



ESCOLA DE CONTAS
PROF. SEVERINO LOPES DE OLIVEIRA

Procedimentos Contábeis do RPPS: ênfase na IPC 14 e NBC TSP 15

**Turma TCE-RN
(julho/2024)**

Sabrina Reinbold Rezende

Mestra em Administração e Ciências Contábeis pela FUCAPE/ES, especialista em Compliance e Gestão de Riscos e graduada em Ciências Contábeis, desde 2001. Auditora de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, desde 2012, onde exerceu o cargo de substituta da Coordenadoria de Fiscalização em Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS e, atualmente, é Assessora do Núcleo de Contas e Gestão Fiscal da Assessoria Técnica do Conselheiro Substituto do TCE-RJ, Dr. Marcelo Verdini Maia. Membro e Coordenadora, pelos Tribunais de Contas, do Grupo Técnico GT 06 – RPPS, no âmbito do Acordo de Cooperação Técnica nº 01/2018, até dezembro de 2022. Membro do GT 03 – RPPS do ACT nº 30/2023. Assessora Técnica da ATRICON no âmbito da CTCONF, desde 2023. Certificada no Cadastro Nacional de Auditores Independentes do Conselho Federal de Contabilidade. Docente do programa de pós-graduação em Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Faculdade FIPECAFI e da Escola de Contas e Gestão do TCE-RJ com as disciplinas “Benefícios Sociais” e “Benefícios a Empregados e o RPPS”; e “Contabilidade Aplicada aos RPPS”, respectivamente.



Procedimentos Contábeis do RPPS

Aspectos Gerais e Legais

NBC TSP 15 – Benefícios a Empregados

Aspectos Contábeis do RPPS: ênfase na IPC 14

Caráter contributivo e solidário

Equilíbrio financeiro e atuarial

Unidade Gestora Única do RPPS

Consolidação do patrimônio do RPPS

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

PREVIDÊNCIA:

Em termos econômicos e atuais, a palavra previdência designa uma **política de proteção do indivíduo após o período de trabalho formal**, quando passará a viver de rendas até o fim da vida, provenientes de um “patrimônio” constituído com recursos “acumulados” durante o período de trabalho.

Fonte: PADOVEZE, CLOVIS LUIZ; FRANCISCHETTI, C. E.. Contabilidade atuarial fundamentos - seguro e previdência, contabilização e tributação, noções de cálculo atuarial. 1 ed. Curitiba/PR: Editora Intersaberes, 2019.

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

Constituição Federal

Art. 6º São **direitos sociais** a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a **previdência social**, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

**Constituição
Federal**

Seguridade Social

Saúde

**Previdência
Social**

**Assistência
Social**



ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

RGPS

Constituição Federal

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de **caráter contributivo** e de **filiação obrigatória**, observados critérios que preservem o **equilíbrio financeiro e atuarial**, e atenderá, na forma da lei, a:

Na prática, o RGPS opera em regime financeiro de repartição simples

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

RPC

Constituição Federal

Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter **complementar** e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será **facultativo**, baseado na **constituição de reservas** que garantam o benefício contratado, e **regulado por lei complementar**.

Lei Complementar nº 109/2001

Os benefícios **programados e continuados** são obrigatoriamente estruturados em **regime financeiro de capitalização** (art. 18, §1º da Lei Complementar nº 109/2001).

Modalidades possíveis do RPC: **contribuição definida, benefício definido e contribuição variável**.

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

RPPS E SPSM

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

TÍTULO III

DA ORGANIZAÇÃO DO ESTADO

CAPÍTULO VII

DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

SEÇÃO II

DOS SERVIDORES PÚBLICOS

SEÇÃO III

DOS MILITARES DOS ESTADOS, DO DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS

TÍTULO V

DA DEFESA DO ESTADO E DAS INSTITUIÇÕES DEMOCRÁTICAS

CAPÍTULO II

DAS FORÇAS ARMADAS

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

Plano de Inatividade e Pensão dos Militares (Estados, DF e União)

Natureza jurídica do plano de benefícios pós-emprego dos militares

ACÓRDÃO nº 684/2022 – TCU PLENÁRIO

*“9.1. fixar o entendimento de que, em virtude da alteração do § 20, in fine, do art. 40 da Constituição Federal, introduzida pela Emenda Constitucional 103/2019, das modificações da Lei 6.880/1980, promovidas pela Lei 13.954/2019, em consonância com a exposição de motivos que fundamentou a referida alteração legislativa, o **Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA) enquadra-se como programa estatal de natureza atuarial, mas não é formalmente regime previdenciário**, nos termos do § 20, in fine, do art. 40 da Constituição Federal;”*

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

Plano de Inatividade e Pensão dos Militares (Estados, DF e União)

Tratamento contábil do plano de benefícios pós-emprego dos militares

ACÓRDÃO nº 684/2022 – TCU PLENÁRIO

*“Sob a segunda ótica, afeta à **transparência contábil e fiscal**, entendo que, **independentemente do enquadramento jurídico** que possamos dar a esse regime, os **padrões internacionais e as normas nacionais de contabilidade exigem a inequívoca evidenciação de tal passivo no Balanço-Geral da União**”.*

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

Plano de Benefícios de Inatividade e Pensão dos Militares (Estados, DF e União)

Os **militares estaduais** integravam os RPPS dos seus entes federativos (**Lei nº 9.717/98**).

A **Lei nº 13.954, de 16/12/2019**, alterou o Decreto-Lei nº 667, de 02/07/1969, e instituiu o Sistema de Proteção Social dos Militares (SPSM).

Atualmente, os **militares dos Estados, Distrito Federal e dos Territórios não devem integrar o RPPS do ente.**

O órgão regulador do sistema é a **Secretaria de Regime Próprio e Complementar - SRPC**, vinculada ao Ministério da Previdência Social

Decreto-Lei nº 667/1969 (atualizado)

Art. 24-E. O **Sistema de Proteção Social dos Militares** dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios deve ser **regulado por lei específica do ente federativo**, que estabelecerá seu modelo de gestão e **poderá prever outros direitos, como saúde e assistência**, e sua forma de custeio. [\(Incluído pela Lei nº 13.954, de 2019\)](#)

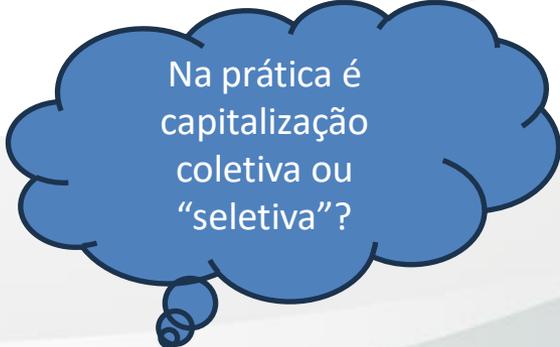
Parágrafo único. **Não se aplica** ao Sistema de Proteção Social dos Militares dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios a **legislação dos regimes próprios de previdência social** dos servidores públicos. [\(Incluído pela Lei nº 13.954, de 2019\)](#)

Pode operar em regime financeiro de repartição simples ou de capitalização coletiva, a depender do que dispor a lei do ente federativo

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

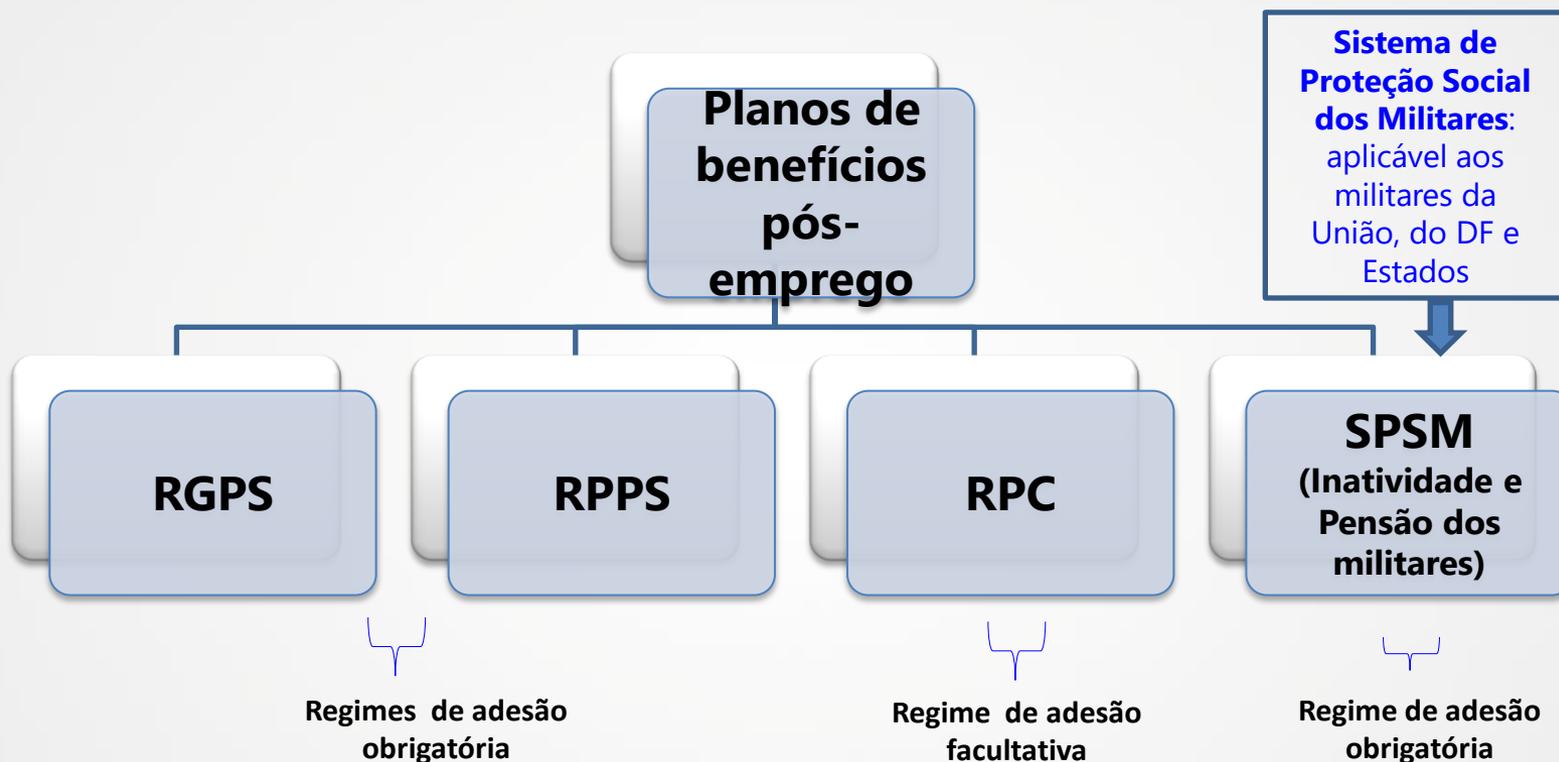
RPPS

O RPPS é um **plano de benefício pós-emprego público de benefício definido** que engloba os diferentes regimes previdenciários próprios dos servidores públicos efetivos (RPPS) das esferas federal, estadual e municipal, criados pela Constituição de 1988, posteriormente aperfeiçoados pela EC nº 20/1998; EC nº 41/2003 e EC nº 103/2019, estruturados, em regra, em **regime financeiro de capitalização coletiva**.



Na prática é capitalização coletiva ou “seletiva”?

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS



Fonte: Campos, Marcelo Barroso Lima Brito. Regime próprio de previdência social dos servidores públicos. 7ª edição. 2016.

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

Constituição Federal:

Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá **caráter contributivo e solidário**, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial. (Redação dada pela **Emenda Constitucional nº 103/2019**)

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

EVOLUÇÃO DO TEXTO ART. 40 NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL:

Art. 40. O servidor será aposentado:

I - **por invalidez permanente**, sendo os proventos integrais quando decorrentes de acidente em serviço, moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável, especificadas em lei, e proporcionais nos demais casos;

II - **compulsoriamente**, aos setenta anos de idade, com proventos proporcionais ao tempo de serviço;

III - **voluntariamente**: [...] (**Redação original**)

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

EVOLUÇÃO DO TEXTO ART. 40 NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL:

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**, observados critérios que preservem o **equilíbrio financeiro e atuarial** e o disposto neste artigo.

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

EVOLUÇÃO DO TEXTO ART. 40 NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL:

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)**

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

Art. 2º da Lei nº 9.717/98: a **contribuição patronal** dos entes que possuem RPPS **não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição.**

Caráter contributivo: a matriz de financiamento do RPPS é fundada em contribuições dos segurados e do ente federativo na condição de empregador.

A **EC nº 20/98** introduziu expressamente os princípios do **caráter contributivo** e do princípio do **equilíbrio financeiro e atuarial** do RPPS no texto do art. 40 da CF.

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

A **EC nº 41, de 2003**, trouxe o **caráter solidário** e deu ainda mais ênfase ao **caráter contributivo** do RPPS, prevendo expressamente no *caput* do art. 40 que o regime próprio seja financiado por **contribuições do ente público, dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas.**

A **EC nº 41, de 2003** estabeleceu, no §1º do art. 149 da CF, que as alíquotas de contribuição dos servidores dos Estados, Distrito Federal e Municípios **não podem ser inferiores às dos servidores titulares de cargos efetivos da União;**

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

A EC nº 103/2019

trouxe previsão de alíquotas contribuições progressivas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, de acordo com o valor da base de contribuição;

A EC nº 103/2019 alterou o §20 do art. 40 da CF no sentido de **que todos os poderes, órgãos e entidades autárquicas e fundacionais, serão responsáveis pelo seu financiamento.**

Art. 9º da EC nº 103/2019: não poderão estabelecer alíquota inferior à da contribuição dos servidores da União, exceto se demonstrado que o respectivo RPPS **não possui déficit atuarial** a ser equacionado, hipótese em que a alíquota não poderá ser inferior às alíquotas aplicáveis ao RGPS.

ASPECTOS GERAIS E LEGAIS

Caráter Contributivo do RPPS

PREJULGADO TCE-RJ Nº 31/2023 (Acórdão 80476/2023 – Plenário):

“O Município cujo RPPS possua déficit atuarial não está obrigado a adotar a alíquota uniforme (14%), pois o art. 149, §1º, da CF/88, faculta, aos entes públicos, a adoção de alíquotas progressivas.

Contudo, na hipótese de o ente ter optado pela progressividade, as alíquotas devem ser fixadas com base em avaliação atuarial do RPPS, de modo a proporcionar, aos que possuem déficit atuarial, uma arrecadação, no mínimo, correspondente àquela que se obteria caso adotada a alíquota uniforme de 14%, razão pela qual eventual lei que tenha desconsiderado esse critério deve ser alterada, a fim de que se alinhe ao que estabelece [...]”.

Art. 11, §1º, inciso II, alínea ‘a’ da Portaria MTP nº 1.467/2022.



The screenshot shows the header of the Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro website. It includes the logo, a search bar, and a navigation menu with links for TCE-RJ, PORTAL TRANSPARÊNCIA, CONTROLE SOCIAL, and GESTORES. A green arrow points to the GESTORES link. Below the navigation menu, there is a section for 'CONSULTA PROCESSOS, SERVIÇOS E ACÓRDÃOS' with search fields for 'PROCESSO' (containing '234659-7/2022') and 'ACÓRDÃO' (containing 'Digite o nº do Processo'). There is also a button for 'IMPRIMA AQUI A GUIA PARA RECOLHIMENTO DE MULTAS'.

Fonte: Processo TCE-RJ nº 234.659-7/2022, Sessão de 26/07/2023, disponível em <https://www.tcerj.tc.br/portalnovo/>. Acesso em 18/02/2024.

CARÁTER CONTRIBUTIVO

Portaria MTP n° 1.467, de 02/06/2022

Art. 7º O RPPS terá **caráter contributivo e solidário**, observada a exigência do **equilíbrio financeiro e atuarial** e o seguinte:

§ 2º A responsabilidade pela **retenção, recolhimento e repasse mensal** das contribuições e aportes devidos ao RPPS será do **ordenador de despesas** do órgão ou da entidade com **atribuições para efetuar o pagamento das remunerações, proventos e pensões por morte.**

CARÁTER SOLIDÁRIO

Vaz (2009)*, explica o **princípio da solidariedade do custeio** da previdência nos seguintes termos:

*“O princípio que sempre deve ser considerado quando se trata da previdência social é o princípio da **solidariedade social**. Sem esse princípio a previdência social resta esvaziada. A solidariedade social é a razão de existência da previdência social.*

*O conceito de solidariedade social na previdência é, basicamente, **a contribuição de alguns em favor de outros**, ou seja, é a **transferência de renda de alguns em favor de outros, em razão da necessidade social**. A solidariedade é inerente ao convívio em sociedade, não é possível a coexistência sem a ajuda mútua.”*

* <https://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/240>

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Lei nº 9.717/98 (lei geral da previdência)

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:

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;

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Lei nº 9.717/98 (lei geral da previdência)

Art. 2º [...]

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela **cobertura de eventuais insuficiências financeiras** do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

ATENÇÃO: todos os poderes, órgãos e entidades autárquicas e fundacionais, que são responsáveis pelo financiamento do RPPS, a teor do art. 40, §20 da CF, com redação dada pela EC nº 103/2019.

