

Aspectos de *Accountability* Aplicáveis aos Regimes Próprios de Previdência Social

[Accountability Aspects Applicable to Public Employee Retirement System]

Diego

RESUMO

A pesquisa analisou estudos publicados no período de 2015 a 2024 que abordaram aspectos de *accountability* dos regimes próprios de previdência social (RPPS). Os resultados demonstram que a maioria dos trabalhos foram publicados em instituições de federais de ensino e apenas um trabalho publicado fora do Brasil. A maioria dos trabalhos científicos abordou a *accountability* dos RPPS sob três dimensões: conformidade, transparência e estrutura de governança. O aspecto horizontal da *accountability* também foi abordado em estudos que analisaram o controle e fiscalização exercido pelos tribunais de contas no controle e fiscalização dos RPPS, com uma atuação pautada em análises meramente formais, em detrimento da análise de aspectos de gestão e de sustentabilidade.

Palavras-Chave: Regime Próprio de Previdência Social; *Accountability*; Tribunais de Contas.

ABSTRACT

The research analyzed studies published in the period from 2015 to 2024 that addressed accountability aspects of the public employee retirement system (RPPS). The results demonstrate that most of the works were published in federal educational institutions and only one work published outside Brazil. Most scientific works addressed the accountability of RPPS under three dimensions: compliance, transparency and governance structure. The horizontal aspect of accountability was also addressed in studies that analyzed the control and supervision exercised by the audit courts in the control and supervision of RPPS, with an action based on merely formal analyses, to the detriment of the analysis of management and sustainability aspects.

Keywords: Public Employee Retirement System; Courts of Auditors, Accountability.



INTRODUÇÃO

No Brasil, é a Constituição da República Federativa de 1988 (CRFB/1988) que dispõe sobre os regimes previdenciários do país. E é nesse contexto que se insere o regime próprio de previdência social (RPPS), destinado aos servidores públicos titulares de cargo efetivo, para assegurar-lhes a proteção previdenciária (MURARO, 2022). O regime está previsto no art. 40 da CRFB/88, existindo a possibilidade de cada ente federado instituírem seu próprio regime previdenciário (BRASIL, 1988).

A União possui regime próprio para seus servidores, assim como todos os estados e o Distrito Federal; e mais de dois mil municípios já criaram RPPS (NOGUEIRA, 2012). No âmbito dos RPPS estaduais, existem mais de 47 milhões de servidores públicos efetivos; mais de 21 milhões de aposentados; mais de 600 mil pensionistas e outros 2,5 milhões de dependentes, o que permite vislumbrar a magnitude de recursos previdenciários que permeiam a gestão desses RPPS brasileiros (MACHADO, 2019).

A CRFB/1988, desde a Emenda Constitucional n. 20 de 1988 (EC 20/1998), exige a preservação do equilíbrio financeiro e atuarial (EFA) para os RPPS (BRASIL, 1998). Assim, significa assegurar um equilíbrio entre receitas e despesas previdenciárias, no curto e no longo prazo, que devem ser bem geridas pelos RPPS para não colapsar as contas públicas do ente mantenedor do regime (MURARO, 2022).

A gestão da previdência dos servidores públicos é uma política pública, pois envolve uma ação governamental regulamentada juridicamente que visa coordenar recursos para a realização de objetivos socialmente relevantes e determinados. O impacto dessa política acaba por se refletir na capacidade estatal de implementar outras políticas, dada sua relevância para o equilíbrio ou mesmo o desequilíbrio das contas públicas (GIAMBIAGI et al., 2007). O acelerado processo de transição demográfica e a pressão que o crescimento da insuficiência financeira da previdência social provoca nas contas públicas são fatores de grande risco para os RPPS (NOGUEIRA, 2023).

Dessa forma, promove-se a discussão sobre os mecanismos de controle desses recursos previdenciários, sobretudo em função do crescente número de servidores públicos que se vinculam aos RPPS, pelo expressivo volume de recursos públicos envolvidos, pelo recorrente déficit previdenciário dos regimes e pela ausência de adoção de medidas efetivas para equacionar os déficits (MACHADO, 2019). Tal situação traz um elevado risco para as finanças públicas, considerando que os entes são obrigados a promover o EFA dos RPPS e cobrir eventuais insuficiências financeiras, nos termos da Lei Federal 9.717/97 (MURARO, 2022).

O sistema de *accountability* horizontal (O'DONNELL, 1998) em que os RPPS estão inseridos assegura a fiscalização e controle por parte dos tribunais de contas - TC (LOUZANO et al., 2018), que são órgãos com competências constitucionais para exercer o controle externo da administração pública e historicamente focaram a atuação na legalidade e legitimidade dos atos dos gestores públicos (WILDBERGER; GILEÁ, 2020).

