relatório de auditoria que embasou o Acórdão nº 1331/2016 (mais tarde reiterado no item 6.2 do relatório que precedeu o Acórdão nº 2973/2016).

12. Vários fatores explicam o crescimento da judicialização do CRP, dentre os quais podem ser citados:

12.1 - A intensificação da supervisão dos RPPS ao longo do tempo, por meio das ações de auditoria direta e indireta, resultando em maior número de notificações e de critérios irregulares impeditivos à emissão do CRP, demandando a adoção de medidas legais e administrativas para adequação dos entes.

12.2 - O aperfeiçoamento dos sistemas e demonstrativos obrigatórios destinados à recepção e análise das informações sobre os RPPS enviadas pelos entes federativos.

12.3 - As alterações nas normas gerais de organização e funcionamento dos RPPS, editadas com fundamento no art. 9º da Lei nº 9.717/1998, aprofundando a disciplina de diferentes aspectos relacionados à gestão dos RPPS.

12.4 - A existência de precedentes em decisões liminares do Supremo Tribunal Federal - STF determinando a emissão do CRP (em especial a Ação Cível Originária - ACO nº 830, do Estado do Paraná) que, embora sem efeito vinculante, possuem efeito multiplicador, por influenciar a tomada de decisão pelas demais instâncias da Justiça Federal.

12.5 - A atuação de consultorias, escritórios de advocacia e associações de Municípios, especialmente nas regiões Norte e Nordeste, que incentivam os gestores a obterem o CRP pelo “caminho mais fácil”, sem a demonstração do atendimento das normas gerais de organização e funcionamento e dos princípios constitucionais do equilíbrio financeiro e atuarial e do caráter contributivo e solidário, norteadores dos RPPS.

13. Ciente da necessidade de serem tomadas medidas estratégicas para estancar e reverter esse quadro, a SPPS iniciou, ainda no começo de 2015, um processo de tratativas com outros atores, inicialmente dentro do Ministério da Previdência Social e depois com outras áreas do Governo Federal e de outros Poderes, para demonstrar o risco que a judicialização do CRP representa, não apenas para o desempenho de suas atribuições, mas para a sustentabilidade do sistema de previdência dos servidores públicos como um todo. Dentro desse escopo, foi elaborada a Nota Técnica Conjunta nº 01/2015-DRPSP/SPPS-CGDP/CONJUR-MPS, de 12/05/2015, que tratou da judicialização do CRP, apresentando um diagnóstico da distribuição das decisões judiciais concessivas por Unidade da Federação - UF e por Tribunal Regional Federal - TRF e demonstrando como os entes que obtêm o CRP pela via judicial têm posteriormente um agravamento da situação administrativa, financeira e atuarial de seus RPPS, pelo reiterado descumprimento das normas gerais de organização e funcionamento estabelecidas a partir da Lei nº 9.717/1998.

14. Naquele momento estava em curso outra ameaça à sustentabilidade dos RPPS, pela aprovação de projetos de lei que passaram a autorizar alguns Estados (o que hoje se reproduz em alguns Municípios) a retirarem recursos de seus fundos previdenciários (ou a extinguirem tais fundos, no caso dos entes que haviam adotado a segregação da massa) para utilização em outras finalidades, conduzindo à descapitalização do sistema, situação que também foi abordada pelo TCU no item 6 do Acórdão nº 1331/2016. Por esse motivo, havia sido produzida a Nota Técnica nº 03/2015/DRPSP/SPPS/MPS, de 03/03/2015, que foi objeto de ampla divulgação.

15. Entre o segundo semestre de 2015 e o primeiro semestre de 2016 foram realizadas audiências com alguns Ministros do Supremo Tribunal Federal, na qual representantes da SPPS e da Secretaria Geral do Contencioso da União - SGCT tiveram a oportunidade de relatar os riscos da judicialização do CRP para a sustentabilidade dos RPPS e entregaram um material sob a forma de memoriais, intitulado “Supervisão dos RPPS, Judicialização do CRP e Proteção aos Fundos Previdenciários”, composto pelas duas Notas Técnicas acima referidas e uma apresentação contendo dados gerais relevantes sobre os RPPS.