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Lei Complementar Federal nº 101/2000 - LRF

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á **caráter contributivo** e o **organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.**

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 103/2019

Art. 9º [...]

§ 1º O **equilíbrio financeiro e atuarial** do regime próprio de previdência social deverá ser comprovado por meio de garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, **apuradas atuarialmente**, que, juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, **comparados** às obrigações assumidas, evidenciem a **solvência e a liquidez** do plano de benefícios.

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 25. Ao RPPS deverá ser garantido o **equilíbrio financeiro e atuarial** em conformidade com **avaliações atuariais realizadas em cada exercício financeiro** para a organização e revisão do plano de custeio e de benefícios.

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL



Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 26. Deverão ser realizadas **avaliações atuariais anuais com data focal em 31 de dezembro de cada exercício**, coincidente com o ano civil, que se refiram ao cálculo dos custos e compromissos com o plano de benefícios do RPPS, cujas obrigações iniciar-se-ão no primeiro dia do exercício seguinte, observados os seguintes parâmetros:

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 26. [...]

VI - apuração das **provisões matemáticas** previdenciárias a serem **registradas nas demonstrações contábeis levantadas nessa data**, observadas as normas de contabilidade aplicáveis ao setor público;

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 26. (...)

§ 4º **Deverão ser elaboradas avaliações atuariais anuais para apuração dos valores dos compromissos e registro das provisões matemáticas previdenciárias nas seguintes situações, observados subsidiariamente os parâmetros de atuária estabelecidos nesta Portaria e as normas de contabilidade aplicáveis ao setor público:**

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 26. [...]

§ 4º [...]

I - em caso de extinção de RPPS;

II - para a massa de beneficiários do RPPS sob responsabilidade financeira direta do Tesouro; e

III - para os Sistemas de Proteção Social dos Militares - SPSM dos Estados e Distrito Federal.

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

BASE CADASTRAL QUE O ATUÁRIO PODE USAR NA AVALIAÇÃO ATUARIAL

Art. 47. [...]

§ 1º A **base de dados cadastrais**, funcionais e remuneratórios deverá estar **posicionada entre julho e dezembro do exercício** relativo à avaliação atuarial anual com **data focal em 31 de dezembro**.

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

PLANO DE CUSTEIO PROPOSTO NA AVALIAÇÃO ATUARIAL

Art. 54. O plano de custeio proposto na avaliação atuarial com data focal em **31 de dezembro** de cada exercício que **indicar a necessidade de majoração das contribuições** deverá ser implementado por meio de lei do ente federativo editada, publicada e encaminhada à SPREV e ser **exigível até 31 de dezembro do exercício seguinte.**

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 65. A **redução** do plano de custeio do RPPS será admitida desde que sejam demonstrados:

[...]

II - a garantia da constituição de reservas necessárias para o cumprimento das obrigações do RPPS e que as **receitas do RPPS sejam superiores às despesas**, excluindo os valores de receitas e despesas administrativas, nos **5 (cinco) exercícios** subsequentes ao da avaliação;

III - que o total dos **ativos garantidores** referente às aplicações de recursos realizadas conforme Resolução do CMN seja **superior às provisões matemáticas dos benefícios concedidos**; [...]

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

PLANO DE CUSTEIO PROPOSTO NA AVALIAÇÃO ATUARIAL

Art. 54. [...]

§ 2º Após ser implementado em lei, o plano de custeio deverá ser objeto de contínuo acompanhamento por parte, dentre outros:

I - **do ente federativo**, que deverá avaliar periodicamente os seus impactos orçamentários, financeiros e fiscais e adotar medidas para mitigar os riscos do seu não cumprimento;

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

II - **da unidade gestora do RPPS**, que deverá estabelecer processo de verificação das bases de cálculo e dos valores das contribuições e aportes repassados pelo ente, tomando as medidas necessárias para cobrança do principal e dos acréscimos legais em caso de atraso nos repasses e para **comunicação do descumprimento da obrigação aos órgãos de controle interno e externo e ao Ministério Público competentes; e**

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

III - **dos conselhos deliberativo e fiscal do RPPS**, que deverão verificar, mensalmente, a regularidade do repasse das contribuições e aportes.

ROL DE BENEFÍCIOS DO RPPS

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 103/2019

Art. 9º [...]

§ 2º O **rol de benefícios** dos regimes próprios de previdência social **fica limitado** às **aposentadorias e à pensão por morte**.

§ 3º Os **afastamentos por incapacidade temporária** para o trabalho e o **salário-maternidade** serão pagos **diretamente pelo ente federativo** e não correrão à conta do regime próprio de previdência social ao qual o servidor se vincula.

Aspectos Conceituais

UNIDADE GESTORA ÚNICA

Unidade Gestora Única

Constituição Federal:

Art. 40 (...)

§20 É vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social e de mais de um órgão ou entidade gestora desse regime em cada ente federativo, abrangidos **todos os poderes, órgãos e entidades autárquicas e fundacionais, que serão responsáveis pelo seu financiamento**, observados os critérios, os parâmetros e a **natureza jurídica** definidos na lei complementar de que trata o §22.

Unidade Gestora Única

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 71. É vedada a existência de mais de um RPPS para os segurados desse regime em cada ente federativo e de mais de uma unidade gestora.

Unidade Gestora Única

Constituição Federal:

Art. 40 (...)

§22. Vedada a instituição de novos regimes próprios de previdência social, lei complementar federal estabelecerá, para os que já existam, normas gerais de organização, de funcionamento e de responsabilidade em sua gestão, dispondo, entre outros aspectos, sobre: (...) [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019\)](#)

Unidade Gestora Única

EC nº 103/2019:

Art. 9º Até que entre em vigor **lei complementar** que discipline o §22 do art. 40 da Constituição Federal, **aplicam-se aos regimes próprios de previdência social o disposto na Lei nº 9.717**, de 27 de novembro de 1998, e o disposto neste artigo.

Portanto, a EC nº 103/2019 conferiu status de Lei Complementar à Lei nº 9.717/98.

Unidade Gestora Única

Lei nº 9.717/1998

Art. 6º (...)

Parágrafo único (...)

I - a **natureza pública** das unidades gestoras desses regimes e dos recursos aplicados, exigindo a observância dos princípios de segurança, proteção e prudência financeira;

Unidade Gestora Única x RPPS

II - Regime Próprio de Previdência Social -

RPPS: o regime de previdência instituído no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios até 13 de novembro de 2019, data de publicação da Emenda Constitucional nº 103, de 2019, que assegure, por lei, aos seus segurados, os benefícios de aposentadorias e pensão por morte previstos no art. 40 da Constituição Federal;

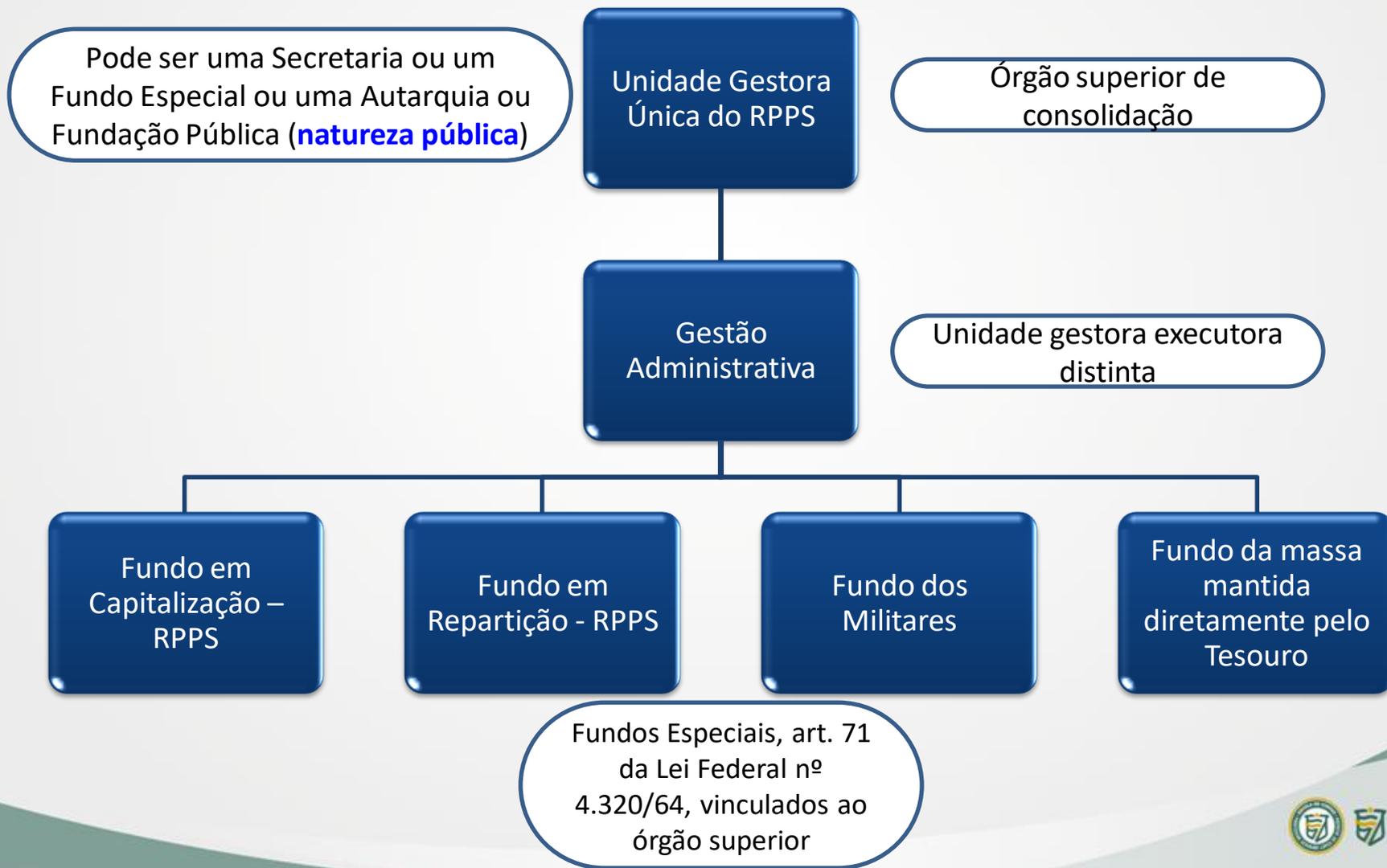
Portaria MTP nº

1.467, de 02/06/2022

Art. 2º (...)

VI - unidade gestora: entidade ou órgão único, de **natureza pública**, de cada ente federativo, abrangendo todos os poderes, órgãos e entidades autárquicas e fundacionais, que tenha por finalidade a **administração, o gerenciamento e a operacionalização do RPPS**, incluindo a arrecadação e gestão de recursos e fundos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios previdenciários;

Exemplo de Estrutura Administrativa de Gestão do RPPS e de outros planos de benefícios



CONSOLIDAÇÃO

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 85. A **contabilidade dos RPPS** será individualizada em relação à contabilidade do ente federativo e obedecerá aos **princípios, às normas e aos procedimentos aplicáveis ao setor público.**

§ 1º Deverão ser **reconhecidas na contabilidade consolidada** do ente federativo as obrigações decorrentes do plano de benefícios do **RPPS**, inclusive para **consolidação** das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TSP 17 – DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

“O controle é base para consolidação.”

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TSP 17 – DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

Assim, a entidade controla outra entidade se, e somente se, possuir todos os seguintes atributos:

- **poder** sobre essa outra entidade (ver itens 23 a 29);
- **exposição ou direitos a benefícios variáveis** decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade (ver itens 30 a 34); e
- **a capacidade de utilizar seu poder sobre essa outra entidade** para afetar a natureza ou o valor dos benefícios decorrentes de seu envolvimento com ela (ver itens 35 a 37).

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TSP 17 – DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

PODER

23. A entidade tem poder sobre outra entidade quando tem direitos existentes que lhe dão a **capacidade atual de dirigir as atividades relevantes**, ou seja, as atividades que afetam significativamente a natureza ou o valor dos benefícios a receber decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade.

26. [...] A entidade **não tem poder** sobre outra entidade **apenas** devido à existência de:

- (a) controle regulatório; ou
- (b) dependência econômica.

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TSP 17 – DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

BENEFÍCIOS VARIÁVEIS (FINANCEIROS OU NÃO FINANCEIROS)

30. A entidade expõe-se ou tem direitos a benefícios variáveis decorrentes de seu envolvimento com outra entidade (que está sendo avaliada para fins de controle) **quando os benefícios decorrentes de seu envolvimento têm o potencial de variar conforme o resultado do desempenho dessa outra entidade.**

31.[...] **Por exemplo, uma entidade pode obter benefícios quando outra entidade com objetivos congruentes fornece serviços que a outra seria obrigada a fornecer.**

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TSP 17 – DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

RELAÇÃO ENTRE PODER E BENEFÍCIOS

35. A entidade controla outra entidade se possui **não apenas poder sobre ela** (que está sendo avaliada para fins de controle) e exposição ou direitos a benefícios variáveis decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade, **mas também a capacidade de utilizar seu poder para afetar a natureza ou o valor dos benefícios decorrentes de seu envolvimento com ela.**

Ou seja, a entidade tem o controle se direcionar a outra a trabalhar de forma conjunta para promover seus objetivos (item 36).

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

Lei Federal nº 4.320/64



STN

Artigo 111. O Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, além de outras apurações, para fins estatísticos, de interêsse nacional, organizará e publicará o **balanço consolidado** das contas da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, **suas autarquias e outras entidades**, bem como um quadro estruturalmente idêntico, baseado em dados orçamentários.

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

Lei Complementar nº 101/2000 - LRF

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

(...)

III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

§ 1º No caso das **demonstrações conjuntas**, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TA 600 – considerações especiais, auditorias de demonstrações contábeis de grupos, incluindo o trabalho dos auditores dos componentes.

Assuntos relativos ao processo de consolidação:

*“processo da administração do grupo para obter entendimento das **políticas contábeis utilizadas pelos componentes**, e, quando aplicável, assegurar que **políticas contábeis sejam utilizadas uniformemente** na elaboração das informações contábeis dos componentes para as demonstrações contábeis do grupo, e que diferenças nas políticas contábeis sejam identificadas e alteradas onde for exigido, nos termos da estrutura de relatório financeiro aplicável. **Políticas contábeis uniformes são os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicas adotadas pelo grupo, com base na estrutura aplicável de relatório contábil e financeiro**, que os componentes utilizam para reportar transações similares consistentemente. Essas políticas geralmente são descritas no manual de procedimentos de elaboração de informações contábeis e no pacote de relatórios emitidos pela administração do grupo”.*

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TA 600 – considerações especiais, auditorias de demonstrações contábeis de grupos, incluindo o trabalho dos auditores dos componentes.

Políticas contábeis uniformes

- *considerar se são usadas **políticas contábeis uniformes** para a elaboração das informações contábeis dos componentes para as demonstrações contábeis do grupo e, **onde não forem usadas**, como as diferenças nas políticas contábeis **são identificadas e ajustadas** (quando exigido pela estrutura de relatório financeiro aplicável);*

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

NBC TSP 17– Demonstrações Consolidadas

Políticas contábeis uniformes

41. Se o membro da entidade econômica utiliza políticas contábeis diferentes das adotadas nas demonstrações contábeis consolidadas para transações e eventos de mesma natureza em circunstâncias semelhantes, devem ser feitos ajustes apropriados às demonstrações contábeis desse membro na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas para garantir a conformidade com as políticas contábeis da entidade econômica.

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

MCASP 10ª edição (Nota de rodapé 40, página 393):

*Destaca-se que a NBC TSP 15 aplica-se à contabilização dos benefícios na entidade empregadora dos servidores públicos. No entanto, como a unidade gestora única do RPPS é considerada uma entidade econômica que reporta suas informações contábeis separadamente do ente, mas também compõe as demonstrações consolidadas, uma vez que possui natureza pública, então ela deve adotar **políticas contábeis uniformes em relação àquelas exigidas da entidade consolidadora das demonstrações contábeis (ente)**, conforme item 41 da NBC TSP 17. Entende-se que as políticas contábeis exigidas pela NBC TSP 15 na contabilização do ente federado (devido à consolidação) são igualmente aplicáveis à contabilização do plano de benefício (RPPS) em relação aos benefícios pós-emprego por ele legalmente garantidos aos segurados de seu RPPS.*

CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

IPC 14 Revisada em 2022

35. Os entes federativos devem manter a **escrituração contábil dos RPPS segregada** dos demais órgãos da administração direta e entidades da administração indireta, conforme Portaria MTP nº 1.467/2022. Entretanto, é importante destacar que as unidades gestoras dos RPPS, no Brasil, fazem parte do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social e, portanto, **as suas informações são consolidadas nas Demonstrações Contábeis do ente instituidor do regime, nesse sentido, deve-se observar a utilização de políticas contábeis aplicáveis a ambos.**

NBC TSP 15 – BENEFÍCIOS A EMPREGADOS

Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

Objetivo da norma:

Estabelecer a **contabilização e a divulgação** dos benefícios a empregados (compreendendo os ocupantes de cargos, empregos ou funções públicos, civis ou militares, os membros de qualquer dos poderes, os detentores de mandato eletivo e os demais agentes políticos que recebam qualquer espécie remuneratória), inclusive o pessoal-chave da administração.

Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

Três dimensões principais da norma:



Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

Lei nº 9.717/98: o **ente federado** é o instituidor do regime de seus servidores, inclusive é o responsável legal pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários (art. 2º, §1º).

Alcance da norma:

Esta norma deve ser aplicada pela entidade empregadora na contabilização de todos os benefícios* a empregados, exceto para os pagamentos baseados em ações.

*Os benefícios são todas as formas de compensação proporcionadas pela entidade **em troca de serviços prestados pelos seus empregados**, inclusive salários.

Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

Alcance da norma:

MCASP 10ª edição (Nota de rodapé 39, página 393):

*No âmbito dos RPPS, entende-se que a **entidade empregadora** corresponde ao **ente da Federação**, que engloba todos os órgãos da administração pública direta e as entidades da administração indireta (autarquias e fundações públicas). Porém, as empresas estatais dependentes não se encontram nesse escopo, uma vez que são entidades públicas de direito privado, cujos inativos e pensionistas estão na abrangência do RGPS e não do RPPS, o qual se aplica apenas aos servidores estatutários.*

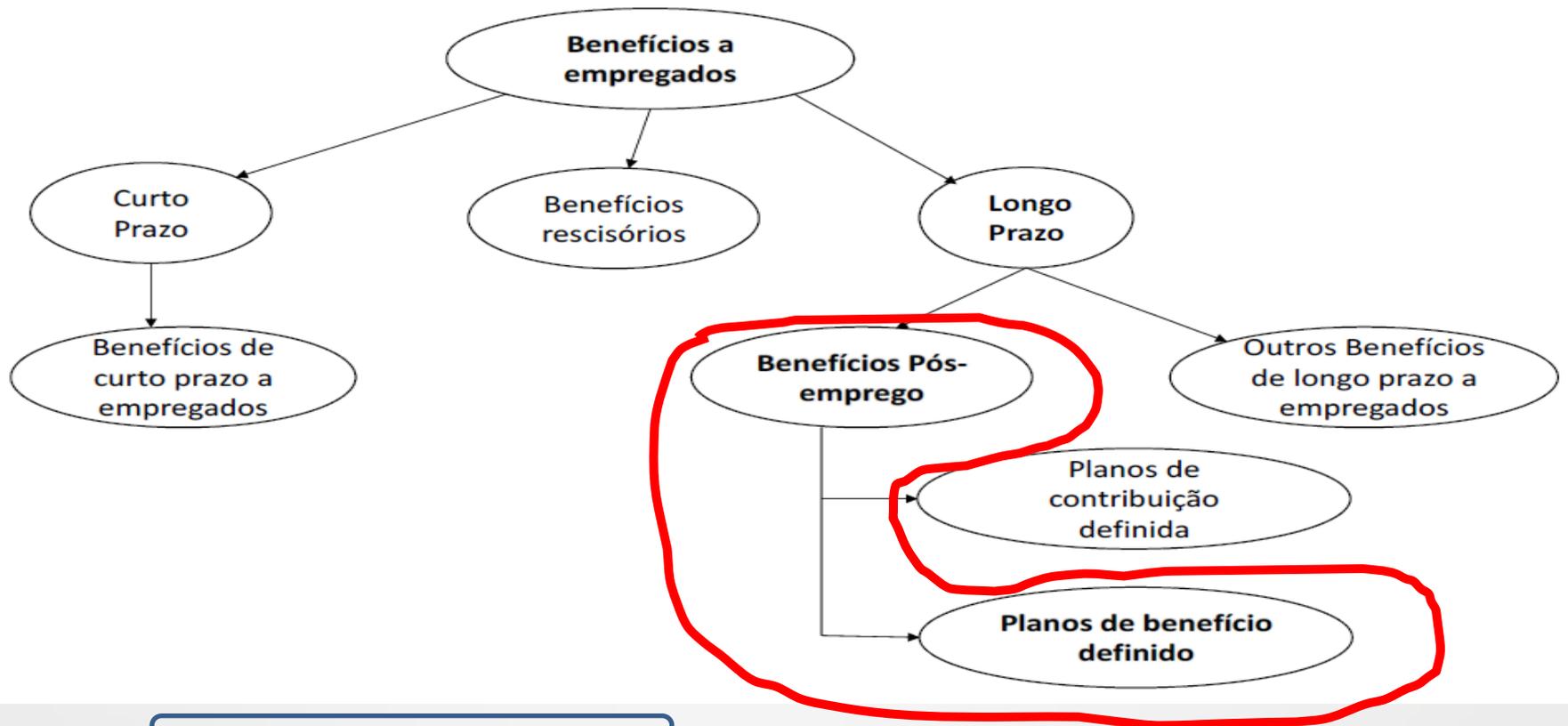
Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

Alcance da norma:

Esta norma **não trata das demonstrações contábeis elaboradas pelos planos de benefícios a empregados ou pelos fundos de pensão e assemelhados** e esta norma não trata dos benefícios fornecidos pelos programas de seguridade social que não sejam remuneração em troca de serviços prestados por empregados, atuais e anteriores, de entidades do setor público.

Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

Alcance da norma – benefícios a empregados incluem:



Fonte: MCASP 10ª edição (pág. 394)

Benefícios a Empregados – NBC TSP 15



Aposentadorias e pensões por morte*;



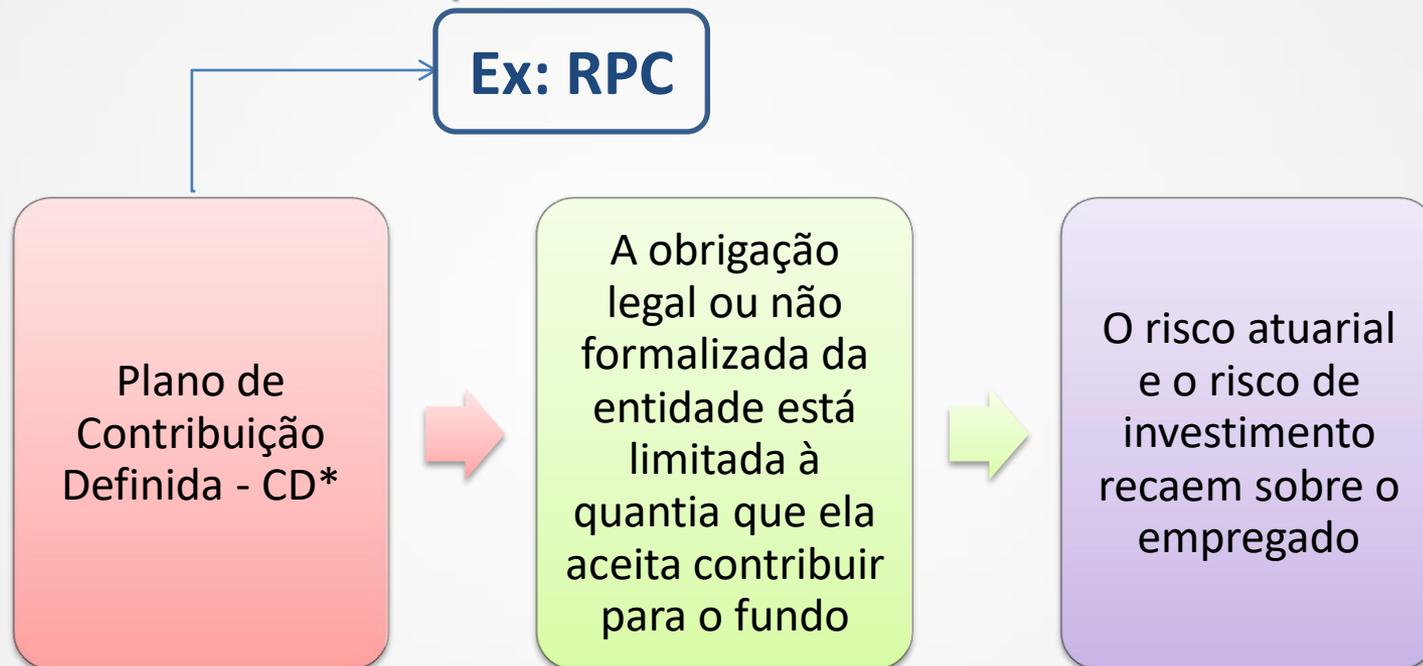
Outros benefícios pós-emprego, tais como seguro de vida e assistência médica pós-emprego.



* A EC nº 103/2019 limitou os benefícios pós-emprego de aposentadoria e pensão por morte aos RPPS.

Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

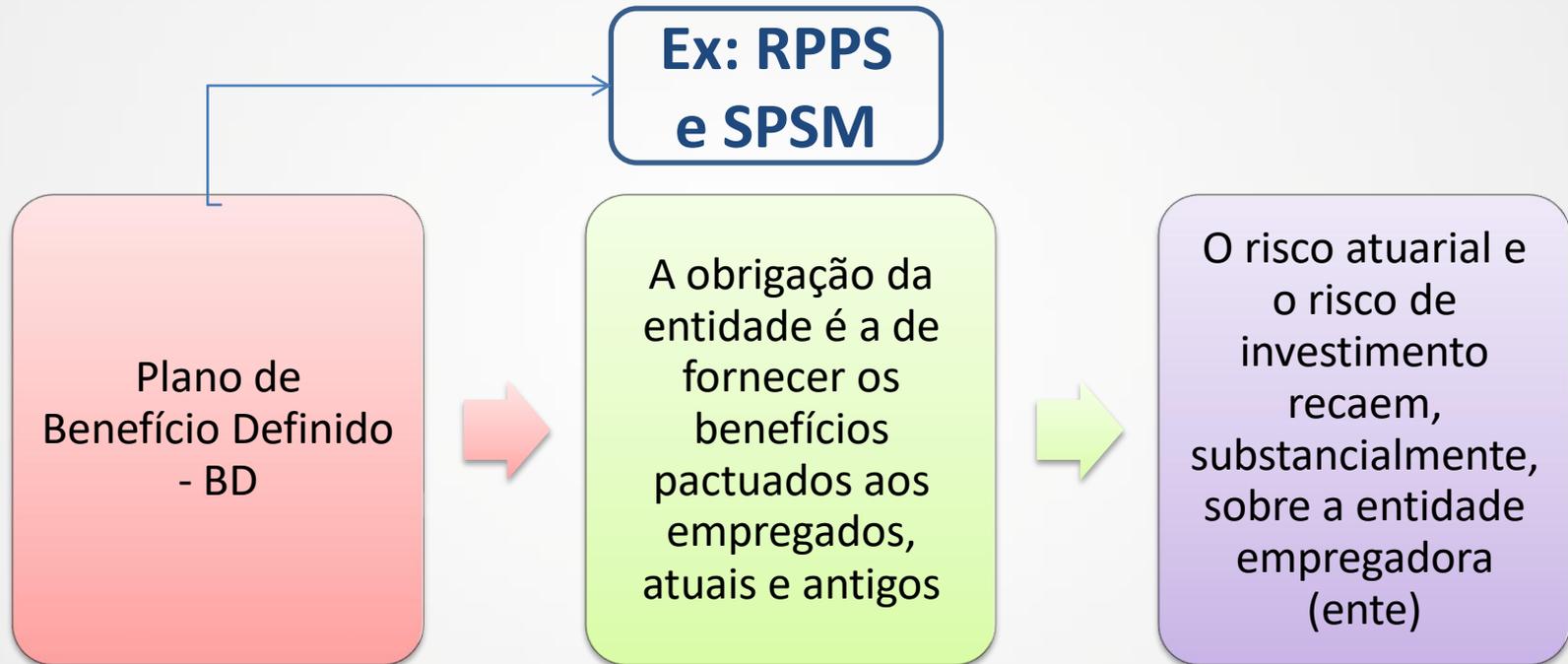
Benefícios pós-emprego (tipos de planos):



*Constitui um tipo de plano de benefícios pós-emprego, deve ser adotado pelo regime de previdência complementar (RPC), conforme estabelecido no §15 do art. 40 da CF/1988.

Benefícios a Empregados – NBC TSP 15

Benefícios pós-emprego (tipos de planos):



Contribuição Definida - RPC

Reconhecimento e mensuração

Passivo x Despesa: quando o empregado tiver prestado serviços à entidade durante o período, a entidade deve reconhecer a contribuição **devida** para plano de contribuição definida em troca desses serviços.

Se forem pagas contribuições de forma antecipada, esses pagamentos devem ser reconhecidos no ativo e apropriados ao resultado por competência.

Divulgação

A entidade deve divulgar o **valor reconhecido como despesa** para os planos de contribuição definida.

NBCT SP 15 (RPPS E SPSM)

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Plano BD

Os benefícios **podem** ser financiados total ou parcialmente;

Deve ser **determinado o déficit ou superávit** do plano, com base em técnicas e premissas atuariais para estimar o passivo e o **custo dos benefícios** assegurados pela entidade empregadora;

O valor presente das obrigações deve ser **mensurado por premissas atuariais**, com atribuição de benefícios nos períodos de serviço e mediante o **uso do método de avaliação atuarial**;

O **principal passivo** compreende a obrigação de pagar os benefícios;

Pode haver ativos reservados (acumulados ou capitalizados) para garantir o pagamento da obrigação.

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Conceitos importantes da NBC TSP 15

Valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido

Deve ser divulgado em Notas Explicativas

Representa, basicamente, o déficit ou superávit do plano de benefício (RPPS e SPSM – inatividade e pensão militar)

No caso do superávit atuarial, este deve ser limitado ao teto de ativo (**viés do conservadorismo**).

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Conceitos importantes da NBC TSP 15

Déficit ou superávit

É apurado com base na diferença entre o saldo das provisões matemáticas (registradas no passivo do RPPS e no consolidado do ente) e os ativos garantidores do plano (registrados no ativo do RPPS e no consolidado do ente):

Déficit ou Superávit do Plano = Provisões Matemáticas - Ativos Garantidores do Plano.

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Conceitos importantes da NBC TSP 15

Valor presente de obrigação de benefício definido - VPOA

Valor presente, sem a dedução de quaisquer ativos do plano, dos pagamentos futuros esperados necessários para liquidar a obrigação resultante do serviço do empregado nos períodos corrente e anteriores. Essas obrigações são aquelas incorridas **proporcionalmente ao tempo de serviço decorrido** e estão diretamente relacionadas ao cálculo das provisões matemáticas previdenciárias.

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Valor presente de obrigação de benefício definido (VPOA), em regra, é calculado pelo atuário pelo **método prospectivo atuarial**:

$$\text{VPOA} = \text{VABF} - \text{VACF}$$

Sendo:

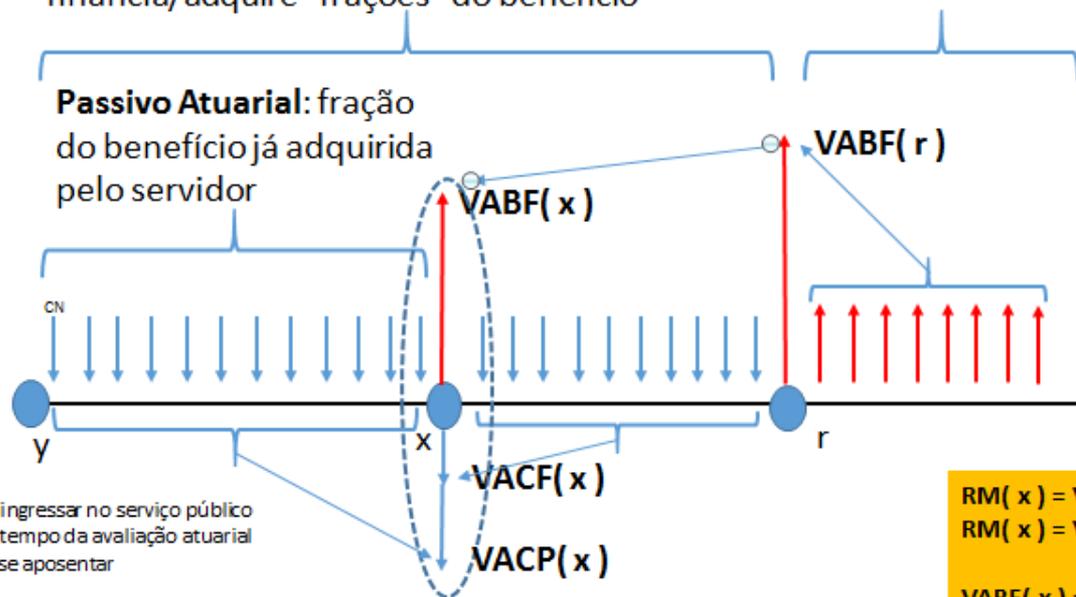
VABF: valor atual atuarial do fluxo de benefícios futuros na data da avaliação atuarial; e

VACF: valor atual atuarial das contribuições futuras na data da avaliação atuarial

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Período laboral durante o qual o servidor financia/adquire “frações” do benefício

Benefício a ser adquirido: renda vitalícia



y: idade ao ingressar no serviço público
x: idade ao tempo da avaliação atuarial
r: idade ao se aposentar

$$RM(x) = VACP(x) \quad [\text{Método retrospectivo}]$$

$$RM(x) = VABF(x) - VACF(x) \quad [\text{Método prospectivo}]$$

$$VABF(x) = VACF(x) + VACP(x)$$

VABF(r) : valor atual atuarial do fluxo de benefícios futuros na data de aposentadoria
VABF(x) : valor atual atuarial do fluxo de benefícios futuros na data da avaliação atuarial
VACF(x) : valor atual atuarial das contribuições futuras (a serem feitas de x a r)
VACP(x) : valor atual atuarial de todas as contribuições feitas até x - 1 (contribuições passadas)

Fonte: Marcos Ferreira – Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Reconhecimento e Mensuração - *Valor presente das obrigações de benefício definido e custo do serviço corrente*

O custo final do plano de benefício definido pode ser influenciado por muitas variáveis, tais como salários finais, rotatividade dos servidores e mortalidade, contribuições dos servidores. Portanto, **ele é incerto e é provável que essa incerteza permaneça por longo período de tempo.**

Assim, para **mensurar** o valor presente das obrigações e o respectivo custo do serviço corrente e o custo do serviço passado (se houver), a entidade deve:

- a) aplicar um método de avaliação atuarial;**
- b) atribuir benefícios aos períodos de serviço; e**
- c) adotar premissas atuariais.**

MCASP 10ª edição (pág. 399)

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Reconhecimento e Mensuração - *Valor presente das obrigações de benefício definido e custo do serviço corrente*

No que se refere ao **método de avaliação atuarial**, a entidade deve utilizar o **método de crédito unitário projetado (PUC)** para determinar o valor presente das obrigações de benefício definido e o respectivo custo do serviço corrente e, quando aplicável, o custo do serviço passado.