Porém, a CRFB/1988 ampliou as competências dos TC, permitindo a realização de fiscalizações de natureza operacional, por exemplo, com vistas a verificar aspectos de eficiência, eficácia e efetividade (LIMA, 2021). Os TC têm se esforçado para manter os RPPS sob a ótica do controle externo, diante

do risco de insustentabilidade dos regimes (SILVA, 2018). Assim, o desafio dos TC é focar sua atuação na análise material da gestão previdenciária e da sustentabilidade dos RPPS (SOUSA, 2022), com foco na preservação do EFA (MACHADO, 2019).

Desse modo, essa pesquisa tem por objetivo efetuar uma revisão de literatura das publicações relacionadas à *accountability* nos RPPS e à atuação dos TC na fiscalização e controle desses regimes de previdência (*accountability* horizontal). A análise da literatura servirá de base para elaborar um arcabouço literário que corrobore para um melhor entendimento da temática proposta. A importância deste estudo está na síntese e análise do estado atual do conhecimento na temática e na identificação de lacunas nas pesquisas existentes, possibilitando a identificação de novos estudos e o avanço do conhecimento científico ao destacar áreas que necessitam de investigação adicional.

METODOLOGIA

Para atender ao objetivo do trabalho, conduziu-se uma revisão de literatura, adequado para entender comportamentos de fenômenos, tendo por base diferentes trabalhos e fontes científicas (MISHRA et al., 2018) it is not surprising that the attention of academic research to green and sustainable warehousing has been growing in recent years. This attention has led to an increasing number of publications in this field, which is why a systematic literature review on the topic of green warehousing is proposed in the paper at hand. This work provides a comprehensive overview and classification of the existing research on green warehousing, summarizes and synthesizes the available knowledge on this topic, and identifies key trends. Based on the evaluation of the literature, promising ideas for future research are proposed. Citation and network analyses are carried out to evaluate the relationships among the topics covered. The results show an increasing interest in sustainability topics within the warehousing literature, where energy saving has been the most frequently studied objective, followed by environmental impact of warehouse buildings, and green warehouse management in general. The green warehousing literature, however, lacks case studies and empirical data. The main contribution of this paper is an exhaustive summary of the state of knowledge on green warehousing in terms of the macro-themes addressed, the specific topics investigated and the methodological approaches, including a comprehensive and systematic classification of the relevant literature. An outline of managerial guidelines about green warehouse management and the propositions of future research ideas contribute to the further development of this emerging research field.”, “container-title”: “Journal of Cleaner Production”, “DOI”: “10.1016/j.jclepro.2019.04.055”, “note”: “publisher: Elsevier Ltd”, “page”: “242-258”, “title”: “Green warehousing: Systematic literature review and bibliometric analysis”, “volume”: “226”, “author”: “[{“family”: “Bartolini”, “given”: “Maicol”}, {“family”: “Bottani”, “given”: “Eleonora”}, {“family”: “Grosse”, “given”: “Eric H.”}]", “issued”: {“date-parts”: [[“2019”, “7”]]}}, {“id”: 8, “uris”: [“http://zotero.org/users/local/FNVJqgUM/items/GYFX72WA”], “itemData”: {“id”: 8, “type”: “article-journal”, “abstract”: “As Big Data has undergone a transition from being an emerging topic to a growing research area, it has become necessary to classify the different types of research and examine the general trends of this research area. This should





allow the potential research areas that for future investigation to be identified. This paper reviews the literature on 'Big Data and supply chain management (SCM. Essa metodologia é utilizada para investigar tendências de pesquisa em campos diversos (HU et al., 2010) "container-title": "Science of the Total Environment", "DOI": "10.1016/j.scitotenv.2009.12.038", "issue": "7", "note": "publisher: Elsevier B.V.", "page": "1738-1744", "title": "A historical review and bibliometric analysis of research on lead in drinking water field from 1991 to 2007", "volume": "408", "author": [{"family": "Hu", "given": "Jie"}, {"family": "Ma", "given": "Yuwei"}, {"family": "Zhang", "given": "Liang"}, {"family": "Gan", "given": "Fuxin-g"}, {"family": "Ho", "given": "Yuh Shan"}], "issued": {"date-parts": [{"2010"}]}, "schema": "https://github.com/citation-style-language/schema/raw/master/csl-citation.json"}. Foi realizado processo de busca nas bases de dados *Web of Science* (WoS) e *Scopus*, por serem amplamente reconhecidas e por oferecerem acesso a uma vasta gama de publicações científicas de alta qualidade. A pesquisa nessas bases utilizou a seguinte *string* de busca: ("accountability" OR "court of auditors" OR "audit office" OR "external control") AND ((("social security" OR foresight OR "welfare system" OR "pension fund") AND (public OR "public service"))).