16. Também nesse período foram realizadas reuniões com representantes do Ministério Público Federal, para esclarecimento sobre o tema, pois embora desde o ano de 2014 o atual Procurador-Geral da República, Rodrigo Janot Monteiro de Barros, viesse se manifestando pela constitucionalidade do CRP e pela improcedência das ações propostas pelos Estados no STF, as manifestações do antigo Procurador-Geral da República, Roberto Monteiro Gurgel Santos, eram em sentido oposto (inclusive na ACO nº 830, ação paradigmática das decisões contrárias ao CRP).

17. Graças a essa interlocução, foram revistos os entendimentos anteriores da Procuradoria Geral da República na ACO nº 702/CE - Relator Ministro Luís Roberto Barroso (manifestação nº 181552/2016-ASJCIV/SAJ/PGR, de 16/08/2016), nº 830/PR - Relator Ministro Marco Aurélio Mello (manifestação nº 249127/2016-ASJCIV/SAJ/OGR, de 19/10/2016) e nº 1062/MG - Relator Ministro Edson Fachin (manifestação nº 245117/2016-ASJCIV/SAJ/OGR, de 17/10/2016). Transcreve-se a seguir a ementa da manifestação na ACO nº 830:

CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. NEGATIVA DE EMISSÃO DE CERTIFICADO DE REGULARIDADE PREVIDENCIÁRIA. REGIME DE PREVIDÊNCIA DOS ESTADOS. LEI 9.717/98. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA CONCORRENTE DA UNIÃO. NORMAS GERAIS.

1 - Não procede a pretensão de obter o reconhecimento judicial da irregularidade da inscrição em cadastros de inadimplência, a emissão definitiva do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) e a abstenção da União de realizar novas inclusões nos referidos cadastros, negar a emissão do CRP e aplicar as sanções previstas no art. 7º da Lei 9.717/98.

2 - São constitucionais os arts. 1º, 7º e 9º da Lei 9.717/98, que dispõem sobre a adequação dos regimes de previdência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ao modelo nacional, já que são normas de natureza geral instituídas no limite da competência conferida pelo art. 24, XII, da Constituição Federal e atendem ao propósito do constituinte em uniformizar as linhas mestras dos regimes estaduais de previdência social e, ainda, decorrem da sistemática legal que atribui à União o encargo de ser agente fiscalizador dos regimes próprios de previdência dos servidores públicos cometidos aos membros da federação.

3 - Não há irregularidade na inscrição no cadastro de inadimplência do Governo Federal e na negativa de emissão do CRP, uma vez que os comandos da Lei 9.717/98 não configuram ingerência na competência previdenciária estadual, ante o modelo estabelecido pela Constituição Federal.

4 - Parecer pela improcedência dos pedidos deduzidos pelos autores.

18. Paralelo a isso, esta SPPS buscou ao longo de todo o exercício de 2016 viabilizar o fortalecimento do marco legal do Certificado de Regularidade Previdenciária, medida essencial para reverter o processo de judicialização, uma vez que atualmente o CRP encontra-se previsto apenas no Decreto nº 3.788/2001. Iniciativas nesse sentido, que não obtiveram êxito, foram inicialmente tentadas em relação ao Projeto de Lei Complementar - PLP nº 257/2016, pela proposta de reformulação do art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, e a uma possível Medida Provisória que viria a alterar a Lei nº 12.618/2012, pela proposta de reformulação do art. 9º da Lei nº 9.717/1998.

19. Cita-se que em oportunidades anteriores a SPPS buscou implementar medidas que contemplassem a revisão do marco normativo dos RPPS, destacando-se a elaboração do projeto de nova lei geral dos RPPS, que viria a substituir a Lei nº 9.717/1998, que foi amplamente discutido durante os anos de 2011 e 2012 no âmbito do MPS e do Conselho Nacional de Dirigentes de Regimes Próprios de Previdência Social - CONAPREV, sem que naquele momento tenha sido possível levar adiante a sua tramitação.