O **método de crédito unitário projetado (PUC)** considera que cada período de serviço dá origem a uma unidade adicional de direito ao benefício e mensura cada unidade separadamente para constituir a obrigação final.

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

Portaria MTP nº 1.467, de 02/06/2022

Art. 26. [...]

§ 3º Para **registro das provisões matemáticas previdenciárias** de que trata o inciso VI do caput deverá ser utilizado **método de financiamento alinhado às normas de contabilidade aplicáveis ao setor público** e, no caso de, adicionalmente, ser utilizado **outro método** para a avaliação da situação atuarial do RPPS, **seus resultados deverão ser apresentados em notas explicativas às demonstrações contábeis.**

EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

ATENÇÃO: a *IPSAS 49 - Retirement Benefit Plans*, que alcança os critérios de Contabilidade e relato para plano de benefícios de pensão e aposentadoria no setor público já foi editada pelo IPSASB, em setembro de 2023. Porém, a norma internacional ainda não foi convertida em NBC TSP, no Brasil.

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Reconhecimento e Mensuração - *Valor presente das obrigações de benefício definido e custo do serviço corrente*

Portaria MTP nº 1.467/2022 (art. 31)

Prevê **quatro métodos atuariais de financiamento possíveis** de serem adotados na definição do plano de custeio do RPPS. Os outros 3 métodos possíveis (além do PUC) devem atender certas condições e apresentar **nível de formação de reservas superior ao método do Crédito Unitário Projetado**.

No entanto, para **consolidar o déficit/superávit atuarial nas demonstrações contábeis de grupo (consolidadas de governo) o método PUC é obrigatório na mensuração do passivo atuarial que será reconhecido.**

O MCASP 10ª edição: “Caso o RPPS utilize outro método atuarial de financiamento na definição do seu plano de custeio, deve explicitar a conciliação em Notas Explicativas às DCs, para fins de transparência”. (Art. 26, §3º da Portaria MTP nº 1.467/2022).

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

IPC 14 Revisada em 2022

51. Ressalta-se que a **NBC TSP – 15 Benefícios a Empregados**, dispõe que seja utilizado o método de financiamento **Crédito Unitário Projetado – PUC**, portanto para fins de registros contábeis no ente o método de financiamento adotado deve ser esse. Além disso a NBC TSP 15 ainda dispõe que **as provisões matemáticas previdenciárias sejam apuradas na avaliação atuarial, considerando-se todos os benefícios estruturados em regime de capitalização**. A fim de compatibilizar os aspectos contábeis e de gestão atuarial dos RPPS, entende-se que **a entidade poderá adotar um método de financiamento para fins de gestão, de acordo com o estabelecido pelo citado regulamento do Ministério de Estado do Trabalho e Previdência, e evidenciar tal fato em notas explicativas e contas de controle (grupo 7.9.5 e 8.9.5 do PCASP Estendido¹²)**, inclusive demonstrando os efeitos e o impacto de tal fato comparativamente ao método PUC. Desta forma, **se a unidade gestora do RPPS adotar um método de financiamento atuarial diferente do PUC, então a demonstração consolidada do ente deverá ser ajustada de forma a evidenciar os valores pelo método previsto na NBC TSP – 15**. No mesmo sentido, **deve haver evidenciação caso alguma parte da provisão matemática não reflita integralmente o cálculo dos benefícios estruturados em capitalização**.

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

MCASP 10ª EDIÇÃO (válido obrigatoriamente para 2024), Nota de rodapé 42, página 399:

A Portaria MTP nº 1.467/2022, em seus art. 31, prevê quatro métodos atuariais de financiamento possíveis de serem adotados, bem como permite a utilização de outros métodos desde que atendidas certas condições. No entanto, **para realizar o devido registro nas demonstrações contábeis (deveria ter o termo “consolidadas”), o método PUC é obrigatório, e, caso o ente (deveria ser “o RPPS”) utilize outro método atuarial de financiamento, deve explicitar o cálculo em Notas Explicativas às DCs, para fins de transparência. [grifos e informações produzidos]**

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

RESPOSTA DA STN AO CHAMADO CH202317623, DE 07/06/2023:

*Logo, o RPPS poderá efetuar seus registros pelos métodos permitidos na legislação previdenciária e caso não utilize o PUC deverá registrar nas contas de controle os valores como se tivesse utilizado o PUC, **em seus totais e não somente a diferença**. Em nota explicativa irá evidenciar a **análise quanto à diferença** dos valores registrados patrimonialmente e em conta de controle. **Os valores das contas de controle deverão ser utilizados para fins de consolidação das DCs do ente.***

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Reconhecimento e Mensuração - *Valor presente das obrigações de benefício definido (VPOA) e custo do serviço*

Acórdão nº 1.496/2021 – TCU Plenário

9.1.3. adote medidas para assegurar a implementação correta e uniforme do método de Crédito Unitário Projetado (PUC), requerido no item 69 da NBC TSP 15, na mensuração dos passivos atuariais sujeitos a essa norma;

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Conceitos importantes da NBC TSP 15

Ativos do Plano

Ativos mantidos por fundo de benefícios de longo prazo a empregados, os quais são ativos que sejam mantidos pelo RPPS e existam **exclusivamente** para pagar ou custear benefícios a empregados.

De acordo com a NBC TSP 15, item 116 (parte final): *“os ativos do plano são reduzidos por quaisquer passivos do fundo que não estão relacionados com benefícios a empregados, por exemplo, contas a pagar e outros exigíveis e passivos resultantes dos instrumentos financeiros derivativos”.*

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Reconhecimento e Mensuração - **Ativos do Plano**

Os **ativos garantidores** de benefícios previdenciários devem ser [mensurados a valor justo](#), independentemente da natureza do ativo, **seja de natureza financeira ou permanente**, de acordo com a NBC TSP 15.

A NBC TSP 15 – benefícios a empregados determina a adoção do critério de avaliação a **valor justo** em relação aos **ativos garantidores** para evitar descasamentos com o passivo mensurado a valor presente (provisões matemáticas).

Valor justo é a mensuração que representa o **valor de liquidez** daquele ativo. A mensuração pelo método custo amortizado (curva dos juros) não traduz a liquidez do ativo na data das demonstrações contábeis.

ATENÇÃO: a Portaria MTP nº 1.467/2022 permite outras formas de mensuração de ativos do plano RPPS com potencial risco de distorção relevante no valor das provisões matemáticas consolidadas no ente.

Plano de Benefício Definido – NBC TSP 15

Conciliação Petrobras – Notas Explicativas

As principais diferenças de práticas contábeis para o cálculo do compromisso atuarial em 31 de dezembro de 2022, adotadas no Brasil (CNPC e CVM) entre Fundo de Pensão e Patrocinadora, estão demonstradas no quadro a seguir.

O quadro atualizado com o resultado dos planos em 31 de dezembro de 2023 será divulgado na nota explicativa do 1º trimestre de 2024, após a aprovação do Conselho Deliberativo da Petros das suas demonstrações financeiras do respectivo exercício.

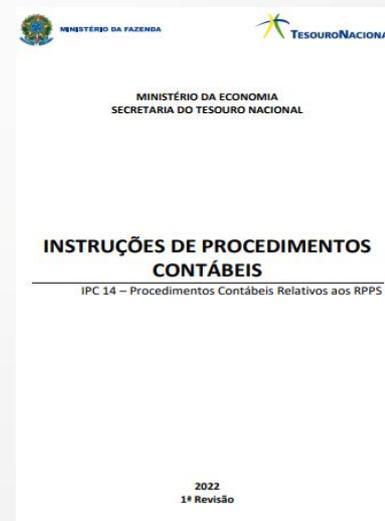
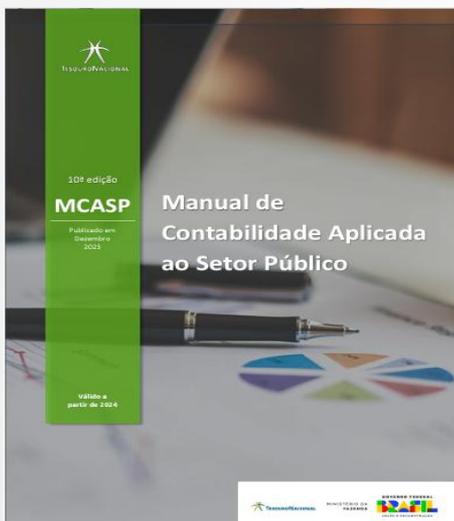
	PPSP-R (1)	PPSP-NR (1)
Déficit acumulado de acordo com o CNPC - Fundação Petros	1.721	1.781
Contribuições futuras normais e extraordinárias - patrocinadora	21.977	5.627
Contribuições contratadas - Termo de Compromisso Financeiro - patrocinadora	3.608	2.041
Hipóteses financeiras (taxas de Juros e Inflação), ajuste no valor dos ativos do plano e metodologia de cálculo	(7.009)	(2.251)
Passivo atuarial líquido de acordo com a CVM - Patrocinadora	20.297	7.198

(1) Inclui o saldo dos planos PPSP-R Pré-70 e PPSP-NR Pré-70.

- **Contribuições da patrocinadora – Pelo critério CNPC**, a Petros considera, no cálculo da obrigação, além do fluxo futuro dos participantes, o fluxo futuro das contribuições normais e extraordinárias patronais, descontado a valor presente, enquanto a companhia, pelo critério CVM, só considera tais fluxos patronais na medida em que são realizados.
- **Hipóteses financeiras** - A principal diferença está na definição da taxa real de juros estabelecida pela Petros de acordo com as expectativas de rentabilidade das carteiras atuais de investimentos e os parâmetros publicados pela Previc (CNPC), levando em conta uma média móvel de anos recentes no estabelecimento de limites de segurança, enquanto que na companhia compreende os juros reais apurados por meio de uma taxa equivalente que conjuga o perfil de maturidade das obrigações de pensão e saúde com a curva futura de retorno dos títulos de mais longo prazo do governo brasileiro (Tesouro IPCA, antigas NTN's), observando posição spot do final do exercício de fechamento considerado.
- **Ajuste no valor dos ativos garantidores do plano** - Na Petros, os títulos públicos, com a estratégia de imunização das carteiras, são marcados na curva, enquanto na companhia são marcados a valor de mercado.

Fonte: <https://www.investidorpetrobras.com.br/resultados-e-comunicados/central-de-resultados/> - Dados 4º trimestre de 2023

ASPECTOS CONTÁBEIS



Plano de Contas

IPC 14 Revisada em 2022

104. Os RPPS deverão aplicar o **PCASP estendido**, já que está em conformidade com escopo normativo da contabilidade aplicada ao setor público.

107. Devido a isso, foi incluído no PCASP Estendido uma coluna chamada “**PCASP RPPS**”. Essa coluna possui a função de especificar quais contas são aplicáveis aos fatos específicos do RPPS.

Fonte/Destinação de Recurso

IPC 14 Revisada em 2022

113. A contabilidade, para cumprir essas exigências, deverá a partir de 2023, aplicar a metodologia de utilização de informação complementar **Fonte ou Destinação de Recursos – FR**, que foi padronizada em âmbito da Federação, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, através da Portaria STN nº 710, de 2021. Conforme o Anexo I da referida Portaria, a codificação para os recursos vinculados à previdência social são:

- **x.800** Recursos Vinculados ao RPPS - Fundo em Capitalização
- **x.801** Recursos Vinculados ao RPPS - Fundo em Repartição (somente em caso de segregação da massa);
- **x.802** Recursos Vinculados ao RPPS - Taxa de Administração;

ATIVOS DO RPPS

IPC 14 Revisada em 2022

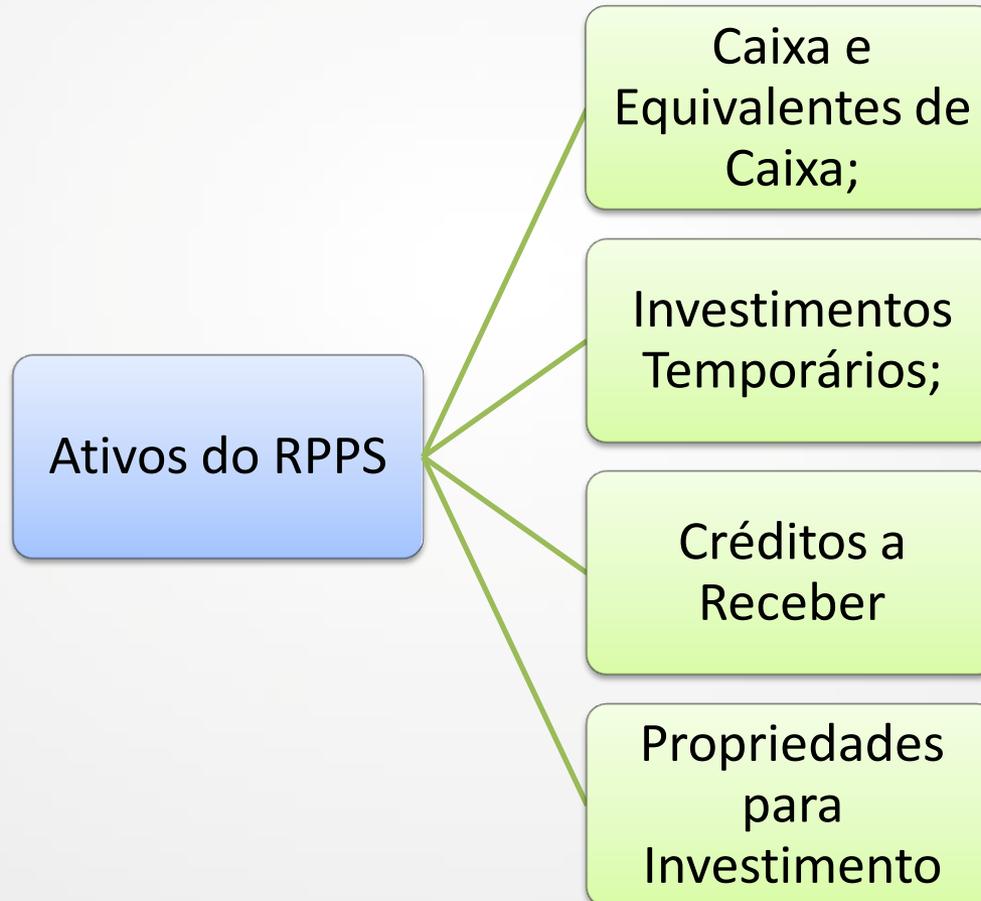
110. Tais recursos poderão ser utilizados somente para pagamento de benefícios previdenciários e com as despesas orçamentárias necessárias ao funcionamento da unidade gestora do RPPS. **É vedada a utilização desses recursos previdenciários para outras finalidades.**

111. Em caso de segregação da massa, exige-se a **separação dos recursos** vinculando-se o ingresso de ativos, a cada fundo: em **repartição e em capitalização**. Todavia, não se pode confundir os recursos vinculados à cobertura dos benefícios previdenciários com aqueles destinados à gestão administrativa do RPPS, tendo em vista que este realiza despesas administrativas para garantir seu regular funcionamento.

ATIVOS DO RPPS

IPC 14 Revisada em 2022

116. Quanto à gestão previdenciária, normalmente, os ativos geridos por um RPPS são:



ATIVOS DO RPPS

IPC 14 Revisada em 2022

Caixa e Equivalentes de Caixa

Caixa: valores ou disponibilidades constantes na conta única do RPPS ou na conta movimento

Equivalentes de Caixa: aplicações financeiras de liquidez imediata para as quais não haja risco significativo de mudança de valor em função da conversão em caixa, possuam alta liquidez e **sejam destinadas a atender compromissos do Caixa**

NBC TSP 12 – Demonstração dos Fluxos de Caixa

Caixa: compreende numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis.

Equivalentes de caixa: são aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em valor conhecido de caixa e que estão sujeitas a insignificante risco de mudança de valor.