Na busca nas bases de dados selecionadas, foram encontrados 64 artigos na base WoS e 92 artigos na Scopus. O portfólio final das bases WoS e Scopus passaram por critérios de inclusão e exclusão, com o objetivo de garantir que a seleção dos estudos possa ser relevante e relacionada com o problema de pesquisa. Foram selecionados apenas artigos nos idiomas inglês e português que continham no seu título, resumo ou palavras-chave os termos da *string* de busca, no período de 2019 a 2024. Quanto aos critérios de exclusão, optou-se por não selecionar textos fora do período de pesquisa e aqueles não relacionados à questão de pesquisa.

O tratamento dos metadados relativos ao conjunto de estudos obtidos nas bases de dados foi realizado com o software *R-Studio*. Com o auxílio dessa ferramenta foi possível realizar a junção dos resultados das duas bases de dados e remover os artigos duplicados. Após, passou-se a percorrer os artigos coletados para avaliar quais deles se ajustavam ao objetivo da pesquisa. Inicialmente, foram analisados o título, o resumo e as palavras-chave dos artigos, sendo que um artigo foi selecionado.

Adicionalmente, foram realizadas pesquisas nas bases de dados Scielo e Oasis. Muitas pesquisas realizadas em países em desenvolvimento, especialmente aquelas que abordam questões regionais ou locais, podem não estar disponíveis em bases de dados internacionais como Web of Science ou Scopus. A Scielo oferece uma plataforma para que esses estudos sejam acessíveis e incluídos nas revisões de literatura. A escolha de OasisBR é estratégica quando se visa ampliar a cobertura e a representatividade da revisão de literatura, particularmente quando as bases internacionais não fornecem resultados suficientes ou quando há necessidade de incluir fontes locais ou publicações diversas, como teses e dissertações.

As pesquisas nessas bases utilizaram a mesma *string* de busca em inglês. Também foi realizada busca de pesquisas nas bases de dados utilizando a seguinte *string* de pesquisa em português: ("tribunal de contas" OR "corte de contas" OR "controle externo" OR "accountability") AND ((("regime próprio de previdência social" OR "previdência dos servidores públicos" OR "fundo de pensão" OR previdência) AND (público OR "serviço público))). A pesquisa na base Scielo não retornou resultados. A base

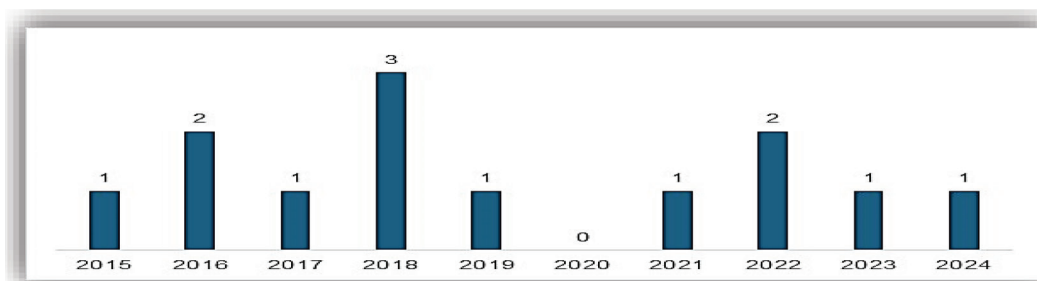
Oasis retornou 90 resultados com a consulta em português e 55 resultados com a consulta em inglês, considerando um período ampliado, de 2015 a 2024. As pesquisas em duplicidade foram eliminadas e na sequência foi realizada a análise de pertinência com o tema da pesquisa, que também considerou as teses e dissertações. Por fim, seis artigos e sete dissertações foram selecionados para constituírem o portfólio final de estudos primários desta pesquisa, perfazendo um total de 13 trabalhos científicos analisados.

RESULTADOS

Análise Quantitativa

A Figura 1 apresenta o número dos trabalhos científicos selecionados publicados a cada ano.

Figura 1. Análise temporal dos trabalhos científicos por ano de publicação.



Fonte: Elaboração própria.

Percebem-se poucas publicações anuais sobre o assunto. A maior quantidade de publicações ocorreu em 2018, sendo que em 2020 não foram publicados trabalhos científicos conforme as bases de dados selecionadas. No que se refere às palavras-chave dos estudos selecionados, tem-se o cenário delineado na Figura 2:

Figura 2. Resultado das *wordclouds* das palavras-chave dos trabalhos científicos.