20. Finalmente, no segundo semestre de 2016 o Poder Executivo enviou ao Congresso Nacional os seguintes projetos, que contemplam o fortalecimento do marco legal do CRP:

20.1 - Projeto de Lei - PL nº 6.088/2016, que altera a Lei nº 12.618/2012, para permitir que plano de benefícios estaduais, distritais e municipais possam ser administrados pela Funpresp-Exe. Por meio de seu art. 2º, o PL nº 6.088/2016 acrescenta um inciso IV ao art. 9º da Lei nº 9.717/1998, conferindo força de lei ao CRP como instrumento para que a União, por intermédio do Ministério da Fazenda, possa atestar o cumprimento, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, dos critérios e exigências aplicáveis aos RPPS.

20.2 - Proposta de Emenda à Constituição - PEC nº 287/2016, que trata da reforma da previdência, na qual foram contemplados os seguintes pontos relacionados à supervisão dos RPPS e ao CRP:

a) Inclusão de um § 23 no art. 40 da Constituição, prevendo a aprovação de lei que disporá sobre as regras gerais de organização e funcionamento dos RPPS, contemplando “*normas gerais de responsabilidade na gestão previdenciária, modelo de financiamento, arrecadação, gestão de recursos, benefícios, fiscalização pela União e controle externo e social*” (a chamada “lei de responsabilidade previdenciária”).

b) Inclusão de um inciso XII no art. 167, vedando a utilização de recursos dos RPPS “*para a realização de despesas distintas do pagamento dos benefícios de aposentadoria ou pensão por morte do respectivo fundo vinculado ao regime e das despesas necessárias à sua organização e ao seu funcionamento*” (impedirá a retirada de recursos dos fundos previdenciários).

c) Inclusão de um inciso XIII no art. 167, vedando “*a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções pela União, incluídas suas instituições financeiras, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios em caso de descumprimento das regras gerais de organização e funcionamento dos regimes de previdência dos servidores titulares de cargos efetivos*”, previstas na lei de responsabilidade previdenciária.

d) O art. 16 da PEC prevê a aplicação do disposto na Lei nº 9.717/1998, até que entre em vigor a lei de responsabilidade previdenciária.

21. A partir da aprovação desse novo marco normativo do CRP será iniciado, em articulação com a AGU, o trabalho para se buscar a reversão das decisões judiciais anteriormente concedidas.

IV - CONCLUSÃO

21. Diante do exposto, entende-se que a determinação constante do item 9.1 do Acórdão nº 1331/2016 - TCU - Plenário, para que se busque mitigar os riscos de enfraquecimento do marco legal relativo ao CRP, foi plenamente cumprida pelas iniciativas adotadas, especialmente ao longo dos exercícios de 2015 e 2016, devendo tais esclarecimentos serem levados ao conhecimento do Tribunal de Contas da União.

22. À apreciação do Secretário de Políticas de Previdência Social, sugerindo-se o encaminhamento de cópias desta Nota à Secretaria Executiva Adjunta da Previdência Social, ao Assessor Especial de Controle Interno do Ministério da Fazenda e à Assessoria Especial da Casa Civil.


NARLON GUTIERREZ NOGUEIRA
Diretor do Departamento dos Regimes
de Previdência no Serviço Público



SECRETARIA DE POLÍTICAS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL, em 07/02/2017.

1. De acordo.
2. Encaminhem-se cópias à Secretaria Executiva Adjunta da Previdência Social, ao Assessor Especial de Controle Interno do Ministério da Fazenda e à Assessoria Especial da Casa Civil, com proposta de que os esclarecimentos constantes desta Nota subsidiem resposta ao Tribunal de Contas da União, em atendimento ao determinado no item 9.1 do Acórdão nº 1331/2016 - TCU - Plenário.