ATIVOS DO RPPS

Caixa e Equivalentes de Caixa

IPC 14 Revisada em 2022

Rendimentos de aplicação financeira de liquidez imediata, classificáveis como equivalentes de caixa:

- Esses **acompanham o principal** e devem ser registrados de forma a agregar o saldo dos valores disponíveis, ou seja, no grupo de contas de CEC.
- Entretanto, em situações extremamente excepcionais em que ocorram perdas nas aplicações de liquidez imediata, a **regra atual é registrar dedução da receita orçamentária, podendo haver compensação dos saldos negativos em relação às receitas auferidas durante o exercício financeiro.**

120. Logo, em relação ao registro das perdas nos investimentos classificáveis como CEC, é possível a dedução da receita orçamentária, desde que na mesma fonte e classificação por natureza da receita.

ATIVOS DO RPPS

Caixa e Equivalentes de Caixa

IPC 14 Revisada em 2022

122. Os recursos mantidos em aplicações financeiras que são destinados ao cumprimento de obrigações correntes, desde que cumpridos os requisitos para classificação como Caixa e Equivalentes de Caixa como previsto no MCASP, deverão ser controladas como “caixa e equivalentes de caixa”, através das contas:

1.1.1.1.1.51.xx – APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA- RPPS - **FUNDO EM REPARTIÇÃO**,

1.1.1.1.1.52.xx - APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - RPPS - **TAXA DE ADMINISTRAÇÃO** e

1.1.1.1.1.53.xx – APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA – RPPS – **FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO**

ATIVOS DO RPPS

Caixa e Equivalentes de Caixa

IPC 14 Revisada em 2022

123. **Em regra**, os recursos do **Fundo em Repartição** e da **Taxa de Administração** aplicados no mercado financeiro possuem a **finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e não para investimento ou outros fins**. Assim, seus ativos financeiros devem ser prontamente conversíveis em quantia conhecida de caixa e estarem sujeitos a risco insignificante de mudanças de valor. Dessa forma, em caso de investimentos realizados pela unidade gestora do RPPS com **recursos do Fundo em Repartição ou da Taxa de Administração** fora das finalidades a que se destinam (gestão de fluxos de caixa - “equivalentes de caixa”) deverão ser classificados como **investimentos temporários**, **devendo ser evidenciado em Notas Explicativas**.

ATIVOS DO RPPS

Caixa e Equivalentes de Caixa

Exemplo: Fundo em Repartição – Política Anual de Investimentos do Rioprevidência – ERJ (PAI 2023)

2.5.2.3. Estratégia Alocativa

2.5.2.3.1. Fundo Financeiro

O Fundo financeiro é constituído sob o regime financeiro de repartição simples e, portanto, segue o princípio da solidariedade intergerações. Logo é gerido de forma que seja compatível com sua característica de fluxo de caixa e insuficiência de cobertura. O volume financeiro deste fundo é alocado em produtos financeiros de curtíssimo prazo, que tenham como benchmark a taxa de juros interbancária de um dia, evitando perdas nominais.

Fonte: PAI 2023, disponível em <https://transparencia.rioprevidencia.rj.gov.br/investimentos/plano-anual>

ATIVOS DO RPPS

Caixa e Equivalentes de Caixa

ATIVO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
ATIVO CIRCULANTE		
Caixa e Equivalentes de Caixa	104.122.710,94	57.640.681,83
Créditos a Curto Prazo	3.933.316.060,61	1.800.338.344,56
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	5.788.296.931,25	1.740.454.422,63
Estoques	418.941,24	471.113,34
V.P.D. Pagas Antecipadamente	-	-
Total Ativo Circulante	7.966.554.653,04	3.607.904.562,36
ATIVO NÃO CIRCULANTE		
Ativo Realizável a Longo Prazo	1.060.029.360,25	1.422.705.513,94
Créditos a Longo Prazo	442.643.218,12	805.319.371,81
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo	617.386.142,13	617.386.142,13
Investimentos e Aplicações Temporárias a Longo	-	-
Estoques	-	-
V.P.D. Pagas Antecipadamente	-	-
Investimentos	312.567.362,83	314.174.071,57
Imobilizado	77.188.685,12	77.688.667,09
Intangível	45.947.207,18	45.947.207,18
Diferido	-	-
Total Ativo Não Circulante	1.495.732.615,38	1.860.515.459,78
Total do Ativo	9.462.287.268,42	5.468.420.022,14

Fonte: https://transparencia.rioprevidencia.rj.gov.br/demonstrativos_contabeis

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários

IPC 14 Revisada em 2022

125. Os **investimentos temporários** compreendem as aplicações de recursos em títulos e valores mobiliários, e que não façam parte das atividades operacionais da entidade, resgatáveis no curto ou no longo prazo, além das aplicações temporárias em metais preciosos.

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários

IPC 14 Revisada em 2022

Mensuração dos ativos do RPPS (itens 128 e 132 da IPC 14)

- **NBC TSP 15**, cujo alcance é o ente patrocinador: **valor justo** para todos os ativos do plano.
- **Portaria MTP nº 1.467/2022**, cujo alcance é o RPPS: desde que atendidos os requisitos, permite a mensuração de tais ativos tanto pela **marcação a mercado (valor justo)** quanto pela **marcação na curva (custo amortizado)**, a depender das características do investimento do **Fundo em Capitalização**.

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários

IPC 14 Revisada em 2022

Mensuração dos ativos do RPPS (itens 128 e 132 da IPC 14)

*“Nesse caso, se a unidade gestora do regime adotar o mecanismo de avaliação conforme a Portaria citada, havendo mensuração na curva, faz-se necessário que o fato seja **evidenciado em nota explicativa**, devendo apresentar os ativos mensurados a valor justo (valor comparativo a fim de atendimento da NBC TSP 15). **Tais valores também devem ser registrados em contas de controle (grupo 7.9.5 e 8.9.5 do PCASP Estendido)** específicas para essa finalidade, **possibilitando assim a consolidação das contas públicas por parte do ente sob uma mesma política contábil.**”*

ATIVOS DO RPPS

RESPOSTA DA STN AO CHAMADO CH202317623, DE 07/06/2023:

*Logo, o RPPS poderá efetuar seus registros pelos métodos permitidos na legislação previdenciária e caso não utilize o PUC deverá registrar nas contas de controle os valores como se tivesse utilizado o PUC, **em seus totais e não somente a diferença**. Em nota explicativa irá evidenciar a análise quanto à diferença dos valores registrados patrimonialmente e em conta de controle. Os valores das contas de controle deverão ser utilizados para fins de consolidação das DCs do ente. **Da mesma forma ocorre com os ativos garantidores do Plano, que devem ser avaliados a valor justo, portanto, os investimentos que estiverem pela marcação na curva (patrimonialmente nos registros do RPPS), deverão ser evidenciados em contas de controle como se fossem mensurados a valor justo, já que para fins de consolidação o ente tem de obedecer a NBC TSP 15.***

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários

IPC 14 Revisada em 2022

Mensuração dos ativos do RPPS (item 129 da IPC 14)

- Os recursos da **Reserva Administrativa** e das aplicações financeiras dos recursos do **Fundo em Repartição** devem ser mensurados a valor justo, marcação a mercado.

ATENÇÃO: o mesmo entendimento se aplica aos planos operados em repartição simples:

- para a massa de beneficiários do RPPS sob responsabilidade financeira direta do Tesouro;
- RPPS em extinção; e
- para os Sistemas de Proteção Social dos Militares - SPSM dos Estados e Distrito Federal.

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários

IPC 14 Revisada em 2022

Classificação no curto x longo prazo

- Foi estabelecido um grupo específico para classificação de contas de investimentos a longo prazo de RPPS, seja para aplicações financeiras ou para bens imóveis – **“1.2.1.3.1.xx.xx ANC – INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS A LONGO PRAZO - CONSOLIDAÇÃO”**.

ATENÇÃO: ainda não há a mesma abertura de contas do grupo CP 1.1.4.0.0.xx.xx no LP 1.2.1.3.1.xx.xx, mas o PCASP 2025 já terá o mesmo nível de desdobramento.

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários – curto x longo prazo

NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis

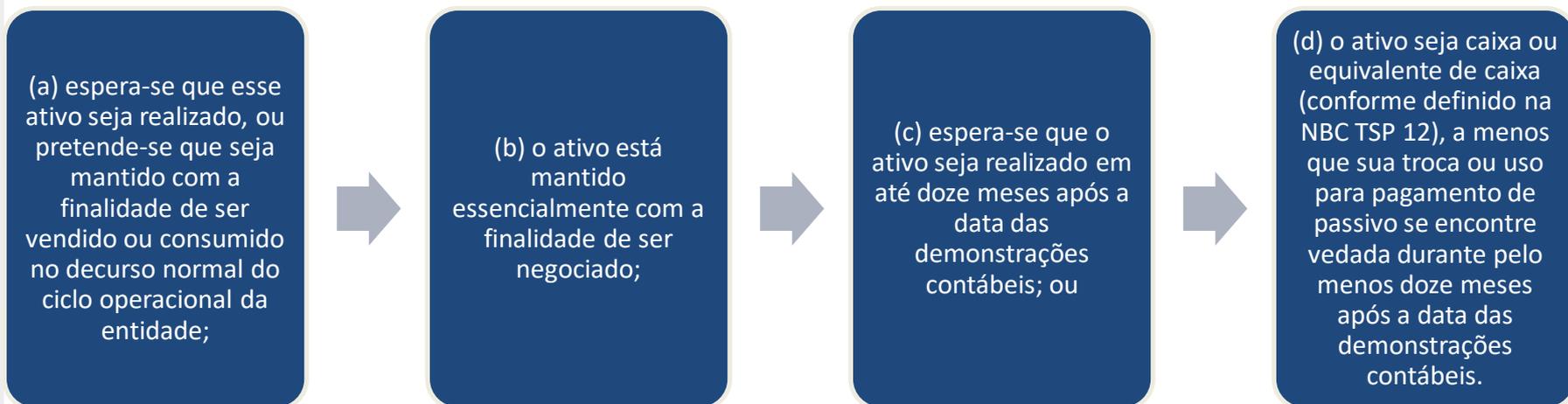
75. A informação acerca das datas previstas para a realização de ativos e de passivos é útil na avaliação da liquidez e solvência da entidade. **As datas de vencimento de ativos financeiros e de passivos financeiros devem ser divulgadas.**

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários – curto x longo prazo

NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis

76. O ativo deve ser classificado como **circulante** quando satisfizer a **qualquer** dos seguintes critérios:



Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários – curto x longo prazo

Exemplo: Fundo em Capitalização do Rioprevidência (ERJ) – Política Anual de Investimentos (PAI 2023)

2.3.2. Fundo Previdenciário

O Fundo Previdenciário do Rioprevidência, terminou o mês de setembro com um saldo de R\$2.746 milhões, distribuídos entre as quotas de 18 fundos de investimentos, além de R\$ 1.444 milhões em carteira própria de Títulos Públicos, como pode ser visto na Tabela 2.

2.5.2.3.3. Fundo Previdenciário

A carteira do Fundo Previdenciário é gerida de forma que as despesas previdenciárias sejam compatíveis às receitas ao longo do tempo.



Fonte: PAI 2023, disponível em <https://transparencia.rioprevidencia.rj.gov.br/investimentos/plano-anual>

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários – curto x longo prazo

Exemplo: Fundo em Capitalização do Rioprevidência (ERJ) – Política Anual de Investimentos (PAI 2023)

Tabela 5. Resultado do Fundo Previdenciário no mês de Setembro e comparação à Meta Atuarial

Carteira	Peso (%)	Retorno no Mês (%)		Retorno no Ano (%)		P&L AcumMês (P)	P&L AcumAno (P)	Valor Merc (R\$)	Taxa Adm.
		Setembro	4,99%+ INPC	Setembro	4,99%+ INPC				
PREVIDENCIÁRIO	100	-0,32	0,09	3,79	8,20	-8.701.991	95.654.701	2.746.350.308	0,27
Renda Fixa	86,11	0,42		7,82		9.736.210	164.547.788	2.364.925.601	0,07
Títulos Públicos de emissão do TN (SELIC) Art.	52,61	0,12		9,07		1.723.862	69.566.963	1.444.812.554	0,00
NTNB_2045_5790	3,78	0,12		5,39		125.278	5.398.410	103.756.381	0,00
NTNB_2040_5625	3,78	0,11		3,75		111.843	3.851.784	103.744.037	0,00
NTNB_2035_5704	3,78	0,11		6,77		118.363	6.702.855	103.692.980	0,00
NTNB_2045_5801	3,77	0,12		6,73		126.047	6.657.710	103.620.888	0,00
NTNB_2050_5714	3,77	0,11		3,89		118.903	3.980.887	103.595.211	0,00
NTNB_2035_5759	3,76	0,12		5,57		122.182	5.546.077	103.223.196	0,00
NTNB_2050_5750	3,75	0,12		6,87		121.326	6.813.447	103.099.454	0,00
NTNB_2030_5595	3,72	0,11		6,85		107.668	6.732.913	102.099.646	0,00
NTNB_2040_5780	3,72	0,12		6,72		122.568	6.599.840	102.032.887	0,00
NTNB_2050_5868	3,70	0,13		2,56		128.933	2.600.039	101.486.666	0,00
NTNB_2030_5711	3,69	0,11		5,48		116.090	5.416.537	101.389.885	0,00
NTNB_2050_5884	3,69	0,13		2,49		129.831	2.527.521	101.285.993	0,00
NTNB_2060_6088	3,59	0,14		0,46		142.062	459.248	98.518.251	0,00
NTNB_2055_5801	2,27	0,12		3,58		75.952	2.180.532	62.437.693	0,00
NTNB_2055_5724	1,53	0,12		8,51		48.653	3.369.785	42.068.189	0,00
NTNB_2055_5439	0,32	0,09		8,88		8.162	729.379	8.761.197	0,00

Títulos públicos mantidos em carteira com vencimentos em longo prazo sem evidências de intenção de negociação no curto prazo na PAI 2023. OBS: usa-se a mensuração na curva.

Fonte: PAI 2023, disponível em <https://transparencia.rioprevidencia.rj.gov.br/investimentos/plano-anual>

ATIVOS DO RPPS

Investimentos Temporários – curto x longo prazo

Exemplo: Demonstrações Financeiras do Fundo em **Capitalização** gerido pelo Rioprevidência (ERJ) – set/2022

ATIVO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
ATIVO CIRCULANTE		
Caixa e Equivalentes de Caixa	54.114,87	850.382,56
Créditos a Curto Prazo	46.780.224,81	41.182.555,23
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	2.845.593.903,61	2.438.363.948,06
Estoques	-	-
V.P.D. Pagas Antecipadamente	-	-
Total Ativo Circulante	2.892.428.243,29	2.480.396.885,85
ATIVO NÃO CIRCULANTE		
Ativo Realizável a Longo Prazo	-	-
Créditos a Longo Prazo	-	-
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo	-	-
Investimentos e Aplicações Temporárias a Longo Prazo	-	-
Estoques	-	-
V.P.D. Pagas Antecipadamente	-	-
Investimentos	-	-
Imobilizado	-	-
Intangível	-	-
Diferido	-	-
Total Ativo Não Circulante	-	-
Total do Ativo	2.892.428.243,29	2.480.396.885,85

Fonte: https://transparencia.rioprevidencia.rj.gov.br/demonstrativos_contabeis

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 01: Aplicação de recurso em investimentos temporários, realizável no curto prazo, no valor de R\$ 100,00:

Natureza da informação: Patrimonial

D	1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários CP – CONS (F)	R\$ 100,00
C	1.1.1.1.1.06.x	Conta Única RPPS – CONS (F)	R\$ 100,00
	x		

IC> Fonte de Recursos – FR: x.800

Nesse exemplo, o RPPS efetua aplicação financeira com valores a serem resgatados no curto prazo, mas também poderia ser com prazo de resgate no longo prazo, o débito seria na conta **1.2.1.3.1.xx.xx - Títulos e valores mobiliários LP – CONS**. Na contabilização desta aplicação, será necessário informar qual é a fonte de recursos, detalhe necessário a todos ativos financeiros com Indicador do Superávit Financeiro – ISF “F”.

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 02: Remuneração do investimento, recebimento em espécie por pagamento de bônus (Atenção: não se trata de marcação a mercado!):

Natureza da informação: Patrimonial			
D	1.1.1.1.1.06.xx	Conta Única RPPS – CONS	R\$ 10,00
C	4.4.5.2.1.xx.xx	Remuneração de Aplica. Finan. – CONS	R\$ 10,00
IC> FR: 1.80x			
Natureza da informação: Orçamentária			
D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	R\$ 10,00
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	R\$ 10,00
IC> Natureza de Receita – NR: 1.3.2.1.00.4.1 Remuneração dos RPPS Principal + FR: 1.80x			
Natureza da informação: Controle			
D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recurso	R\$ 10,00
C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Destinação de Recurso – DDR	R\$ 10,00
IC> FR: 1.80x			

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 03: Registro da valorização e desvalorização pela marcação a mercado:

Período 1: desvalorização a valor de mercado

Natureza da informação: Patrimonial			
D	3.6.1.7.1.08.xx	Desvalorização a Valor Justo dos Investimentos Temporários do RPPS (P)	R\$ 10,00
C	1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários CP – CONS (P)	R\$ 10,00
IC> Não aplicável			

Período 2: valorização a valor de mercado

Natureza da informação: Patrimonial			
D	1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários – CONS (P)	R\$ 20,00
C	4.6.1.7.x.xx.xx	Valorização a Valor Justo dos Investimentos Temporários do RPPS (P)	R\$ 20,00
IC> Não aplicável			

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 04: Resgate do investimento com ganho efetivo, pelo valor de R\$ 120,00:

1º: Deve-se apurar e registrar a atualização a valor justo na data do resgate do investimento.