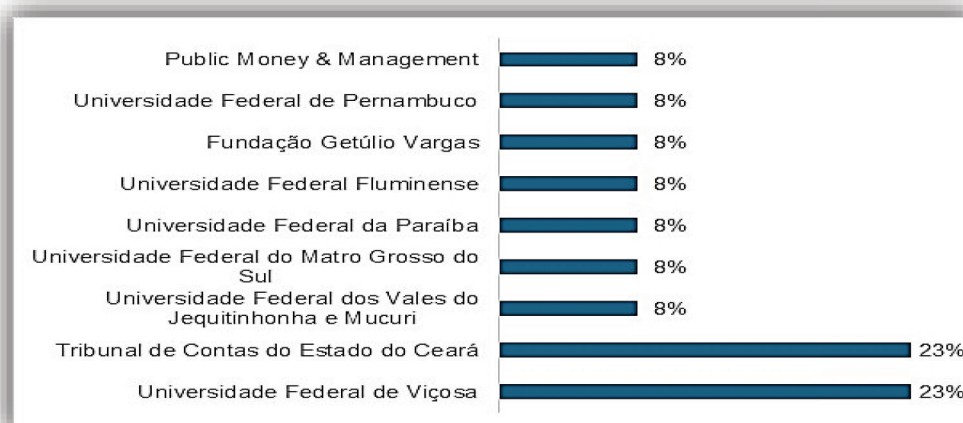


Fonte: Elaboração própria.



Os termos que aparecem na Nuvem são os mais destacados e estão relacionadas ao objeto da pesquisa. Há predominância dos termos RPPS e *accountability*. Na sequência, os termos tribunais, contas, controle, previdência, gestão, social, auditoria, governança, informação e irregularidades também foram termos comuns nas palavras-chave. As palavras-chave adotadas nas buscas foram bem delimitadas, representando significativamente a realidade brasileira, justificando a limitação de publicações em bases internacionais. Quanto às instituições que mais publicaram os estudos selecionados, tem-se o cenário delineado na Figura 3:

Figura 3. Publicações dos Trabalhos Científicos por Instituição



Fonte: Elaboração própria.

A Figura 3 demonstra que 62% dos trabalhos foram publicados em instituições federais de ensino, por se tratar de teses e dissertações. Chama a atenção ainda as publicações do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, que possui revista dedicada a temas de controle externo. Além disso, apenas um trabalho não foi publicado no Brasil.

DISCUSSÃO

Considerando os resultados da pesquisa nas bases de dados, foi possível iniciar uma análise qualitativa dos trabalhos científicos, que por sua vez, necessitou de um recorte relacionado aos temas abordados. Este estudo, em particular, desenvolve uma síntese a respeito das conclusões e perspectivas dos autores dos artigos que tratam de estudos relacionados à *accountability* dos RPPS, bem como à atuação dos TC nesses regimes de previdência.

Aspectos de Accountability dos RPPS

O termo *accountability* é de difícil tradução para o português, motivo pelo qual o sentido que melhor lhe caiba talvez seja responsabilidade com dever de prestação de contas ou, simplesmente, responsabilização (VICTER, 2012). Esse conceito assegura que os agentes públicos sejam responsáveis e

responsivos, obrigatoriamente justificando e informando os destinatários acerca de seus atos, e, via de regra, suportando as inerentes consequências (WILLEMAN, 2017).

Após a análise e leitura do portfólio final, nove trabalhos, ou 69%, trataram o tema de *accountability* nos regimes de previdência sob o aspecto interno, do ponto de vista da própria organização do regime, que foram sintetizados em alguns termos comuns para facilitar a consolidação e compreensão dos resultados, conforme Quadro 1.

Quadro 1. Aspectos de *accountability* dos RPPS abordados nos trabalhos

Estudo	Aspecto da Accountability
Martins et al., 2018	Conformidade e Transparência
Louzano, et al., 2018	Conformidade
Garvey et al., 2023	Transparência
Lima, 2022	Transparência
Martins, 2015	Transparência
Louzano, 2016	Conformidade
Sousa, 2022	Estruturas de Governança
Penedo, 2016	Estruturas de Governança
Candeli, 2021	Conformidade e Estruturas de Governança

Fonte: Elaboração própria.

O Quadro 1 evidencia que cada trabalho focou em uma ou duas abordagens de *accountability*. No geral, três abordagens padrões foram identificadas. A primeira abordagem, conformidade, está relacionada à avaliação em relação ao grau de adequação de mecanismos de *accountability* exigidos pela legislação ou esperados para um RPPS (LOUZANO, et al., 2018). Assim, não se trata de verificar se o agente age de acordo com a lei, ou seja, se os aspectos formais que envolvem a *accountability* são atendidos; é preciso também verificar de que maneira o agente público vem desempenhando suas atividades e como tem respondido às necessidades e aos interesses da sociedade, atendendo a dimensão substantiva da *accountability* (LOUZANO, et al., 2018).