BENEDITO ADALBERTO BRUNCA

Secretário de Políticas de
de Previdência Social



DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO

República Federativa do Brasil - Imprensa Nacional

Em circulação desde 1º de outubro de 1862

Ano LVIII Nº 41

Brasília - DF, quarta-feira, 1 de março de 2017



2
SECÃO

Sumário

	PÁGINA
Presidência da República	1
Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	14
Ministério da Ciéncia, Tecnologia, Inovações e Comunicações	16
Ministério da Cultura	19
Ministério da Defesa	20
Ministério da Educação	21
Ministério da Fazenda	54
Ministério da Integração Nacional	59
Ministério da Justiça e Segurança Pública	60
Ministério da Saúde	61
Ministério da Transparéncia, Fiscalização e Controle da União	74
Ministério das Relações Exteriores	75
Ministério de Minas e Energia	75
Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário	76
Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços	85
Ministério do Esporte	85
Ministério do Meio Ambiente	85
Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão	89
Ministério do Trabalho	95
Ministério do Turismo	96
Ministério dos Direitos Humanos	96
Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil	97
Conselho Nacional do Ministério Público	97
Ministério Público da União	97
Tribunal de Contas da União	101
Defensoria Pública da União	102
Poder Legislativo	103
Poder Judiciário	104
Entidades de Fiscalização do Exercício das Profissões Liberais	112
Editais e Avisos	113

Presidência da República

CASA CIVIL SECRETARIA EXECUTIVA

PORTEIRA CONJUNTA N° 55, DE 24 DE FEVEREIRO DE 2017

O SECRETÁRIO-EXECUTIVO DA CASA CIVIL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, o SECRETÁRIO-EXECUTIVO DO MINISTÉRIO DA FAZENDA, o SECRETÁRIO-EXECUTIVO DO MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, DESENVOLVIMENTO E GESTÃO, e o SECRETÁRIO-GERAL DO MINISTÉRIO DA DEFESA, no uso de suas atribuições legais, e considerando recomendação do Tribunal de Contas da União constante do Acórdão nº 2.523/2016-TCU-Plenário resolvem:

TABELA DE PREÇOS DE JORNAL AVULSO		
Páginas	Distrito Federal	Demais Estados
de 04 a 28	R\$ 0,50	R\$ 2,00
de 32 a 76	R\$ 0,90	R\$ 2,40
de 80 a 156	R\$ 1,90	R\$ 3,40
de 160 a 250	R\$ 2,50	R\$ 4,00
de 254 a 500	R\$ 5,00	R\$ 6,50

- Acima de 500 páginas = preço da tabela mais excedente de páginas multiplicado por R\$ 0,0179

Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico <http://www.in.gov.br/autenticidade.html>, pelo código 00022017030100001

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil).

Art. 3º O GTI submeterá à apreciação e deliberação dos Secretários, no prazo de 120 (cento e vinte) dias, contados da data de publicação desta Portaria Interministerial, relatório de trabalho que conterá a descrição das atividades desenvolvidas, a análise dos dados, informações verificadas e a proposição de encaminhamentos.

Art. 4º Esta Portaria Interministerial entra em vigor na data de sua publicação.

DANIEL SIGELMANN
Secretário-Executivo da Casa Civil
da Presidência da República

EDUARDO REFINETTI GUARDIA
Secretário-Executivo do Ministério da Fazenda
ESTEVES PEDRO COLNAGO JUNIOR
Secretário-Executivo do Ministério do Planejamento,
Desenvolvimento e Gestão
Substituto

JOAQUIM SILVA E LUNA
Secretário-Geral do Ministério da Defesa

O SECRETÁRIO-EXECUTIVO DA CASA CIVIL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, no uso da competência que lhe foi delegada pelo inciso I do art. 1º da Portaria nº 590, de 13 de junho de 2007, da Ministra de Estado Chefe da Casa Civil da Presidência da República, e tendo em vista o disposto no Decreto nº 8.821, de 26 de julho de 2016, resolve

Nº 58 - EXONERAR

FERNANDO FRANÇA DE AQUINO do cargo de Assistente Técnico da Diretoria de Gestão Interna do Gabinete-Adjunto de Gestão e Atendimento do Gabinete Pessoal do Presidente da República, código DAS 102.1, a contar de 11 de Janeiro de 2017.