Natureza da informação: Patrimonial			
1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários – CONS (P)	R\$ 10,00	
4.6.1.7.x.xx.xx	Valorização a Valor Justo dos Investimentos Temporários do RPPS (P)	R\$ 10,00	

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 04: Resgate do investimento com ganho efetivo, pelo valor de R\$ 120,00:

	1.1.4.1.1.xx.xx		
	100F	10P	desvalorização da cota
valorização cota	20P		
saldo contábil na data do resgate	100F		
	10P		
atualização da cota do invest. data do resgate	10P		
saldo contábil após o ajuste	100F		
	20P		
Resgate		100F	
		20P	
saldo contábil após o resgate		0	0

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 04: Resgate do investimento com ganho efetivo (continuação):

2º: Após atualização, apurou-se um ganho efetivo de R\$ 20,00, que deve ser registrado como receita orçamentária na data do resgate:

Natureza da informação: Patrimonial			
D	1.1.1.1.1.06.xx	Conta Única RPPS – CONS (F)	R\$ 120,00
C	1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários – CONS (F)	R\$ 100,00
C	1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários – CONS (P)	R\$ 20,00
IC> FR: 1.80x			
Natureza da informação: Orçamentária			
D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	R\$ 20,00
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	R\$ 20,00
IC> NR: 1.3.2.1.00.4.1 Remuneração dos RPPS Principal + FR: 1.80x			
Natureza da informação: Controle			
D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recurso	R\$ 20,00
C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Destinação de Recurso – DDR	R\$ 20,00
IC> FR: 1.80x			

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 05: Resgate do investimento com perda efetiva, pelo valor de R\$90,00:

1º Deve-se apurar e registrar a atualização a valor justo na data do resgate do investimento de R\$ 20,00.

Natureza da informação: Patrimonial			
3.6.1.7.1.08.xx	Desvalorização a Valor Justo dos Investimentos Temporários do RPPS (P)	R\$ 20,00	
1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários – CONS (P)	R\$ 20,00	

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 05: Resgate do investimento com perda efetiva, pelo valor de R\$90,00:

1.1.4.1.1.xx.xx			
	100F	10P	desvalorização da cota
valorização cota	20P		
saldo contábil na data do resgate	100F		
	10P		
		20P	desvalorização da cota na data resgate
saldo contábil após o ajuste	100F	10P	
Resgate	10P	100F	
saldo contábil após o resgate		0	0

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Exemplo para fins didáticos:

Fato 05: Resgate do investimento com perda efetiva, pelo valor de R\$90,00 (cont.):

2º registro da dedução da receita orçamentária pela perda efetiva no resgate, no valor de R\$ 10,00

Natureza da informação: Patrimonial			
D	1.1.1.1.1.06.xx	Conta Única RPPS – CONS (F)	R\$ 90,00
D	1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários – CONS (P)	R\$ 10,00
C	1.1.4.1.1.xx.xx	Títulos e valores mobiliários – CONS (F)	R\$ 100,00
IC> FR: 1.80x			
Natureza da informação: Orçamentária			
D	6.2.1.3.9.xx.xx	Outras Deduções da Receita Realizada	R\$ 10,00
C	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	R\$ 10,00
IC> NR: 1.3.2.1.00.4.1 Remuneração dos RPPS Principal + FR: 1.80x			
Natureza da informação: Controle			
D	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Destinação de Recurso – DDR	R\$ 10,00
C	8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada	R\$ 10,00
IC> FR: 1.80x			

Escrituração dos Investimentos Temporários CP

Investimentos mensurados a valor justo no resultado (marcados a mercado)

Em relação à constituição de um “Ajuste para Perdas Estimadas” ou “Redução a Valor Recuperável é aplicável a ativos financeiros mensurados ao custo amortizado (NBC TSP 31)

O Manual de Contabilidade Societária – FIPECAFI (3ª edição, 2018) assim dispõe sobre Teste de Recuperabilidade de ativos financeiros (de acordo com o CPC 48):

Ressalta-se que itens mensurados a valor justo por meio do resultado já tendem a incorporar em suas variações eventuais deteriorações da qualidade do crédito concedido a terceiros. A não ser em casos raros em que a entidade tem informações sobre provável perda que o mercado, ao avaliar esses títulos, ainda desconhece. Nesse caso deve ficar o ajuste da PECLD em conta retificadora do valor justo do ativo.

AVALIAÇÃO ATUARIAL

As **provisões matemáticas previdenciárias** serão registradas no Passivo Não Circulante, no subgrupo de contas denominado Provisões a Longo Prazo, sob o Título de **Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo** observado o detalhamento estabelecido no **PCASP Estendido ao 7º Nível**, devido à importância desses valores para o patrimônio da unidade gestora do RPPS.

Desde **2014**, os RPPS passaram a seguir as padronizações atribuídas pela convergência às normas de contabilidade pública, aprovadas pela Secretaria do Tesouro Nacional, no **MCASP**.

NBC TSP 15

Distinção entre passivo circulante e não circulante

135. *As entidades normalmente distinguem ativos e passivos circulantes de ativos e passivos não circulantes. **Esta norma não especifica se a entidade deve distinguir a parcela circulante e não circulante de ativos e passivos provenientes de benefícios pós-emprego.***

AVALIAÇÃO ATUARIAL

Provisão Matemática – PCASP Estendido válido para **2023**

181. As contas (PCASP 2023) de provisões matemáticas aplicáveis ao **fundo em repartição** serão as seguintes:

- 2.2.7.2.1.01.xx – Fundo em repartição - provisões de benefícios concedidos
- 2.2.7.2.1.02.xx – Fundo em repartição - provisões de benefícios a conceder
- 2.2.7.2.2.01.00 - Fundo em repartição - cobertura de benefícios concedidos
- 2.2.7.2.2.02.00 - Fundo em repartição - cobertura de benefícios a conceder

182. As contas (PCASP 2023) de provisões matemáticas aplicáveis ao **fundo em capitalização** serão:

- 2.2.7.2.1.03.xx – Fundo em capitalização - provisões de benefícios concedidos
- 2.2.7.2.1.04.xx – Fundo em capitalização - provisões de benefícios a conceder

183. Em cada fundo, seja em repartição ou em capitalização, deve ser apresentada a divisão de benefícios concedidos e a conceder, sendo que no primeiro estão os benefícios já concedidos aos segurados e beneficiários em gozo de benefício de prestação continuada. Já no segundo devem figurar os benefícios a conceder para a geração atual (servidores ativos).

184. Nos dois primeiros grupos de contas são apresentados os valores contábeis das provisões matemáticas previdenciárias apurados na avaliação atuarial.

AVALIAÇÃO ATUARIAL

Contas para registro da Provisão Matemática – PCASP Estendido válido para **2023**

2.2.7.2.1.01.00	FUNDO EM REPARTIÇÃO - PROVISÕES DE BENEFÍCIOS CONCEDIDOS
2.2.7.2.1.01.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS DO FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO APOSENTADO PARA O FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.04	(-) CONTRIBUIÇÕES DO PENSIONISTA PARA O FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.05	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.07	(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA
2.2.7.2.1.01.99	(-) OUTRAS DEDUÇÕES
2.2.7.2.2.01.01	(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA PELO ENTE – INTRA OFSS (P)

Conta
descontinuada
no PCASP
2023

PCASP
2023

AVALIAÇÃO ATUARIAL

Contas para registro da Provisão Matemática – PCASP Estendido válido para **2023**

2.2.7.2.1.02.00	FUNDO EM REPARTIÇÃO - PROVISÕES DE BENEFÍCIOS A CONCEDER
2.2.7.2.1.02.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS A CONCEDER DO FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.02.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.02.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ATIVO PARA O FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.02.04	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO FUNDO EM REPARTIÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.02.06	(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA
2.2.7.2.1.02.99	(-) OUTRAS DEDUÇÕES
2.2.7.2.2.02.03	(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA – INTRA OFSS (P)

PCASP
2023

2.2.7.2.2.05.XX – Obrigação Atual de Cobertura da Insuficiência Financeira – Fundo em Repartição e contrapartidas no resultado: 3.9.9.2.02.00 ajuste do valor atual das insuficiências financeiras do fundo em repartição ou 4.9.9.2.02.xx ajuste do valor atual das insuficiências financeiras do fundo em repartição (contas para registro no Ente)

AVALIAÇÃO ATUARIAL

Contas para registro da Provisão Matemática – PCASP Estendido válido para **2023**

	2.2.7.2.1.03.00	FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO - PROVISÕES DE BENEFÍCIOS CONCEDIDOS
	2.2.7.2.1.03.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS DO FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
Conta descontinuada no PCASP 2023	2.2.7.2.1.03.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
	2.2.7.2.1.03.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO APOSENTADO PARA O FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
	2.2.7.2.1.03.04	(-) CONTRIBUIÇÕES DO PENSIONISTA PARA O FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
	2.2.7.2.1.03.05	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
	2.2.7.2.1.03.07	(-) APORTES FINANCEIROS PARA COBERTURA DO DÉFICIT ATUARIAL - PLANO DE AMORTIZAÇÃO
	2.2.7.2.1.03.99	(-) OUTRAS DEDUÇÕES
PCASP 2023	1.2.1.1.2.08.xx	D - Créditos de Amortização de Déficit Atuarial (Fundo em Capitalização)

***Contrapartidas no resultado do RPPS em Capitalização:** poderão ser as contas **3.9.9.9.2.01.XX** ou **4.9.9.8.2.01.xx**.

AVALIAÇÃO ATUARIAL

Contas para registro da Provisão Matemática – PCASP Estendido válido para **2022**

2.2.7.2.1.04.00	FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO - PROVISÕES DE BENEFÍCIOS A CONCEDER
2.2.7.2.1.04.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS A CONCEDER DO FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.04.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.04.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ATIVO PARA O FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.04.04	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO DO RPPS
2.2.7.2.1.04.06	(-) APORTES PARA COBERTURA DO DÉFICIT ATUARIAL - PLANO DE AMORTIZAÇÃO
2.2.7.2.1.04.99	(-) OUTRAS DEDUÇÕES
1.2.1.1.2.08.xx	D - Créditos de Amortização de Déficit Atuarial (Fundo em Capitalização)

PCASP
2023

***Contrapartidas no resultado do RPPS em Capitalização:** poderão ser as contas **3.9.9.9.2.01.XX** ou **4.9.9.8.2.01.xx**.

AVALIAÇÃO ATUARIAL

PCASP Estendido válido para 2023

❑ OBSERVAÇÕES IMPORTANTES:

- A **contrapartida NO ENTE** (INTRA OFSS) do reconhecimento do ativo pelo RPPS (no grupo contábil **1.2.1.1.2.08.XX**) deve ser realizado na conta **2.2.7.9.2.09.XX Valor Atual da Obrigação com Amortização de Déficit Atuarial - Fundo em Capitalização - INTRA OFSS (resultado: 3.9.9.9.2.01.XX ou 4.9.9.8.2.01.xx)**.
- **São redutoras do grupo contábil de “Provisão Matemática”:** “Cobertura da Insuficiência Financeira”, as Contribuições normais do ente, do servidor, aposentado ou pensionista; e a COMPREV.

AVALIAÇÃO ATUARIAL

PCASP Estendido válido para 2023

❑ OBSERVAÇÕES IMPORTANTES:

- Os aportes em valores preestabelecidos e as contribuições suplementares para equacionamento do déficit atuarial **não podem reduzir a provisão matemática (VACF)**, pois não visam a reduzir o custo do plano para o ente instituidor. Eles possuem características de ativo (créditos a receber) do RPPS e obrigação assumida por lei do ente (INTRA OFSS).
- **NO ENTANTO, DEVEM SER AVALIADOS OS CRITÉRIOS DE RECONHECIMENTO DO ATIVO DE VALOR INCERTO, NO MÍNIMO ANUALMENTE.**

AVALIAÇÃO ATUARIAL

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 – Reserva Atuarial

97. As contas do grupo “**2.3.6.2.1.05.xx – Fundos Atuariais para Oscilação de Riscos – Fundo em Repartição**” compreendem o somatório dos fundos atuariais constituídos para ajustes do fundo em repartição, conforme o resultado da avaliação atuarial.

98. Por sua vez, os grupos “**2.3.6.2.1.04.xx – Fundos Atuariais para Oscilação de Riscos - Fundo em capitalização**” e “**2.3.6.2.1.01.xx – Reservas Atuariais – Fundo em Capitalização**” compreendem o somatório dos fundos atuariais e reservas atuariais constituídos para ajustes do fundo em capitalização, conforme o resultado da avaliação atuarial.

99. Tais grupos de contas representam os ajustes necessários propostos na reavaliação atual, de acordo com a nota técnica atuarial – NTA. Esses ajustes podem ser necessários quando houver: **resultado superavitário; provisões para oscilações de riscos; provisões para benefícios a regularizar; provisões para contingências; ou provisões para outros ajustes.** Contas de Provisões serão direcionadas para Reservas no PCASP 2023, conforme parágrafos anteriores.

Atenção: não há fonte de recurso específica para controle financeiro adequado sobre esses recursos.

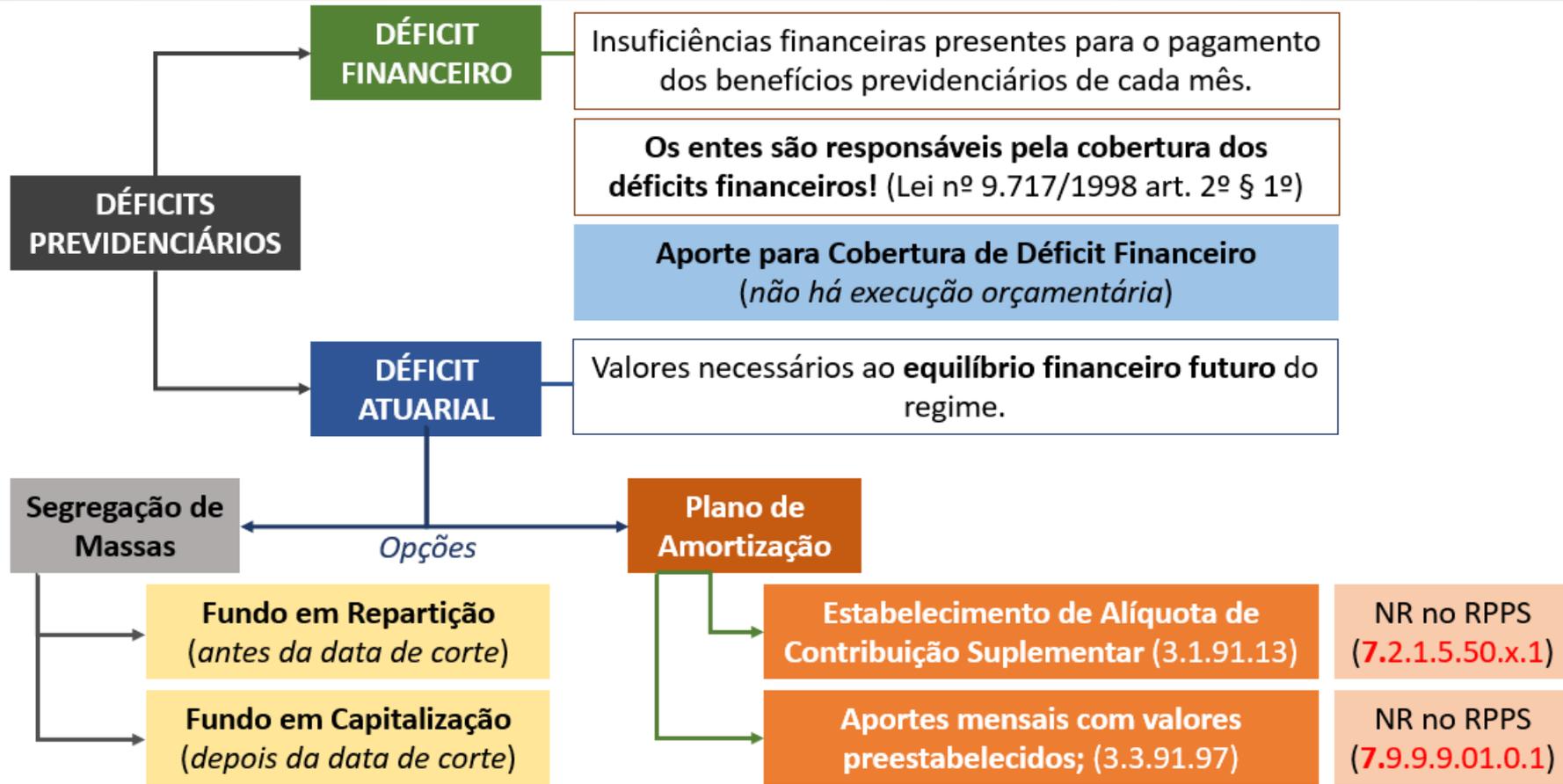
AVALIAÇÃO ATUARIAL

Contas para registro das Reservas Atuariais – PCASP Estendido válido para 2022

PCASP 2022 - DE		PCASP 2023 - PARA	
CÓDIGO DA CONTA	NOME DA CONTA	CÓDIGO DA CONTA	NOME DA CONTA
2.2.7.2.1.07.00	PROVISÕES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO	2.3.6.2.1.01.00	RESERVAS ATUARIAIS - FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO
2.2.7.2.1.07.01	AJUSTE DE RESULTADO ATUARIAL SUPERAVITÁRIO	2.3.6.2.1.01.01	RESERVA ATUARIAL PARA CONTINGÊNCIAS
2.2.7.2.1.07.02	PROVISÃO ATUARIAL PARA OSCILAÇÃO DE RISCOS	2.3.6.2.1.04.01	FUNDO DE OSCILAÇÃO DE RISCOS DOS BENEFÍCIOS ESTRUTURADOS EM REGIME DE CAPITALIZAÇÃO
		2.3.6.2.1.04.02	FUNDO DE OSCILAÇÃO DE RISCOS DOS BENEFÍCIOS ESTRUTURADOS EM REGIME DE REPARTIÇÃO DE CAPITAIS DE COBERTURA
		2.3.6.2.1.05.01	FUNDO DE OSCILAÇÃO DE RISCOS DOS BENEFÍCIOS ESTRUTURADOS EM REGIME DE REPARTIÇÃO SIMPLES
2.2.7.2.1.07.03	PROVISÃO ATUARIAL PARA BENEFÍCIOS A REGULARIZAR	NÃO	
2.2.7.2.1.07.04	PROVISÃO ATUARIAL PARA CONTINGÊNCIAS DE BENEFÍCIOS	NÃO	
2.2.7.2.1.07.98	OUTRAS PROVISÕES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO PLANO	2.3.6.2.1.01.02	RESERVA ATUARIAL PARA AJUSTES DO FUNDO