Martins et al. (2018) investigou se os mecanismos institucionalizados de *accountability* vertical, horizontal e social estão presentes em uma unidade gestora de RPPS, concluiu que o RPPS possui aparato para realizar todos os elementos da *accountability* de modo que esta possa manifestar-se por meio das relações vertical, social e horizontal. Contudo, o estudo não identificou a concretização dessas circunstâncias na mesma intensidade em que existem institucionalmente. De forma semelhante, em um estudo voltado para a análise da estruturação da política de conformidade de um RPPS, Candeli (2021) concluiu que as ações implementadas foram geridas de maneira adequada e/ou estão sendo executadas eficazmente na gestão dos riscos; possibilitando a devida avaliação de conformidade da política em um ambiente de risco aceitável.

Ao analisar como a *accountability* normativa manifesta-se em RPPS com diferentes estruturas institucionais, Louzano et al. (2018) informou haver diferenças visíveis no desempenho das unidades



gestoras dos RPPS apesar de alcançarem resultados satisfatórios. Concluiu que não se pode afirmar de maneira categórica que a forma pela qual a unidade gestora do RPPS organiza-se, seja como fundo, instituto ou secretaria, impacta o seu nível de *accountability*.

A segunda abordagem identificada nos trabalhos científicos está relacionada com a transparência. Martins et al. (2018), explica que esse elemento deve ser a ênfase de qualquer processo consolidado de avaliação e responsabilização, cuja finalidade seja o controle em sentido amplo. Isso ocorre porque é, ao mesmo tempo, pressuposto desse processo e a condição mínima para que os demais elementos se manifestem.

Garvey et al. (2023) por meio de estudo de caso que analisou um demonstrativo exigido pela União Europeia aos regimes de previdência, avaliando especificamente o caso espanhol, demonstrou a necessidade de melhoria da informação para efeitos de tomada de decisão e prestação de contas. Demonstrou ainda a ausência de divulgação de indicadores de solvência ou sustentabilidade. Isso faz com que os pensionistas e, especialmente, os contribuintes não tenham informações sobre a probabilidade de receberem seus benefícios futuros.

Ao verificar o nível de transparência ativa nos portais eletrônicos dos RPPS dos municípios sul-mato-grossenses, Lima (2022) concluiu que apenas quatro dos 46 RPPS analisados apresentaram nível desejado de transparência ativa. Dez sequer dispunham de portais eletrônicos para divulgação das informações do seu regime previdenciário ou, ainda, apresentavam suas páginas fora do ar. Os outros estudos também identificaram que a informação transparente é o elemento mais precário da *accountability* no RPPS (MARTINS et al., 2018; MARTINS, 2015).

Por fim, as estruturas de governança foram a outra abordagem de *accountability* dos estudos. A boa governança pública envolve ética, transparência, integridade, legalidade, responsabilidade e prestação de contas (*accountability*) e mesmo a participação social nas decisões, estrutura e outros aspectos da gestão (DE OLIVEIRA; PISA, 2015). Souto e Musalem (2012) explicam ainda que a boa estrutura de governança dos RPPS pode funcionar como impedimento para o uso indevido dos ativos do fundo, na medida em que estão a abusos de administradores.

Penedo (2016) propôs diretrizes para a promoção dessa boa governança pública nos institutos de previdência municipais, apontando a melhoria das práticas de auditoria executadas pelo controle interno como relevante para o controle do patrimônio do RPPS, por meio de exames, cumprimento de prazos, capacitação de servidores e independência profissional. Candeli (2021) analisou o processo de implementação do nível de governança do Pró-Gestão do Governo Federal direcionado aos RPPS, enfatizando como essa iniciativa pode contribuir para a criação de mecanismos de controle que reduzam a influência política e o uso de ideologias em questões estritamente técnicas. Além disso, destacou a importância de formular políticas coordenadas contra a corrupção e de promover a participação da sociedade, refletindo os princípios do Estado de Direito, como a gestão dos assuntos e bens públicos, integridade, transparência e a prestação de contas.

Em estudo que visou compreender a atuação do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB) em relação aos conselhos previdenciários dos RPPS daquele estado, Sousa (2022) abordou a

importância dos conselhos previdenciários, enquanto espaços de controle social e de governança dos RPPS. Foram identificadas deficiências na atuação e na composição desses órgãos deliberativos, bem como uma sobreposição indevida de atribuições.