00001.010115/2016-78

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

CASA CIVIL

Assessoria Especial

Memorando-SEI nº 14/2017/AESP/CC-PR

Brasília, 17 de fevereiro de 2017.

Ao Senhor Chefe de Gabinete

Assunto: Acórdão nº 1331/2016 - TCU – Plenário – Determinações.

1. Refiro-me Nota Nº 012/2017/DRPSP/SPPS/MF, de 07 de fevereiro de 2017, elaborada em resposta ao item 9.1 do Acórdão nº 1331/2016 – TCU – Plenário, a qual destaca que para atender à determinação do TCU no tocante à mitigação dos riscos de enfraquecimento do CRP foram adotadas as seguintes medidas:

- a) Tratativas com outros atores, primeiramente dentro do próprio MPS e depois com outras áreas do Governo Federal e de outros Poderes e com o Ministério Público Federal, com objetivo de mostrar o risco que a judicialização do CRP representa para a sustentabilidade do sistema de previdência dos servidores públicos como um todo;
- b) Em paralelo ao apresentado anteriormente, o Poder Executivo, visando fortalecer o marco legal do Certificado de Regularidade Previdenciária, enviou ao Congresso Nacional, no segundo semestre de 2016, o PL nº 6.088/2016, que, entre outros, acrescenta um inciso IV ao art. 9º da Lei nº 9.717/1998, conferindo força de lei ao CRP. Tal medida, sem dúvida amplia a força de tal instrumento.

2. Além das duas medidas elencadas anteriormente, a Proposta de Emenda à Constituição – PEC nº 287/2016, que trata da reforma da previdência, também contempla alguns pontos que se referem à supervisão dos RPPS e ao CRP:

- a) Inclusão do § 23 no art. 40 da Constituição, que prevê a aprovação de lei que disporá sobre as regras gerais de organização e funcionamento dos RPPS, a chamada Lei de Responsabilidade Previdenciária;
- b) Inclusão do inciso XII no art. 167, que veda a utilização de recursos dos RPPS para outros fins que não o pagamento de aposentadorias e pensões;
- c) Inclusão do inciso XIII no art. 167, vedando a transferência voluntária de recursos, concessão de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções pela União aos estados, DF e municípios em caso de descumprimento do que estipula o regramento dos RPPS;
- d) O art. 16 da PEC 287/2016, que prevê a aplicação do disposto na Lei nº 9.717/1998, até a entrada em vigor da Lei de Responsabilidade Previdenciária.

3. Convém ressaltar que a Casa Civil exerceu papel de coordenação do grupo que elaborou a proposta de Reforma da Previdência, consubstanciada na PEC 287/2016. Tal coordenação envolveu os Ministérios do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda. Também foram feitas articulações com os Regimes Próprios de Previdência dos Servidores de diversos estados da Federação. Por fim, agora que se iniciaram as discussões sobre a Reforma da Previdência no Congresso Nacional,



há também o trabalho de articulação com a Câmara dos Deputados e o Senado Federal.

4. Finalmente, esta Assessoria Especial da Casa Civil da Presidência da República ratifica a concordância dos elementos apontados na Nota N° 012/2017/DRPSP/SPPS/MF, em anexo.

Atenciosamente,

Martha Seillier

Assessora-Chefe



Documento assinado eletronicamente por **Martha Seillier, Assessora-Chefe**, em 17/02/2017, às 22:53, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto n° 8.539, de 8 de outubro de 2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida informando o código verificador **0070197** e o código CRC **6F53F386** no site:
[\(https://sei-pr.presidencia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0\)](https://sei-pr.presidencia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0)

Referência: Processo nº 00001.010115/2016-78

SEI nº 0070197