Equacionamento de déficit

Espécies de Déficit na Portaria MTP nº 1.467/2022



EQUILÍBRIO FINANCEIRO

Portaria MTP nº 1.467/2022 – Anexo VI

Equilíbrio Financeiro do RPPS

Art. 2º Para os efeitos deste Anexo, considera-se:

- **XIII - déficit financeiro:** valor da insuficiência financeira, período a período, apurada por meio do confronto entre o **fluxo das receitas** e o **fluxo das despesas** do RPPS em cada exercício financeiro;
- **XVIII - equilíbrio financeiro:** garantia de equivalência entre as **receitas auferidas** e as **obrigações** do RPPS em cada exercício financeiro;

Déficit financeiro

Déficit Financeiro ou Cobertura de Insuficiência Financeira

§ 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998

LIII. Aporte para cobertura de insuficiência financeira.

Lançamento do reconhecimento do crédito a receber:

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.1.3.6.2.06.xx	Cobertura de Insuficiência Financeira – INTRA OFSS (P)	R\$ 1.500,00
C	4.5.1.3.2. <u>01</u> .01	Cobertura de Insuficiência Financeira – Fundo em repartição – INTRA OFSS	R\$ 1.500,00
Ou C	4.5.1.3.2. <u>02</u> .01	Cobertura de Déficit Financeiro – Fundo em capitalização – INTRA OFSS	R\$ 1.500,00

IC> Não aplicável

Nesse exemplo, o RPPS reconhece o direito a receber contra o próprio ente quanto ao aporte para cobertura de déficit financeiro.

Déficit financeiro

Déficit Financeiro ou Cobertura de Insuficiência Financeira

§ 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998

Equilíbrio Financeiro do RPPS

MCASP 10ª edição (aporte para cobertura de insuficiência financeira (REGISTROS NO ENTE));

- a. No Ente
 - i. No reconhecimento da obrigação

Transferência do Aporte para Cobertura de Déficit Financeiro

Natureza da informação: patrimonial

D 3.5.1.3.2.xx.xx Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS – Intra OFSS

C 2.1.8.9.2.xx.xx Outras Obrigações a Curto Prazo – Intra OFSS (F)

Observar que esse passivo já nasce com atributo de ISF “F”, pois não necessita de autorização orçamentária posterior.

ATENÇÃO: não tem conta no PCASP estendido 2024 para reconhecimento da obrigação no ente no grupo 2.1.8.9.2.xx.xx para cobertura de insuficiência financeiro do **fundo em capitalização**! **JÁ AVISEI À STN.**

Déficit financeiro

Déficit Financeiro ou Cobertura de Insuficiência Financeira

§ 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998

Lançamento de registro do recebimento:

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.1.1.1.1.06.02	Bancos conta movimento - fundo em repartição –	R\$ 1.500,00
	Ou	CONS (F)	
		Ou	
	1.1.1.1.1.06.03	Bancos conta movimento - fundo em capitalização –	
		CONS (F)	
C	1.1.3.6.2.06.xx	Cobertura de insuficiência financeira – INTRA OFSS (P)	R\$ 1.500,00

IC> FR: 1.xxx – Mantém a classificação da fonte do ente da Federação

Natureza da informação: **Controle**

D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recurso	R\$ 1.500,00
C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Destinação de Recursos – DDR	R\$ 1.500,00

IC> FR: 1.xxx – Mantém a classificação da fonte do ente da Federação

Nesse exemplo, o RPPS registra o recebimento do aporte para cobertura de déficit financeiro, sem afetar a execução orçamentária do ente patronal ou do RPPS.

Déficit financeiro

Déficit Financeiro ou Cobertura de Insuficiência Financeira

§ 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998

Equilíbrio Financeiro RPPS

MCASP 10ª edição (aporte para cobertura de insuficiência financeira (REGISTROS NO ENTE));

ii. No repasse dos recursos

Natureza da informação: patrimonial

D 2.1.8.9.2.xx.xx Outras Obrigações a Curto Prazo – Intra OFSS (F)

C 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

C 8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada

ATENÇÃO: não tem conta no PCASP estendido 2024 para reconhecimento da obrigação no ente no grupo 2.1.8.9.2.xx.xx para cobertura de insuficiência financeiro do fundo em capitalização! **JÁ AVISEI À STN.**

Resultado Atuarial

Portaria MTP nº 1.467/2022

Resultado atuarial do RPPS – art. 50, §1º



Equacionamento de déficit

Equacionamento de Déficit Atuarial – Portaria MTP nº 1.467/2022

Art. 55. No caso de a avaliação atuarial apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento, que poderão consistir em:

I - **plano de amortização** com contribuições suplementares, na forma de **alíquotas** ou **aportes mensais** com valores preestabelecidos;

II - segregação da massa;

III - aporte de bens, direitos e ativos, observados os critérios previstos no art. 63; e

IV - adequações das regras de concessão, cálculo e reajustamento dos benefícios, na forma do art. 164.

NOTA: a EC nº 103/2019 trouxe a possibilidade de amortização de déficit atuarial por meio da criação de contribuições extraordinárias que podem ser cobradas de ativos, inativos e pensionistas. Essa opção se enquadra no item IV acima.

Equacionamento de déficit atuarial

Essência sobre a forma jurídica!

Plano de Amortização

O plano de amortização **indicado** pelo Parecer Atuarial poderá consistir no estabelecimento de **CONTRIBUIÇÃO SUPLEMENTAR*** na **forma de alíquota ou aportes mensais com valores mensais preestabelecidos**, e somente será considerado **implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.**

* Critérios estabelecidos na Portaria MTP nº 1.467/2022 (art. 55).

Equacionamento de déficit atuarial

Plano de Amortização

A definição de **alíquota de contribuição suplementar ou aportes mensais em valores preestabelecidos** deverá estar **fundamentada na capacidade orçamentária e financeira** do ente federativo para o cumprimento do plano de amortização.

Forma de alíquota: despesa com pessoal;

Forma de aportes: outras despesas correntes.

Equacionamento de déficit atuarial

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 - Créditos de Amortização de Déficit Atuarial

84. Caso o Fundo em capitalização tenha planos de equacionamento de déficit atuarial vigente, os saldos mensurados anualmente e trazidos a valor presente pelo atuário deverão compor o grupo: 1.2.1.1.2.08.xx - Créditos de Amortização de Déficit Atuarial-Fundo em Capitalização) de acordo com a natureza. Esses cálculos serão atualizados, anualmente, pelo atuário, por ocasião da elaboração do relatório de avaliação atuarial e servirão de suporte ao registro do ativo Intra OFSS no RPPS e da obrigação Intra OFSS no Ente (patrocinador do regime). Ressalta-se as medidas para equacionamento do déficit, contribuições suplementares por alteração da alíquota ou aportes mensais de valores preestabelecidos, atendem ao conceito de ativo do RPPS: um recurso econômico¹⁷ presente controlado pelo RPPS no presente (será utilizado para pagar benefícios previdenciários) como resultado de eventos passados (serviços já prestados pelos servidores no passado).

205. A ausência de uma gestão atuarial mensal, com potencial de gerar reflexos em praticamente todas as contas de natureza atuarial, prejudica os registros de uma maneira ideal, então tais registros serão atualizados ao final do exercício a fim de não distorcer o resultado, pois quando o atuário atualizar os cálculos da conta 1.2.1.1.2.08.xx, os ajustes serão realizados nessa conta em contrapartida à correspondente VPA e/ou VPD, o que proporcionará o ajuste global do montante do resultado do exercício apurado.

Contrapartida no ente (INTRA OFSS): 2.2.7.9.2.09.XX Valor Atual da Obrigação com Amortização de Déficit Atuarial - Fundo em Capitalização - INTRA OFSS; resultado: 3.9.9.9.2.01.XX ou 4.9.9.8.2.XX.XX.

Equacionamento de déficit atuarial

Créditos de Amortização de Déficit Atuarial

A dúvida que se tinha era:

1- Os créditos a receber por equacionamento de déficit atuarial atendem ao conceito de ativo?

2 - E os critérios de reconhecimento de ativo por estimativa são atendidos?

Ou se trata de um ativo contingente, nos termos da **NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes?**

***Ativo contingente** é um ativo possível que resulta de eventos passados, e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais eventos futuros incertos não completamente sob o controle da entidade.

Equacionamento de déficit atuarial

Créditos de Amortização de Déficit Atuarial

☐ Segundo a NBC TSP Estrutura Conceitual:

- “Deve-se ter o devido cuidado ao se lidar com **condições de incerteza.**”
- “O item deve ser **reconhecido** nas demonstrações contábeis quando:
 - (a) satisfizer a **definição de elemento**; e
 - (b) **puder ser mensurado de maneira que observe as características qualitativas**, levando em consideração as restrições sobre a informação incluída nos RCPGs.”
- “O **reconhecimento** envolve a avaliação da **incerteza relacionada à existência e à mensuração** do elemento. As condições que dão origem à incerteza, se existirem, podem mudar. Portanto, **é importante que a incerteza seja avaliada em cada data de divulgação do relatório.**”

Equacionamento de déficit atuarial

Créditos de Amortização de Déficit Atuarial

NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL

CONCEITO –
NBC TSP
ESTRUTURA
CONCEITUAL



CRITÉRIO DE
RECONHECI
MENTO –
NBC TSP 03

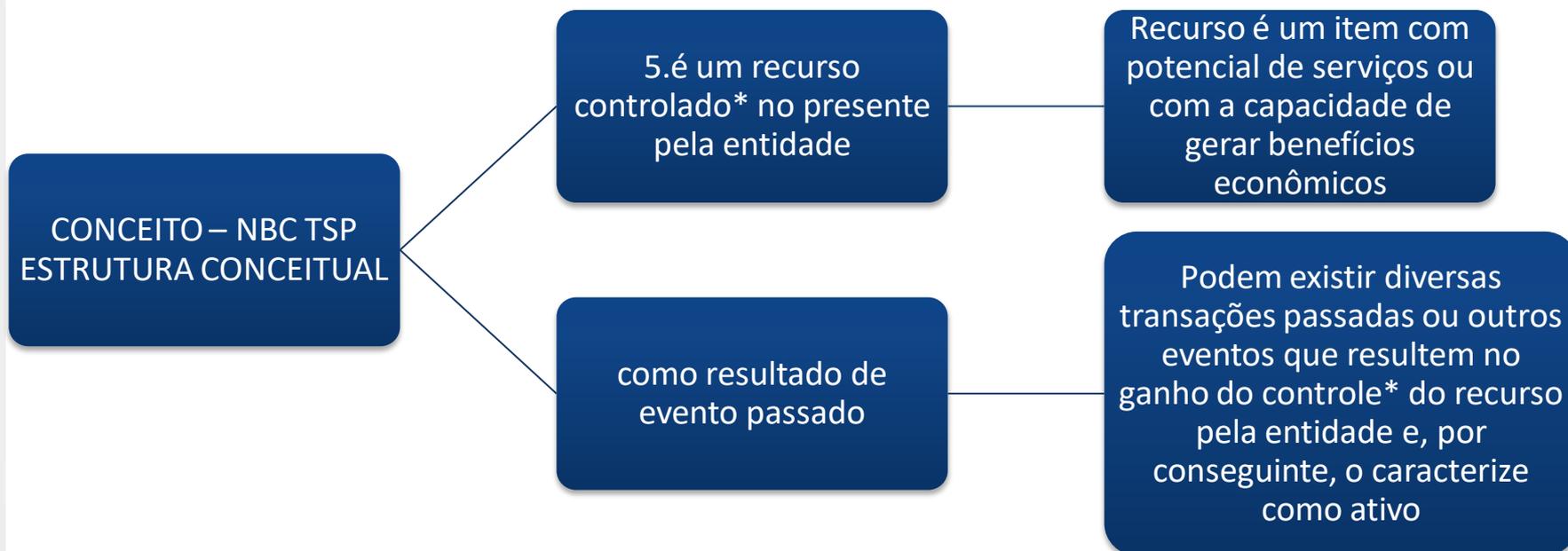


ATIVO

Equacionamento de déficit atuarial

Créditos de Amortização de Déficit Atuarial

NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL



*Ao se avaliar o surgimento do direito de controle de recursos, os seguintes eventos devem ser considerados: (a) a capacidade geral para exercer o poder; (b) **a constituição de poder por meio de lei, estatuto ou instrumento congêneres**; (c) o exercício do poder de criar um direito; e (d) o evento que dá origem ao direito de receber recursos de terceiros. **O ativo surge quando o poder for exercido e os direitos de receber recursos existirem.**

Equacionamento de déficit atuarial

Créditos de Amortização de Déficit Atuarial

NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL

CRITÉRIO DE RECONHECIMENTO – NBC TSP 03

Se for praticamente certo que a entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços surgirá e que o valor do ativo pode ser mensurado corretamente, o ativo e a receita relacionada devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis do período em que ocorrer a mudança

ATENÇÃO: Se o item não atender ao critério de reconhecimento e estiver sujeito a condições de incerteza (valor ou prazo), mas seja **provável de recebimento**, será caracterizado como **ativo contingente** e deve ser divulgado em notas explicativas.

Se a **expectativa de recebimento for apenas possível**, nada se faz à luz da NBC TSP 03 - provisões, passivos contingentes e ativos contingentes.

Equacionamento de déficit atuarial

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 – Plano de Amortização na forma de alíquota suplementar

Lançamento do reconhecimento do crédito a receber:

Natureza da informação: Patrimonial			
D	1.2.1.1.2.08.02	Valor Atual Contribuição Patronal Suplementar para Cobertura do Déficit Atuarial – INTRA OFSS (P)	R\$ 10.000
C	4.9.9.8.2.01.02	Cob. Déf. Atuarial – Alíq. Suplem. – Fundo em capitalização – INTRA OFSS	R\$ 10.000
IC> Não aplicável			

Ao final do exercício seguinte, o atuário fará uma nova avaliação a fim de ajustar o saldo da contribuição a receber. Se houve redução, ou seja, se o ente arcou com todo o déficit há a reversão da conta do ativo em contrapartida à conta 3.9.9.8.2.xx.xx. Se o déficit aumentar então deve-se realizar um lançamento complementar, acrescentando tal valor em contrapartida à respectiva VPA.

ATENÇÃO: no RPPS, a conta **1.2.1.1.2.08.XX** terá saldo atualizado anualmente e pode ser aumentado ou reduzido, o que se espera ser reduzido. A contrapartida poderá ser a conta **3.9.9.9.2.01.XX** ou **4.9.9.8.2.XX.XX**.

No ente, será usada a conta específica no grupo **2.2.7.9.2.09.00** Valor Atual da Obrigação com Amortização de Déficit Atuarial - Fundo em Capitalização - INTRA OFSS, com as mesmas contrapartidas de resultado INTRA OFSS aplicáveis ao RPPS.

Equacionamento de déficit atuarial

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 – Plano de Amortização na forma de alíquota suplementar

Lançamento do reconhecimento do crédito a receber em X2:

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.1.3.6.2.05.00	Contribuição suplementar – INTRA OFSS (P)	R\$ 750,00
C	4.5.1.3.2.02.05	Rec. Cob. Déf. Atuarial – Alíq. Suplem. – Fundo em capitalização – INTRA OFSS	R\$ 750,00

IC> Não aplicável

Nesse exemplo, o RPPS reconhece o direito a receber (apropriação mensal) quanto à contribuição suplementar.