Assim, percebe-se que conformidade e transparência foram as abordagens mais comuns nas pesquisas, seguido por estrutura de governança. Isso demonstra a importância desses três aspectos na dimensão de *accountability* dos RPPS.

Os Tribunais de Contas e o controle dos RPPS

A *accountability* horizontal assegura a existência de agências estatais que têm o direito e o poder legal e que estão de fato dispostas e capacitadas para realizar ações, que vão desde a supervisão, controle, e/ou punição de ações ilícitas de autoridades localizadas em outras agências estatais (O'DONNELL, 1998). Ainda segundo o autor, a *accountability* horizontal efetiva não é o produto de agências isoladas, mas de redes de agências que têm em seu cume, porque é ali que o sistema constitucional “se fecha” mediante decisões últimas, tribunais (incluindo os mais elevados) comprometidos com essa *accountability*. Assim, essa direção da *accountability* ocorre através da mútua fiscalização e controle existente entre os poderes – os freios e contrapesos –, ou entre os órgãos, por meio dos TC, por exemplo (MOUTINHO, 2020).

A atuação dos TC, fundamentada na dimensão horizontal da *accountability*, se refere ao exercício das competências definidas pela CRFB/1988 e respectivas constituições estaduais (MOUTINHO, 2020). Como exemplo de competências, citam-se: apreciar as contas prestadas pelos chefes dos poderes executivos; julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos; realizar inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nos órgãos da administração pública; aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, a exemplo de multas, por exemplo (LIMA, 2022).

Após a análise e leitura dos artigos do portfólio final, cinco trabalhos (38% dos estudos) abordaram a dimensão horizontal da *accountability* (O'DONNELL, 1998) dos RPPS, com foco na atuação dos TC nos regimes de previdência. Em artigo que tratou da fiscalização exercida pelos TC nos RPPS no contexto constitucional, legal e infralegal, Machado (2019) destaca que a evolução dos procedimentos de fiscalização deve recair principalmente nas áreas mais sensíveis da gestão previdenciária. O autor ressaltou a importância de desvencilhar cada vez mais da análise de requisitos formais, e envidar maiores esforços na análise material da gestão previdenciária.

Nesse contexto, Silva (2018) em artigo que apresentou uma proposta de inovação no controle externo exercido pelos TC nos RPPS, também destacou uma fiscalização cartorial realizada pelos TC, enraizada em aspectos formais, enquanto os TC deveriam avaliar a sustentabilidade dos regimes.

Ao avaliar as auditorias realizadas por um TC do Brasil em RPPS municipais, Vasconcelos, Júnior, Silva. (2024) identificaram análises dos TC focadas em aspectos formais e administrativos e dificuldade de os RPPS realizarem a gestão previdenciária focada na sustentabilidade dos regimes. Sousa (2022), em pesquisa que compreendeu como um TC estadual atuou em relação aos conselhos previdenciários dos RPPS municipais, observou uma concentração na análise nos aspectos formais.



E em estudo que avaliou os relatórios de um TC das prestações de contas dos municípios de um estado brasileiro, Oliveira (2017) identificou que a presença de irregularidades previdenciárias tem sido insuficiente para rejeitar ou julgar contas irregulares por parte dos TC. Porém, o estudo identificou ainda que a presença de irregularidades previdenciárias está dentre as mais frequentes em prestações de contas aprovadas, com ou sem ressalvas.

Assim, estudos anteriores demonstram a necessidade de os TC atuarem na análise da gestão previdenciária e da sustentabilidade dos RPPS (SILVA, 2018; SOUSA, 2022; VASCONCELOS; JÚNIOR; SILVA, 2024), em detrimento de análises meramente formais (MACHADO, 2019; SILVA, 2018; SOUSA, 2022; VASCONCELOS; JÚNIOR; SILVA, 2024).

CONCLUSÃO

Por meio de uma revisão de literatura, este estudo analisou 13 produções científicas relacionadas aos aspectos de *accountability* dos RPPS. As pesquisas foram publicadas nos últimos dez anos e a maioria em instituições de ensino federal. Apesar de consultas em bases de dados internacionais, os resultados demonstram apenas um trabalho publicado no fora do Brasil. No geral, percebem-se poucas publicações anuais sobre o assunto, com predominância dos termos RPPS e *accountability* nas palavras-chave. Tribunais, contas, controle, previdência, gestão, social, auditoria, governança, informação e irregularidades também foram termos usuais.

Em relação ao aspecto qualitativo, as dimensões de conformidade e transparência foram as abordagens mais comuns de *accountability* dos RPPS. A estrutura de governança dos RPPS também foi um importante aspecto citado nos trabalhos científicos, demonstrando a importância dessas três abordagens de *accountability*.