Equacionamento de déficit atuarial

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 – Plano de Amortização na forma de alíquota suplementar

Lançamento de registro do recebimento:

Natureza da informação: Patrimonial			
D	1.1.1.1.1.06.03	Bancos conta movimento – fundo em capitalização – CONS (F)	R\$ 750,00
C	1.1.3.6.2.05.00	Contribuição suplementar – INTRA OFSS (P)	R\$ 750,00
IC> FR: x.800			
Natureza da informação: Orçamentária			
D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	R\$ 750,00
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	R\$ 750,00
IC> NR: 7.2.1.8.03.1.1 + FR: x.800			
Natureza da informação: Controle			
D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recurso	R\$ 750,00
C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. Por Destinação de Recursos – DDR	R\$ 750,00
IC> FR: x.800			

Nesse exemplo, o RPPS registra o recebimento da contribuição suplementar.

Equacionamento de déficit atuarial

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 – Plano de Amortização na forma de Aportes Mensais em valores Preestabelecidos

LV. Aporte Mensal com Valor Preestabelecido.

Pela avaliação atuarial quando da implementação do plano de equacionamento do déficit atuarial em X1:

LVI. Lançamento do reconhecimento do crédito a receber:

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.2.1.1.2.08.01	Valor Atual dos Aportes para Cobertura do Déficit Atuarial – INTRA OFSS (P)	R\$ 10.000
C	4.9.9.8.2.01.01	Rec. Cob. Déf. Atuarial – Aporte Mensal com Valores Preestabelecidos. – Fundo em capitalização – INTRA OFSS	R\$ 10.000

IC> Não aplicável

Ao final do exercício seguinte, o atuário fará uma nova avaliação a fim de ajustar o saldo da contribuição a receber. Se houve redução, ou seja, se o ente arcou com todo o déficit há a reversão da conta do ativo em contrapartida à conta 3.9.9.9.2.01.00. Se o déficit aumentar então deve-se realizar um lançamento complementar, acrescentando tal valor em contrapartida à respectiva VPA.

Equacionamento de déficit atuarial

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 – Plano de Amortização na forma de Aportes Mensais em valores Prestabelecidos

Lançamento do reconhecimento do crédito a receber em X2:

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.1.3.6.2.04.xx	Aporte Mensal com Valores Prestabelecidos – INTRA OFSS (P)	R\$ 1.000,00
C	4.5.1.3.2.02.02	Rec. Cobertura Déficit Atuarial – Aporte Periódico – Fundo em capitalização – INTRA OFSS	R\$ 1.000,00

IC> Não aplicável

Nesse exemplo, o RPPS reconhece o direito a receber quanto ao aporte para cobertura de déficit atuarial.

Equacionamento de déficit atuarial

PCASP Estendido válido para 2023

IPC 14 – Plano de Amortização na forma de Aportes Mensais em valores Prestabelecidos

Lançamento de registro do recebimento:

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.1.1.1.1.06.03	Bancos conta movimento – fundo em capitalização – CONS (F)	R\$ 1.000,00
C	1.1.3.6.2.04.00	Aporte Mensal com Valores Prestabelecidos – INTRA OFSS (P)	R\$ 1.000,00

IC> FR: x.800 – Fonte de Recurso Fundo em Capitalização

Natureza da informação: **Orçamentária**

D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	R\$ 1.000,00
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	R\$ 1.000,00

IC> NR: 7.9.9.0.01.1.1 + FR: x.800

Natureza da informação: **Controle**

D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recurso	R\$ 1.000,00
C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Destinação de Recursos – DDR	R\$ 1.000,00

IC> FR: x.800

Nesse exemplo, o RPPS registra o recebimento do aporte para cobertura de déficit atuarial.

Equacionamento de déficit atuarial

IPC 14 – Vinculação, por lei, de Fluxos de Receitas Futuras do ente

Receitas Vinculadas por Lei para amortização de déficit atuarial

210. É possível a vinculação de fluxos de recebimentos futuros para amortização de déficit atuarial, desde que aprovado em lei do ente federativo. Uma dessas possíveis receitas são aquelas oriundas da compensação financeira pela extração de recursos naturais. Os Royalties, como os do petróleo, são registrados de acordo com os termos do contrato, e são geralmente reconhecidos nessa base, a menos que, em conformidade com a essência do acordo, seja mais apropriado o reconhecimento da VPA em outra base sistêmica e racional.
211. Ou seja, as receitas (VPA) de royalties devem ser reconhecidas na unidade gestora do Tesouro do ente federado titular constitucional do direito à medida em que são gerados, conforme a essência do acordo, essa regra foi fixada na Lei 9.478/1997. Esse tipo de direito pode ser dividido em royalties propriamente ditos³⁵ e em participações especiais³⁶. Essa compensação diferenciada poderá se dar proporcional à produção e à rentabilidade.

Equacionamento de déficit atuarial

IPC 14 – Vinculação, por lei, de Fluxos de Receitas Futuras do ente

214. Caso o ente federado opte por ceder ou vincular fluxos futuros de direitos de royalties ao RPPS com a finalidade de equacionar déficit atuarial do Fundo em Capitalização, é necessário que se faça por meio de lei e observe as exigências previstas na legislação aplicável.

215. Sendo assim, quando houver cessão de créditos sobre direitos de receita de royalties do ente ao seu RPPS com a finalidade de equacionar déficit atuarial, em primazia da essência sobre a forma jurídica adotada pelo ente, sugere-se realizar a seguinte contabilização no RPPS, pelo valor presente dos fluxos futuros calculado pelo atuário para equilibrar o regime de forma confiável:

O ativo na conta 1.2.1.1.2.08.XX só pode ser assim reconhecido se o ente estiver repassando os valores tempestivamente: praticamente certo de o RPPS receber os recursos. Caso contrário, deve ser desreconhecido e divulgado em Notas Explicativas – ativo contingente (NBC TSP 03), SE FOR PROVÁVEL RECEBER.

Equacionamento de déficit atuarial

IPC 14 – Vinculação por lei de Fluxos de Receitas Futuras do ente

- XVI. Lançamento do reconhecimento do crédito a receber, quando da implementação do plano de equacionamento do déficit atuarial em X1:

Natureza da informação: Patrimonial

D	1.2.1.1.2.08.03	Valor Atual dos Recursos Vinculados por Lei ao RPPS para Cobertura do Déficit Atuarial – INTRA OFSS (P)	R\$ 10.000
C	4.9.9.8.2.01.03	VPA do Valor Atual dos Recursos Vinculados por Lei para Cobertura do Déficit Atuarial – INTRA OFSS	R\$ 10.000

- XVII. Reconhecimento, por competência, do direito a receber do ente de acordo com o valor comprovado pelo Tesouro:

Quando houver transcorrido o referido mês de avaliação das explorações realizadas e obtendo informações do valor a receber o RPPS, poderá realizar a seguinte contabilização:

Natureza da informação: Patrimonial

D	1.1.3.6.2.99.00	Outros Créditos Previdenciários – INTRA OFSS (P)	R\$ 100,00
C	4.5.1.3.2.02.06	Transferências de Recursos para Cobertura do Deficit Atuarial – Receitas Vinculadas por Lei (P)	R\$ 100,00

IC> FR: Não Aplicável

Equacionamento de déficit atuarial

IPC 14 – Vinculação por lei de Fluxos de Receitas Futuras do ente

XVIII. Registro de recebimento dos recursos

Quando houver recebimento dos valores referente à amortização de déficit atuarial pelo RPPS poderá realizar a seguinte contabilização:

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.1.1.1.1.06.03	Bancos Conta Movimento – Fundo em Capitalização	R\$ 100,00
		(F)	

C	1.1.3.6.2.99.00	Outros Créditos Previdenciários – INTRA OFSS (P)	R\$ 100,00
---	-----------------	--	------------

IC> FR: FR: x.800

Natureza da informação: **Orçamentária**

D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	R\$ 100,00
---	-----------------	--------------------	------------

C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	R\$ 100,00
---	-----------------	-------------------	------------

IC> Natureza de Receita – NR: 7.9.9.0.01.1.1 Aportes Periódicos para Amortização de Déficit Atuarial do RPPS – Principal + FR: x.800

Natureza da informação: **Controle**

D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos	R\$ 100,00
---	-----------------	---	------------

C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Destinação de Recurso – DDR	R\$ 100,00
---	-----------------	---------------------------------------	------------

IC> FR: FR: x.800

Equacionamento de déficit atuarial

IPC 14 – Vinculação por lei de Fluxos de Receitas Futuras do ente

216. Caso o ente federado tenha cedido ou vinculado por lei receitas futuras de royalties ao Fundo em Repartição ou ao Fundo de Proteção Social Militares, ambos estruturados em regime de repartição, a essência dessa transação econômica é cobertura de insuficiência financeira e não amortização de déficit atuarial ou capitalização. Portanto, em primazia da representação fidedigna da informação contábil, não deve haver execução orçamentária na transferência financeira dos recursos do Tesouro ao RPPS e não deve haver alteração na fonte de recursos do Tesouro.

Essência sobre a forma jurídica!

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO

218. O art. 84 da Portaria MTP nº 1.467/2022, estabelece que a taxa de administração deve ser instituída por lei do ente federativo e que essa instituição deve observar alguns parâmetros. Entre esses parâmetros, estão as definições de que essa lei deverá estabelecer a forma de financiamento e constituição da reserva administrativa e que os percentuais máximos de taxa de administração, apurados com base no exercício financeiro anterior, devem observar os grupos de Porte do ISP-RPPS em que os entes federativos se enquadram.

219. Outro parâmetro a ser observado é a definição de que os recursos da taxa de administração ficam vinculados ao pagamento das despesas correntes e de capital necessárias à organização, à administração e ao funcionamento do RPPS e devem ser administrados em contas bancárias e contábeis distintas das destinadas aos benefícios, formando reserva financeira administrativa para as finalidades previstas na Portaria. O dispositivo detalha as possibilidades de utilização das sobras do custeio administrativo e dos rendimentos por elas auferidas, dentre elas a reversão para pagamento dos benefícios do RPPS, caso seja aprovado pelo conselho deliberativo.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO

220. Com base nas regras apresentadas nos itens anteriores, é possível verificar duas formas de instituir a taxa de administração: por dentro da alíquota de contribuição ou como repasse específico para atender tal finalidade. Se forem instituídos como parte da alíquota de contribuição do ente, então os recursos devem ser segregados na entrada pela classificação por Fontes de Recursos, demonstrando sua vinculação distinta e caso haja a reversão das sobras mensais para pagamento de benefícios previdenciários, não deve ser alterada a fonte, podendo ser deduzida no cômputo do limite da despesa com pessoal. Já se o ente estabelecer o repasse de tais valores fora da alíquota de contribuição, então deverá fazê-lo como transferência financeira do ente à unidade Gestora do RPPS, ou seja, não há execução orçamentária da despesa e os recursos permanecem classificados como Fonte Tesouro e se, posteriormente, forem utilizados para pagamento de benefícios previdenciários, não são computados para fins do limite de despesa de pessoal.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO

Taxa de Administração

➤ Conforme Art. 84 da Portaria MTP nº 1.467/2022

Por dentro
das Contribuições

- Chama-se **TAXA DE ADMINISTRAÇÃO**
- É despesa orçamentária **de pessoal** (contribuições previdenciárias – patronal ou dos servidores);
- Fonte de recursos: **x.802** - Recursos Vinculados ao RPPS - Taxa de Administração;
- Se, posteriormente, houver apropriação/pagamento de benefícios previdenciários com esses recursos não será alterada a FR e os respectivos gastos realizados **poderão ser deduzidos** no cômputo do limite da despesa com pessoal do RGF do respectivo Poder/Órgão.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO

224. Portanto, o lançamento contábil do recebimento da receita orçamentária destinada à taxa de administração é o descrito a seguir. A classificação da NR dependerá da forma como for instituída a taxa de administração.

Natureza da informação: **Patrimonial**

D	1.1.1.1.1.06.04	Bancos Conta Movimento – Taxa de Administração (F)	R\$ 100,00
C	1.1.3.6.2.01.01	Créd. Prev. Pat. a Rec. – INTRA OFSS (F)	R\$ 100,00

IC> FR: x.802

Natureza da informação: **Orçamentária**

D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	R\$ 100,00
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	R\$ 100,00

IC> NR: 7.2.1.5.xx.x.t FR: x.802

Natureza da informação: **Controle**

D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recurso	R\$ 100,00
C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Destinação de Recurso – DDR	R\$ 100,00

IC> FR: x.802

ATENÇÃO!!!! O valor da taxa de administração pode ser retido da contribuição patronal ou dos segurados.

CUSTEIO ADMINISTRATIVO PELO ENTE

Custeio Administrativo diretamente pelo Ente

Por fora
das
Contribuições.:

- **NÃO SE TRATA DE TAXA DE ADMINISTRAÇÃO**
- **NÃO** há execução **orçamentária** da despesa do ente com a UG Única do RPPS, pois não há, em essência, uma transação econômica de prestação de serviços, é aporte do ente para cobrir esses gastos diretamente;
- **Realiza apenas transferência financeira** do ente à UG Única para o custeio das despesas administrativas;
- **NÃO altera** a fonte de recursos do Tesouro na transferência;
- Caso o Conselho de Administração autorize a utilização desses recursos, posteriormente, para gastos com benefícios previdenciários, como a fonte será Tesouro (e não será alterada), os respectivos gastos **não poderão ser deduzidos** no cômputo do limite da despesa com pessoal do RGF do respectivo Poder/Órgão.

CUSTEIO ADMINISTRATIVO PELO ENTE

226. Nas situações em que as sobras de recursos da reserva administrativa sejam destinadas ao custeio dos benefícios previdenciários, não deverá haver execução orçamentária no repasse às UG dos fundos e, portanto, não haverá alteração na classificação da fonte de recursos original, de forma que as despesas com os benefícios previdenciários apresentem a fonte dos recursos utilizada, ou seja a Fonte ou Destinação de Recursos referente aos Recursos Vinculados ao RPPS - Taxa de Administração. Nesse caso, deverá ser utilizado de forma complementar uma identificação que corresponda ao Código de Acompanhamento da Execução Orçamentária (CO) para identificar em qual Poder ou Órgão e em que tipo de Fundo: repartição ou em capitalização, os recursos estão sendo aplicados.

CUSTEIO ADMINISTRATIVO PELO ENTE

IPC 14 – Custeio Administrativo da gestão do RPPS assumido diretamente pelo Tesouro

Aporte para cobertura do custeio administrativo da UG do RPPS

Lançamento do reconhecimento do crédito a receber:

Natureza da informação: Patrimonial

D - 1.1.3.8.2.99.XX OUTROS CRÉDITOS A RECEBER E VALORES DE CP – INTRA OFSS (P)
R\$ 500,00

C - 4.5.1.1.2.99.00 OUTRAS TRANSF. RECE. PARA EX. ORÇAMENT. – INTRA OFSS
R\$ 500,00

Nesse exemplo, Unidade Gestora do RPPS reconhece o direito a receber contra o próprio ente quanto ao aporte para cobertura de despesas administrativas.

Atenção: ainda não tem essa rotina e contas específicas no PCASP ESTENDIDO para esse fim.

CUSTEIO ADMINISTRATIVO PELO ENTE

IPC 14 – Custeio Administrativo da gestão do RPPS assumido diretamente pelo Tesouro

Aporte para cobertura do custeio administrativo da UG do RPPS

Lançamento do recebimento dos recursos do Tesouro

Natureza da informação: Patrimonial

1º troca o atributo da conta do direito a receber de “P” para “F”

D - 1.1.3.8.2.99.XX OUTROS CRÉDITOS A RECEBER E VALORES DE CP – INTRA OFSS (F)

R\$ 500,00

C - 1.1.3.8.2.99.XX OUTROS CRÉDITOS A RECEBER E VALORES DE CP – INTRA OFSS (P)

R\$ 500,00

Atenção: ainda não tem essa rotina e contas específicas no PCASP ESTENDIDO para esse fim.

CUSTEIO ADMINISTRATIVO PELO ENTE

IPC 14 – Custeio Administrativo da gestão do RPPS assumido diretamente pelo Tesouro

Aporte para cobertura do custeio administrativo da UG do RPPS

Lançamento do recebimento dos recursos do Tesouro

2º registra o lançamento do recebimento sem execução orçamentária, mantendo-se a FR do Tesouro:

Natureza da informação: Patrimonial

D - 1.1.1.1.1.06.04 BANCOS CONTA MOVIMENTO - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO (F) R\$ 500,00

C - 1.1.3.8.2.99.XX OUTROS CRÉDITOS A RECEBER E VALORES DE CURTO PRAZO – INTRA OFSS (F) R\$ 500,00

IC> FR: 1.xxx – Mantém a classificação da fonte do ente da Federação

Natureza da informação: Controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recurso R\$ 500,00

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disp. por Destinação de Recursos – DDR R\$ 500,00

IC> FR: 1.xxx – Mantém a classificação da fonte do ente da Federação

Atenção: ainda não tem essa rotina e contas específicas no PCASP ESTENDIDO para esse fim.



ESCOLA DE CONTAS
PROF. SEVERINO LOPES DE OLIVEIRA

 escoladecontas@tce.rn.gov.br
 (84) 3642-7283  (84) 3642-7325



TCE RN

www.tce.rn.gov.br

 [tcedorn](#)  [tce_rn](#)  [tce_rn](#)  [TCE-RN_oficial](#)

Muito obrigada!

Contato: sabrinarr@tcerj.tc.br