A dimensão horizontal da *accountability* dos RPPS foi abordada ao tratar da atuação dos TC nos regimes de previdência. Os estudos concluem sobre a necessidade de os TC focarem na análise material da gestão previdenciária e da sustentabilidade dos RPPS, avaliando as prestações de contas sob o enfoque da preservação do EFA, em detrimento de análises meramente formais. E foi apontado ainda que a presença de irregularidades previdenciárias tem sido insuficiente para rejeitar ou julgar contas irregulares por parte dos TC. Portanto, cabe uma reflexão sobre a atuação das Cortes de Contas na fiscalização e controle dos RPPS, considerando o elevado risco para as finanças públicas dos entes mantenedores dos regimes.

Conclui-se que a presente pesquisa atingiu seu objetivo e contribuiu para a compreensão dos aspectos de *accountability* dos RPPS e para o entendimento sobre a atuação dos TC em relação aos regimes próprios de previdência. Como limitação da pesquisa, não foram testados estatisticamente os aspectos da *accountability* abordados nem mesmo resultados da atuação dos TC. Por fim, sugere-se que outras pesquisas relacionem o nível de *accountability* com resultados de gestão e indicadores de desempenho e sustentabilidade, bem como avaliar os resultados da atuação dos TC na fiscalização e controle dos RPPS.

REFERÊNCIAS

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988.

BRASIL. **Emenda constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998**. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1998a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc20.htm.

CANDELI, D. **A política de compliance no âmbito do Rioprevidência**. 2021. (Dissertação de mestrado). Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Rio de Janeiro - RJ, Brasil. https://bdtd.ibict.br/vufind/Record/FGV_aa3e139fe-9fa6f3b11d82cf0e1c401b4.

DE OLIVEIRA, A. G.; PISA, B. J. IGovP: The public governance assessment index — A state planning instrument tool and social control by the citizen. **Revista de Administracao Publica**, v. 49, n. 5, p. 1263–1290, set. 2015.

GARVEY, Anne M. et al. Transforming the supplementary table on pension liabilities (Table 29) into an actuarial balance sheet. **Public Money & Management**, v. 43, n. 8, p. 783-792, 2023. DOI: 10.1080/09540962.2022.2144362.

GIAMBIAGI, H. et al. Impacto de reformas paramétricas na previdência social brasileira: simulações alternativas. **Pesquisa e Planejamento Econômico (PPE)**, v. 37, n. 02, p. 175–220, 2007. <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/3742?mode=full>.

HU, J. et al. A historical review and bibliometric analysis of research on lead in drinking water field from 1991 to 2007. **Science of the Total Environment**, v. 408, n. 7, p. 1738–1744, 2010. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.scitotenv.2009.12.038>.

LIMA, G. J. DE. **Transparência Ativa: uma análise nos regimes próprios de previdência nos municípios do estado de Mato Grosso do Sul**. 2022. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Campo Grande - MS, Brasil. Disponível em: https://bdtd.ibict.br/vufind/Record/UFMS_1c1d22c1df3a7e3ff08557aa8e08a5fa.

Lima, L. H. **Controle externo: teoria, jurisprudência para os Tribunais de Contas**. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, Método, 2021.

LOUZANO, J. P. de O. **Práticas de accountability nas unidades gestoras do regime próprio de previdência dos servidores públicos em municípios de Minas Gerais**. 2016. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Viçosa, Viçosa - MG, Brasil. Disponível em: https://www.lareferencia.info/vufind/Record/BR_77ae4de01e59f3d929eea0535cc2359e.

LOUZANO, J. P. de O. et al. Accountability no regime próprio de previdência dos servidores municipais de diferentes estruturas institucionais. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 24, n. 77, dez. 2018. DOI: 10.12660/cgpc.v24n77.75891. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/75891>.

MACHADO, M. V. U. Os desafios dos tribunais de contas na fiscalização dos regimes próprios de previdência social à luz dos 30 anos da constituição federal. **Revista Controle: Doutrinas e artigos**, v. 17, n. n.1, p. 285–306, 2019. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7671465>.

MARTINS, F. J. de O. **Accountability nas unidades gestoras do regime próprio de previdência dos servidores públicos municipais: Um estudo de caso no iprevi-Viçosa/MG**. 2015. Dissertação de mestrado. Universidade Federal de Viçosa, Viçosa - MG, Brasil. Disponível em: https://www.lareferencia.info/vufind/Record/BR_7ec9dee0c860fe1625b354c8b48415f7.

MARTINS, F. et al. ANÁLISE DA ACCOUNTABILITY NO INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA MUNICIPAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE VIÇOSA/ MG (IPREVI). **Administração Pública e Gestão Social**, v. 10, n. 4, p. 260–271, out. 2018. DOI: <http://dx.doi.org/10.21118/apgs.v10i4.1997>.





MISHRA, D. et al. Big Data and supply chain management: a review and bibliometric analysis. *Annals of Operations Research*, v. 270, n. 1–2, p. 313–336, nov. 2018. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10479-016-2236-y>.

MOUTINHO, D. V. **Contas dos presidentes da República, governadores de estado e do DF e prefeitos municipais: apreciação pelos tribunais de contas do Brasil**. Tese de Doutorado. São Paulo - SP: 2020. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-29042021-195144/en.php>.

MURARO, A. M. **Estratégias de longo prazo para promoção do equilíbrio financeiro e atuarial de regimes próprios de previdência social**. Dissertação de Mestrado. 2022. Universidade Estadual do Centro-Oeste, Guarapuava – SP, Brasil. <https://tede.unicentro.br/jspui/handle/jspui/1996>.

NOGUEIRA, N. G. **Análise dos efeitos dos instrumentos de governança na sustentabilidade dos regimes próprios de previdência social dos entes subnacionais, no contexto da Emenda Constitucional nº 103/2019**. 2023. Dissertação de Mestrado. Escola Nacional de Administração Pública, Brasília - DF, Brasil. <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/7817>.

NOGUEIRA, N. G. O Equilíbrio Financeiro e Atuarial dos RPPS: de Princípio Constitucional a Política Pública de Estado. Secretaria de Políticas de Previdência Social. **Coleção Previdência Social: Série Estudos**, 2012. v. 34. Disponível em: <https://www.gov.br/previdencia/pt-br/assuntos/previdencia-social/colecao-previdencia-social/vol-34.pdf>.

O'DONNELL, G. Accountability horizontal e novas poliarquias. *Lua Nova: Revista De Cultura E Política*, v. 44, p. 27–54, 1998. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0102-64451998000200003>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ln/a/jbXvTQR88QggqcdWW6vXP8j/?format=pdf&lang=pt>.

OLIVEIRA, A. do N. **Dissecando os relatórios do TCE-PE de avaliação das prestações de contas dos municípios pernambucanos: uma análise exploratória**. 2017. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Pernambuco. Recife - PE, Brasil. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/27903>.

PENEDO, F. R. **Análise de modelos e práticas de governança pública: o caso do instituto de previdência municipal**. 2016. Dissertação de mestrado). Universidade Federal Fluminense. Niterói - RJ, Brasil. Disponível em: <https://app.uff.br/riuff/handle/1/2799>.

SILVA, F. W. F. DA. Uma proposta de inovação no processo de auditoria dos regimes próprios de previdência social pelos tribunais de contas. *Revista Controle: Doutrinas e artigos*, v. 16, n. 2, p. 190–219, 2018. Disponível em: <https://revista-controle.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/470/422>.

SOUTO, P.; M., Alberto R. Assessing the governance and transparency of national public pension funds. *Rev. Eur. Stud.*, v. 4, p. 148, 2012. DOI: 10.5539/res.v4n2p148.

SOUSA, S. M. R. DE. **A atuação do Tribunal de Contas da Paraíba (TCE-PB) em relação aos conselhos previdenciários municipais: uma análise sob a ótica do controle e da participação**. 2022. (Dissertação de mestrado). Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa - PB, Brasil. https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/24909?locale=pt_BR.

VASCONCELOS, R. A. DE; JÚNIOR, M. A. P.; SILVA, F. W. F. DA. Auditoria operacional dos sistemas previdenciários: achados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. *Revista Controle - Doutrina e Artigos*, v. 22, n. 1, p. 400–434, dez. 2024. DOI: <https://doi.org/10.32586/rcdav.22i1.886>.

VICTER, S. O. **Teoria da regulação e controle externo: os tribunais de contas como agentes reguladores da administração pública brasileira**. 2018. (Dissertação de Mestrado). Centro Universitário do Estado do Pará, Belém – PA, Brasil. <https://www.cesupa.br/MestradoDireito/dissertacoes/2019/DISSERTA%C3%87%C3%83O%20STHEPENSON.pdf>.

WILDBERGER, M.; GILEÁ, J. Post-New Public Management, governança e controle externo: um diálogo necessário. **Research, Society and Development**, v. 9, n. 8, p. e1000986647–e1000986647, ago. 2020. DOI: <https://doi.org/10.33448/rsd-v9i8.6647>.

WILLEMAN, M. M. **Accountability democrática e o desenho institucional dos Tribunais de Contas no Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

